



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Dvořáka a soudkyň Mgr. Moniky Chaloupkové a JUDr. Petry Venclové, Ph.D. v právní věci **žalobce: MPM Invest s.r.o., IČ 27482413, se sídlem Rokycanova 2798, 530 02 Pardubice**, zastoupen UNTAX, s.r.o., IČ 25260537, daňovým poradcem, se sídlem U Továren 256/14, 102 00 Praha 10, proti **žalovanému: Finanční úřad Pardubického kraje, se sídlem Boženy Němcové 2526, 530 02 Pardubice**, v řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem,

**t a k t o :**

- I. Postup** k odstranění pochybností vedený žalovaným proti žalobkyni ve věci daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2011, zahájený výzvou k odstranění pochybností ze dne 19.5.2011, č.j. 239055/11/248912601294 a ukončený sdělením výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 15.3.2013, č.j. 327405/13/2801-05401-603406, **byl nezákonným zásahem.**
- II. Žalovaný je povinen** nahradit žalobkyni k rukám jejího daňového poradce UNTAX, s.r.o., náhradu nákladů řízení **ve výši 9.623 Kč**, a to ve lhůtě do třiceti dnů od právní moci rozsudku.

### Odůvodnění:

Žalobkyně podala u nadepsaného krajského soudu dne 17.6.2013 žalobu proti nezákonnému zásahu žalovaného podle § 82 a násl. zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s.ř.s.“), a to konkrétně o určení nezákonnosti postupu k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen roku 2011.

*Žalobkyně vystavěla žalobu na následujících žalobních bodech:*

Dne 20.5.2011 zahájil Finanční úřad v Pardubicích u žalobkyně postup k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen roku 2011 podle ustanovení § 89 a násl. zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), a to výzvou k odstranění pochybností ze dne 19.5.2011, č.j. 239055/11248912601294. Řízení skončilo dne 18.4.2013, kdy žalovaný v protokolu z téhož dne č.j. 684596/13/2801-05401-603406 uzavřel postup k odstranění pochybností a zahájil u žalobkyně daňovou kontrolu.

Žalobkyně předně tvrdí, že postup k odstranění pochybností trval nepřiměřeně dlouho, byl účelově prodlužován, jednotlivé úkony na sebe nenavazovaly, celá řada úkonů nesměřovala k dosažení cíle. Žalobkyně odůvodňuje podání žaloby po skončení postupu odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 8 Aps 2/2006-95 ze dne 31.7.2006, když testu zákonnosti nelze podrobovat jednotlivé procesní úkony správního orgánu, ale je nezbytné podrobit soudnímu přezkumu řízení jako celek. Dále se žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 1 Ans 10/2012-52 ze dne 10.10.2012, z něhož je patrné, že právě žaloba na ochranu před nezákonným zásahem je správně zvoleným procesním prostředkem právní ochrany v daném typu případů.

Dle žalobkyně byla podle rozsudku Nejvyššího správního soudu č.j. 1 Ans 10/2012-52 ze dne 10.10.2012 zjevná snaha zákonodárce při konstituování institutu postupu k odstranění pochybností podle § 89 a násl. daňového řádu: „...o důsledné stanovení na sebe těsně navazujících kroků, které je povinen správce daně činit, pokud k prověření daňové povinnosti tento nástroj sám zvolil. Na sebe navazující úkony musí být přitom činěny ve stmelené časové posloupnosti tak, aby smysl a cíl postupu byl naplněn. Tím je bezesporu rychlé odstranění pochybností, které ještě brání správci daně v tom, aby mohl přistoupit k vyměření daně. Ačkoliv zákon opět konkrétní lhůtu pro ukončení tohoto postupu nestanoví, nová právní úprava a vytvořená správní zvyklost však nutí správce daně k uzavření tohoto postupu bez jakýchkoliv průtahů.“ Dále žalobkyně poukázala na to, že dle Nejvyššího správního soudu: „...postup uvedený v § 89 a násl. daňového řádu má sloužit především k odstranění jednotlivých, dílčích pochybností již konkrétně vyjádřených a nemá sloužit k obsáhlému a časově i personálně náročnému dokazování. Pro takový účel je vhodným nástrojem daňová kontrola; právě ta umožňuje správci daně rozsáhlé a časově náročné dokazování a logicky reflektuje časovou náročnost i v odlišném běhu lhůt pro stanovení daně (§ 148 odst. 3).“ Dle žalobkyně měl žalovaný přistoupit k daňové kontrole podle § 87 a násl. daňového řádu namísto zdlouhavého vedení postupu k odstranění pochybností. Avšak žalovaný právě prováděl obsáhlé a časově i personálně náročné dokazování v rámci postupu k odstranění pochybností namísto daňové kontroly.

Žalobce tvrdí, že jednotlivé úkony na sebe nenavazovaly, když: 10.8.2011 byl proveden výslech svědků pana K., E. a paní S.. 23.8.2011 žalobkyně namítla, že došlo ke shromáždění

podkladů pro vydání rozhodnutí. Dne 9.12.2011 byl proveden dle žalobkyně nadbytečný výslech pana R. Dne 8.6.2012 byl předvolán pan S. Dne 17.9.2012 byla vydána výzva k prokázání tvrzených skutečností ohledně dodacích podmínek obchodu č.j. 333056/12/248591607330, přičemž znalkyně se dle žalobkyně dopustila pochybení v statistických závěrech.podaného posudku, jak vyplynulo z jejího výslechu ze dne 31.5.2013. Dne 17.9.2012 byl nedůvodně ustanoven znalec ohledně zvyklostí v oboru. Dne 26.11.2012 byla vydána formalistická výzva č.j. 383444/12/248591607330 k prokázání skutečností ve věci daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen roku 2011. Dále byla téhož dne vydána č.j. 385661/12/2485916007330 k předložení písemností v českém překladu, když tyto písemnosti měl žalovaný k dispozici již rok a dle žalobkyně z nich byl jejich obsah zcela zřejmý (doklady SAAMP). Dne 25.3.2013 byl žalobkyni předložen výsledek postupu k odstranění pochybností č.j. 327405/13/2801-05401-603406. K návrhu žalobkyně ze dne 8.4.2013 na pokračování v dokazování byla dne 18.4.2013 pod č.j. 684596/13/2801-05401-603406 zahájena daňová kontrola u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen roku 2011.

Žalobkyně tak má za to, že řízení bylo vedeno nezákonným způsobem, a to pro délku jeho trvání, jakož i pro zbytečnost a nesmyslnost některých úkonů, a to zejména výslechu svědka R., když nebyly žádné pochybnosti o okolnostech, k nimž byl vyslechnut; požadavek předložení úředně ověřeného překladu písemností do českého jazyka podle § 76 odst. 2 daňového řádu, když tyto listiny jednoznačně ve svém originále dokládají výsledky rafinace a výpočet cen zboží dodaného žalobkyní francouzské společnosti SAAMP.

Žalobkyně má za to, že uvedený postup byl uměle prodlužován, aby mohly být prověřovány obchodní aktivity třetích subjektů, dodavatelů žalobkyně. Rovněž tento postup považuje žalobkyně s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 1 Ans 10/2012 - 52 ze dne 10.10.2012 za nezákonný.

Žalobkyně je přesvědčena o tom, že ke dni 10.8.2011 prokázala všechny zákonem předpokládané podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty z přijatých zdanitelných plnění za zdaňovací období březen roku 2011 a že splnění těchto podmínek bylo řádně zadokumentováno. Bylo prokázáno, že žalobkyně zdanitelná plnění fakticky uskutečňovala a přijatá od společnosti AVARRIO s.r.o. prodala svým odběratelům, přičemž měla potřebný daňový doklad od dodavatele a řádně uplatnila nárok na odpočet daně. Dle žalobkyně tak již nebylo důvodu po datu 10.8.2011 v řízení pokračovat.

#### *Vyjádření žalovaného k žalobě:*

Žalovaný označil žalobu jako nedůvodnou a opožděně podanou, a to z následujících důvodů.

Dle žalovaného nelze žádný úkon ani celé řízení kvalifikovat jako nezákonný postup, má za to, že opodstatněnost zvoleného postupu plně vyplývá ze správního spisu. Žalovaný je předně toho názoru, že žalobkyně nebyla přímo zasažena na žádném ze svých subjektivních práv, neboť to v žalobě nespecifikovala. Žalovaný výslovně uvedl, že: „*Až v rámci zahájeného řízení bylo zjištěno, že vytýkané pochybnosti nebude možné rychle odstranit a že zjištění správného a úplného skutkového stavu si vyžádá časově, věcně i personálně rozsáhlé dokazování.*“ Žalovaný pak sám rovněž uvedl, že pokud by sdělil své stanovisko k průběhu

postupu odstranění pochybností: „...*jediným důsledkem takového postupu by byla dříve zahájená daňová kontrola.*“ „*Skutečnost, že žalovaný zahájil kontrolu až po rozsáhlejším dokazování v rámci postupu k odstranění pochybností, však není takovým zásahem, kterým by bylo poškozeno některé ze subjektivních práv žalobce.*“

Co se týče účelnosti provedených důkazních prostředků, poukázal žalovaný na to, že ta se projeví až při celkovém zhodnocení důkazů při ukončení daňové kontroly. Žalovaný v podstatě shledává žalobu účelovou s cílem znepréhlednit činnost žalovaného. K oprávněnosti prováděných důkazů poukázal žalobce na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové č.j. 31Af 27/2012-48, jímž byly provedené důkazy shledány po právu, avšak tento rozsudek byl Nejvyšším správním soudem zrušen. Dále žalovaný poukázal na zapojení žalobkyně do řetězce firem, když přiznal, že správce daně šetří ve vztahu k daňovým povinnostem žalobkyně i skutečnosti týkající se dalších účastníků řetězce, aby vyšlo najevo postavení žalobkyně v tomto řetězci, neboť cílem tohoto řetězce je: „*podvod na dani z přidané hodnoty...*“ Výslovně pak žalovaný rovněž uvedl, že: „*Ve svém konečném důsledku tak správce daně vede rozsáhlé dokazování, které je z časového a odborného hlediska velice náročné.*“

Žalovaný sporuje včasnost podané žaloby, když poukazuje na dvouměsíční lhůtu vázanou na vědomí žalobce o úkonu, jímž bylo do jeho práv nezákonně zasaženo, má za to, že nelze čekat až na skončení vedení postupu k odstranění pochybností.

#### *Replika žalobce:*

Žalobkyně výslovně uvedla, že došlo k zasažení do ústavně garantovaného práva na projednání věci bez zbytečných průtahů v souladu s čl. 38 odst.2 Listiny základních práv a svobod, které je na úrovni jednoduchého práva vyjádřeno v § 7 odst.1, 2 daňového řádu. Dle žalobkyně je tvrzení o porušení tohoto práva zcela patrné již z podané žaloby. Žalobkyně opět zdůraznila, že žalovaný nebyl schopen vydat po 2,5 roce šetření meritorní rozhodnutí a jeho jednání označila za šikanózní. Žalobkyně se ohradila proti svému vědomému zapojení do podvodného řetězce firem, když na svoji podporu odkázala na ve věci provedený výslech znalce ze dne 31.5.2013.

#### *Podstatné okolnosti ze správního spisu:*

Skutkový průběh postupu k odstranění pochybností byl vylíčen již v části tohoto odůvodnění věnované žalobním bodům, přičemž krajský soud na tomto místě vyzdvihuje následující klíčové události. Výzvou ze dne 19.5. 2011 č.j. 239055/11/248912601294 byl ve vztahu k žalobkyni zahájen postup správce daně k odstranění pochybností o údajích v daňovém přiznání podle § 89 daňového řádu, a to v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období březen roku 2011. Výzva přitom obsahovala zcela konkrétní pochybnosti včetně uvedení způsobu, jakým má být učiněna náprava. Tedy, lze konstatovat, že žalovaný touto výzvou srozumitelně a dostatečně konkrétně specifikoval svoje pochybnosti a rovněž svoji představu o tom, jakým způsobem mají být rozptýleny. Po provádění dokazování (zejména výsledky svědků) byla dne 11.12.2012 vydána další výzva č.j. 333056/12/248591607330, jejíž zadání ve vztahu k žalobkyni bylo formulováno takto: „*Prokažte, že přijatá zdanitelná plnění byla uskutečněna tak, jak jste správci daně přdestřeli, případně objasněte a prokažte další skutečnosti, rozhodné pro řádné uplatnění*

*nároku na odpočet daně tak, aby byly splněny podmínky dle § 72 a 73 zákona o dani z přidané hodnoty.*“ V odůvodnění je pak uvedeno, že o plnění uvedených na fakturách od společnosti AVARIO s.r.o. přetrvávají pochybnosti o tom, že se jednalo o zdanitelná plnění, skutečně zrealizovaná tak, jak bylo správci daně předestřeno. Tedy nejpozději při vydání této výzvy bylo správci daně zřejmé, že účel první výzvy nebyl splněn a že pochybnosti přetrvávají. Po dalším provádění dokazování (zejména znalecký posudek) byla dne 23.11.2012 pod č.j. 383444/12/248591607330 vydána v pořadí třetí výzva (tato se opírala o ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu), přičemž žalobkyni byla uložena povinnost označit a předložit důkazní povinnosti k tvrzení uvedeném v podání ze dne 4.10.2012 ohledně způsobu prodeje zlatých slitků. Téhož dne byla vydána podle § 76 odst. 2 daňového řádu výzva č.j. 385661/12/248591607330 za účelem úředně ověřených překladů předložených listin. Dne 15.3.2013 byl pod č.j. 327405/13/2801-05401-603406 vydán výsledek postupu k odstranění pochybností ve věci s tím, že pochybnosti se nepodařilo odstranit. Následně byla v reakci na návrh žalobkyně na pokračování v dokazování dne 18.4.2013 zahájena daňová kontrola, čímž byla potvrzena nedostatečnost výsledku postupu k odstranění pochybností.

#### *Přípustnost žaloby:*

Podle § 84 odst. 1 s.ř.s. žaloba musí být podána do dvou měsíců ode dne, kdy se žalobce dozvěděl o nezákonném zásahu. Nejpozději lze žalobu podat do dvou let od okamžiku, kdy k němu došlo.

Krajský soud při posouzení včasnosti žaloby dává za pravdu žalobkyni, když je toho názor, že na danou věc jsou použitelné právní názory správních soudů ohledně institutu daňové kontroly, když teprve po ukončení řízení přistoupením k dalšímu procesnímu kroku vyšel najevo ve své celistvosti a potřebném kontextu jednotlivých úkonů zákonný soulad či rozpor zvoleného způsobu jakým bylo konkrétní řízení prováděno. Tedy krajský soud posoudil žalobu jako včasnou, když, žalovala-li žalobkyně na určení nezákonnosti již ukončeného postupu k odstranění pochybností, pak nezvolila *a priori* nepřípustný procesní prostředek soudní ochrany. Rovněž tak dal za pravdu žalobkyni, že ze žaloby lze vyčíst tvrzení o poškození jejího práva na řádné projednání věci.

#### *Posouzení důvodnosti žaloby soudem:*

Podle § 87 odst. 1 s.ř.s. soud rozhoduje na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí; rozhoduje-li soud pouze o určení toho, zda zásah byl nezákonný, vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době zásahu.

Postup k odstranění pochybností je zakotven v § 89 a násl. daňového řádu. Základním předpokladem použití tohoto procesního prostředku jsou dle § 89 odst. 1 daňového řádu konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených. Z § 89 odst. 2 daňového řádu pak zcela zjevně vyplývá, že výzva k odstranění pochybností musí být učiněna kvalifikovaně, aby již způsob jejího zformulování umožnil a navedl daňový subjekt k poskytnutí potřebných údajů a tím k dosažení účelu tohoto postupu, tedy k odstranění pochybností. Z uvedeného je nepochybné, že výzva musí být v maximálně možném rozsahu konkrétní, co do výčtu požadovaných skutečností vyčerpávající a plně srozumitelná. Shodně Baxa, J.a a spol.: Daňový řád. Komentář. I. Díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, s. 490: „*Obsah výzvy*

*musí poskytovat daňovému subjektu jasný návod k tomu, co z údajů obsažených v daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení nebo v přiložených listinách má správce daně konkrétně vysvětlit nebo prokazovat. Musí z ní být srozumitelné, co má daňový subjekt učinit, vysvětlit, doložit, prokázat nebo opravit.“*

Je zřejmé, že v dané věci došlo k časově rozsáhlému vedení postupu k odstranění pochybností, zatímco zákonodárce zavedením tohoto institutu mířil právě na takové pochybnosti, které lze odstranit poměrně snadno a to i méně formálními prostředky (např. ústním vysvětlením). O časové rozsáhlosti v dané věci nejsou pochybnosti, neboť ta vyplývá již ze samotného porovnání dat o zahájení a ukončení postupu k odstranění pochybností (19.5.2011 - 15.3.2013). Postup k odstranění pochybností zcela nepochybně není tím procesním prostředkem, který by měl být ve vztahu k daňovému subjektu uplatňován po dobu téměř dvou let. Je zcela zjevné, že žalovaný měl přistoupit k zahájení daňové kontroly v dřívější fázi, když, jak dokládá okolnost vydání další výzvy k odstranění pochybností a následné oddělené požadavky na doplnění důkazního materiálu (které jsou ve své podstatě dle obsahu dalšími takovými výzvami), musel mít za zřetelné, že uvedený postup je zdoluhavý a nevede k legitimnímu cíli. Sám žalovaný, jak vyplývá z jeho citovaných výroků v části tohoto odůvodnění věnující se jeho vyjádření, jednoznačně přiznává, že se jednalo o časově, personálně a odborně náročné dokazování. Tedy, sám žalovaný si je vědom toho, že dokazování, které svým charakterem vyžadovalo zahájení daňové kontroly, uskutečňoval v rámci postupu k odstranění pochybností. Takový postup však nelze akceptovat, neboť institut daňové kontroly spojuje zákonodárce zcela vědomě s kvalifikovanými procesními právy daňového subjektu. Rovněž tak okolnost, že byla opakovaně vydána výzva (a to fakticky celkem čtyřikrát) k odstranění pochybností, svědčí o nevhodnosti pokračování v řízení, neboť přetrvávaly-li pochybnosti na straně správce daně, bylo plně po právu zahájit daňovou kontrolu, nikoliv postup k odstranění pochybností uměle prodlužovat. Opakované vydávání výzev není přijatelné. Shodně Baxa, J.a a spol.: Daňový řád. Komentář. I. Díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, s. 489: *„Výzvy k odstranění pochybností nelze vůči daňovému subjektu ve stejné věci vydávat opakovaně. Správce daně si musí před vydáním výzvy, např. i s využitím místního šetření) ujasnit, co považuje v daňovém řízení za sporné, nepřesné nesprávné, neúplné nebo nepravdivé, a k odstranění těchto pochybností v celistvosti daňový subjekt vyzvat. Bylo by v rozporu se zásadou hospodárnosti (§ 7 odst. 2), zásadou zdrženlivosti a přiměřenosti (5 odst. 3) a se zásadou rychlosti (§ 7 odst. 1), pokud by správce daně pochybnosti seznatelné již na počátku oznamoval daňovému subjektu po částech. Prodlužoval by tak zbytečně postup odstraňování pochybností a oddaloval vyměření (doměření) daně. Může však nastat situace, kdy pochybnosti ve výzvě sdělené v procesu jejich odstraňování vyvolají pochybnosti další. K jejich uplatnění má správce daně prostor v protokolu (úředním záznamu) předvídaném v § 90 odst. 1a ve sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností (§90 odst. 2).“*

Rovněž nelze přehlédnout přílehlavý poukaz žalobkyně na judikaturu Nejvyššího správního soudu, když z ní vyčnívá jednoznačný požadavek na časovou semknutost dílčích úkonů postupu k odstranění pochybností. V dané věci je přitom nesporné, že tomuto požadavku nebylo vyhověno. Krajský soud proto uzavřel, že žalobkyně byla zvoleným postupem výrazně zasažena na svém právu na řádné projednání věci, když postup žalovaného byl v rozporu s účelem ustanovení § 89 daňového řádu a v rozporu s § 7 odst. 1, 2 daňového řádu, když ve věci nebylo konáno bez zbytečných průtahů a hospodárným způsobem. Krajský soud tak dává žalobkyni za pravdu, že došlo k porušení jejího ústavního práva na řádné

projednání věci zakotveného v čl. 38 Listiny základních práv a svobod, který se vztahuje rovněž na jednání před správními orgány obecně.

Ze shora uvedených důvodů krajský soud podle § 87 odst. 1 s.ř.s. vyslovil závěr, že postup k odstranění pochybností vedený žalovaným proti žalobkyni ve věci daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2011, zahájený výzvou k odstranění pochybností ze dne 19.5.2011, č.j. 239055/11/248912601294 a ukončený sdělením výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 15.3.2013, č.j. 327405/13/2801-05401-603406, byl nezákonným zásahem.

Krajský soud nad rámec odůvodnění zdůrazňuje, že zcela mimo toto soudní řízení, neboť to není předmětem tohoto soudního řízení, je ponechána okolnost označovaná žalovaným, totiž otázka, zda žalobkyně byla, či nebyla vědomě zapojena do řetězce společností, jejichž cílem bylo protiprávní jednání.

#### *Náklady řízení:*

O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle úspěchu ve věci podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když žalobkyně byla ve věci plně úspěšná a uplatnila právo na náhradu nákladů řízení. Krajský soud proto přiznal žalobkyni vůči žalovanému právo na náhradu těchto nákladů řízení:

- soudní poplatek ve výši 2.000 Kč
  - odměna za tři úkony právní služby /§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1, písm. a), d) zák. č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu: převzetí a příprava zastoupení, seps žaloby, seps repliky/ ve výši 6.300 Kč
  - tři paušály ke třem úkonům právní služby (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu) ve výši 900 Kč
  - daň z přidané hodnoty ve výši 21% z odměny a paušální náhrady (§ 57 odst. 2 s.ř.s.)
- Celkem tedy 9.623 Kč.

Lhůta stanovená k uložení povinnosti byla shledána přiměřenou.

#### **P o u č e n í :**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná

nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

V Pardubicích dne 13. listopadu 2013

JUDr. Jan Dvořák v.r.  
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:  
Vladimíra Píchová