



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně **H. N.**, zast. JUDr. Ing. Jiřím Klavíkem, advokátem v Chrudimi, Havlíčkova 99, proti **Odvolacímu finančnímu ředitelství** (jako nástupci Finančního ředitelství v Hradci Králové), se sídlem v Brně, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové, ze dne 3. května 2012, čj. 2816/12-1100-608497, t a k t o :

I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 3. května 2012, čj. 2816/12-1100-608497 se z r u š u j e a věc se Odvolacímu finančnímu ředitelství v r a c í k dalšímu řízení.

II. Odvolací finanční ředitelství je povinno zaplatit žalobkyni náklady řízení ve výši 8.760 Kč do osmi dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

K projednávané věci krajský soud v úvodu uvádí, že zákonem č. 456/2011 Sb., účinným ke dni 1. 1. 2013, došlo ke zrušení finančních ředitelství (ust. § 19 odst. 1 této právní úpravy). Na jejich místo nastupuje Odvolací finanční ředitelství, s nímž bude dále krajský soud jednat jako s žalovaným (ust. § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“).

-2-

Včas podanou žalobou namítala žalobkyně nezákonnost shora uvedeného rozhodnutí, jímž Finanční ředitelství v Hradci Králové (dále jen „žalovaný“) zamítlo její odvolání do rozhodnutí Finančního úřadu v Chrudimi (dále jen „správce daně“), kterým byla dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 s povinností úhrady penále.

V žalobě uvedla, že podnikala jako fyzická osoba na základě živnostenského oprávnění do 29. 9. 2009, kdy ukončila podnikatelskou činnost. Vedla daňovou evidenci. Podle zprávy o daňové kontrole ze dne 4. 11. 2011 jí byl zvýšen rozdíl mezi příjmy a výdaji za rok 2009 o částku 2.799.970 Kč. Jedná se o pohledávky, které žalobkyně ke dni ukončení podnikatelské činnosti evidovala ve své daňové evidenci. Tyto pohledávky vznikly v letech 1996 až 2003 a žalobkyni nebyly zaplacený z důvodu úpadku dlužníků.

Za předmět sporu označila žalobkyně rozdílný výklad zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a to ustanovení § 23 odst. 8 písm. b) bod 2 a § 24 odst. 2 písm. y) tohoto zákona. Konkrétně šlo o to, podle jakého znění citovaného zákona je nutné posuzovat pohledávky, o které je nutné upravit rozdíl mezi příjmy a výdaji za zdaňovací období předcházející dni ukončení podnikatelské činnosti. Podle § 23 odst. 8 písm. b) bod 2. zákona o daních z příjmů, ve znění platném pro rok 2009, se u poplatníků, kteří vedou daňovou evidenci, upraví rozdíl mezi příjmy a výdaji o výši pohledávek, a to s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y). Ve smyslu přechodného ustanovení k zákonu č. 438/2003 Sb. (čl. II bod 19.) se pro pohledávky vzniklé do 31. 12. 2003 použije ustanovení § 24 odst. 2 písm. y) zákona o daních z příjmů, ve znění platném do 31. 12. 2003. Podle citovaného ustanovení je výdajem (nákladem) u poplatníků účtujících v soustavě podvojného účetnictví jmenovitá hodnota pohledávky, a to u pohledávky za dlužníkem, u něhož soud zamítl návrh na prohlášení konkurzu nebo zrušil konkurz pro nedostatek majetku dlužníka. Přestože citované ustanovení pojednává o poplatnících, kteří vedou účetnictví („účtujících v soustavě podvojného účetnictví“), ustanovení § 23 odst. 8 písm. b) bod 2. zákona o daních z příjmů se na uvedené ustanovení odkazuje, a proto se použije také pro poplatníky, kteří vedli daňovou evidenci a ukončili podnikatelskou činnost. Jak vyplývá z přechodného ustanovení k zákonu č. 438/2003 Sb. (čl. II bod 19.), použije se nové znění § 24 odst. 2 písm. y) zákona o daních z příjmů poprvé pro pohledávky vzniklé po 31. 12. 2003. Nová právní úprava po roce 2003 je výrazně přísnější. Protože však pohledávky žalobkyně, které jsou předmětem dodatečného vyměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2009, vznikly v letech 1996 až 2003, je nutno postupovat podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona o daních z příjmů, ve znění platném do 31. 12. 2003.

Žalobkyně konstatovala, že žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvádí neuhrazené pohledávky žalobkyně. Jedná se o dlužníky, u kterých byl buď zrušen konkurz, protože jejich majetek nepostačuje k úhradě nákladů konkursu, nebo byl zamítnut návrh na prohlášení konkursu pro nedostatek majetku. Jediným dlužníkem, který i nadále existuje, je obchodní společnost INTERNACIONAL

TRANSPORT, spol. s r.o. U této společnosti byl usnesením Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 22. 1. 2008, sp. zn. KSPA 56 INS 112/2008, odmítnut návrh na zahájení insolvenčního řízení a insolvenční řízení bylo zastaveno. Žalobkyně pro úplnost uvádí, že její pohledávky vůči této společnosti činí 35.500 Kč.

Závěrem žalobkyně zdůraznila, že uskutečňování práva musí být v souladu s ústavním požadavkem úcty k právům a svobodám člověka a občana, když tato úcta tvoří základ právního státu dle čl. 1 odst. 1 Ústavy České republiky. Je třeba vycházet z primátu jednotlivce před státem a respektovat zásady přiměřenosti a zdrženlivosti výkonu státní moci. Jestliže zákon obsahuje přechodné ustanovení, podle kterého se pro pohledávky vzniklé do 31. 12. 2003 použije dřívější právní úprava, je nutné aplikovat na tyto pohledávky i nadále dřívější právní úpravu. Opačný výklad je nejen v rozporu se zákonem o daních z příjmů, ale odporuje též ustanovení čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, podle kterého mohou být povinnosti ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod. Tím, že poplatníci, kteří vedou daňovou evidenci, jsou povinni upravit rozdíl mezi příjmy a výdaji o výši pohledávky ve smyslu § 24 odst. 2 písm. y/ zákona o daních z příjmu, dochází ke sjednocení základu daně s poplatníky, kteří vedou podvojně účetnictví. Pokud by se přechodné ustanovení týkající se § 24 odst. 2 písm. y/ zákona o daních z příjmů (podle čl. II bod 19 zákona č. 438/2003 Sb.) vztahovalo pouze na poplatníky, kteří vedou podvojně účetnictví, jak tvrdí žalovaný, došlo by k neoprávněnému zvýhodnění těchto poplatníků oproti těm, kteří vedou daňovou evidenci. Navíc výkladem lze jednoznačně dovodit, že citované přechodné ustanovení se vztahuje i na poplatníky s daňovou evidencí, kteří ukončili podnikatelskou činnost.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že pohledávky má daňový subjekt povinnost zahrnout do základu daně tak, jak to ukládá ustanovení § 23 odst. 8 písm. b/ bod 2 zákona o daních z příjmů. Toto ustanovení bylo platné i v roce 2003, včetně odkazu na výjimky uvedené v § 24 odst. 2/ písm. y/ této právní úpravy. Protože sporné pohledávky nebyly do konkurzu přihlášeny, nelze v tomto případě aplikovat výjimky podle § 24 odst. 2/ písm. y/ zákona o daních z příjmů. Neuhrazené pohledávky žalobkyně v daňové evidenci nevykázala jako zdanitelné příjmy, ale příslušné výdaje ovlivnily její základ daně, neboť je žalobkyně uplatnila jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Navíc v účetnictví odběratelů žalobkyně byly předmětné částky zahrnuty do nákladů, i když nebyly zaplacený. Bod 19. Čl. II přechodných ustanovení zákona č. 438/2003 Sb. se týká celého ustanovení, ale v posuzovaném případě jde o odkaz k § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů, který odkazuje pouze na typy pohledávek. Žalobkyně ukončila činnost ve zdaňovacím období 2009, tudíž se jedná o posouzení typu pohledávek podle znění zákona platného pro toto období.

Žalobkyně se může sama rozhodnout, jak žalovaný dále konstatoval, zda povede daňovou evidenci nebo účetnictví, takže má možnost zvolit si formu evidence, která je pro její podnikání vhodná. Každá forma má své výhody i nevýhody.

Co se týká neuhrazených pohledávek, v účetnictví se zahrnují do výnosů a zdaňují již běžném účetním období. V daňové evidenci se neuhrazené pohledávky v běžném zdaňovacím období nezahrnují do příjmů ke zdanění, ale vynaložené výdaje snižují základ daně, neboť je žalobkyně uplatnila jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů, i když příjmy nezdanila, protože jí dosud nebyly uhrazeny.

Dále žalovaný uvedl, že u společnosti Forman-TIR, s.r.o., nebylo možné použít ustanovení § 24 odst. 2 písm. y/ zákona o daních z příjmů, jelikož žalobkyně nesplnila podmínku jeho použití v bodu 4, neboť tato společnost byla právnickou osobou, která zanikla bez právního nástupce a věřitel byl s původním dlužníkem spojenou osobou (§ 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů). V tomto případě se jednalo o manžela žalobkyně, který byl v této společnosti jednatelem, což je podle ustanovení § 23 odst. 7 písm. b/, bodu 4 zákona o daních z příjmů osoba blízká, kterou vymezuje v § 116 zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů. Další společnost ČNES Pozemní stavby, a.s., zanikla bez právního nástupce, výmazem této společnosti z obchodního rejstříku dne 19. října 2010. Řízení nebylo ukončeno do dne, k němuž provedla žalobkyně úpravu základu daně o hodnotu pohledávky v souladu s § 23 odst. 8 písm. b/ bod 2 zákona o daních z příjmů. Z tohoto důvodu nebyla uznána tato pohledávka jako pohledávka splňující výjimku podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. y/ uvedené právní úpravy.

Žalovaný uzavřel, že orgány daňové správy jsou povinny postupovat podle platných předpisů a v posuzovaném případě nemohou přihlížet k rozsudkům, v nichž soud rozhodl podle konkrétních okolností jiného případu, že vzhledem k nejasnostem v zákonech měly orgány daňové správy postupovat vůči daňovému subjektu mírněji. V posuzovaném případě nejsou pochybnosti o aplikaci zákona namístě.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na obsah žalobou napadeného rozhodnutí.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s.ř.s. bez nařízení jednání, když žalobkyně i žalovaný vyslovili s tímto postupem souhlas. Po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak dospěl k následujícím skutkovým zjištěním a právním závěrům.

Ze správního spisu předloženého žalovaným vyplynulo, že správce daně při daňové kontrole zahájené dne 25. 8. 2010 zjistil, že ke dni 29. 9. 2009 žalobkyně ukončila činnost a zrušila veškerá živnostenská oprávnění. Následkem těchto skutečností, a o tom není mezi účastníky řízení sporu, byla povinna podle ust. § 23 odst. 8 písm. b/ bod 2. zákona o daních z příjmů upravit rozdíl mezi příjmy a výdaji, z něhož se vychází pro zjištění základu daně za zdaňovací období předcházející dni ukončení podnikatelské nebo jiné výdělečné činnosti, o hodnotu neuhrazených pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem, s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y/ této právní úpravy. Jednotlivé pohledávky správce

daně ve zprávě o daňové kontrole, a následně i žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, přesně specifikoval, přičemž k tomuto výčtu neměla žalobkyně připomínky. Dospěl přitom k závěru, že předmětné pohledávky, nesplňují žádnou z podmínek pro uplatnění výjimky ze zdanění podle § 24 odst. 2 písm. y/ zákona o daních z příjmů v platném znění. Připustil, že se sice vesměs jednalo o pohledávky za dlužníky, u nichž soud zrušil konkurz pro nedostatek majetku (s výjimkou společnosti INTERNACIONAL TRANSPORT, spol. s r.o.), ale pohledávky nebyly žalobkyní přihlášeny u insolvenčního soudu ve smyslu ustanovení § 24 odst. 2 písm. y/ bod 1. uvedené právní úpravy. Dle názoru žalobkyně bylo shora citované ustanovení v daném případě naplněno, neboť dle jejího názoru se pro pohledávky vzniklé do 31. 12. 2003 použije ustanovení § 24 odst. 2 písm. y/ ve znění platném do 31. 12. 2003, dle něhož poplatník není povinen zvýšit základ daně o pohledávky za dlužníkem, u něhož soud zamítl návrh na prohlášení konkursu nebo zrušil konkurz, a to pro nedostatek majetku, takže o neuhrazené pohledávky vzniklé v letech 1996 a 2003 nebyla povinna ve zdaňovacím období 2009 zvýšit základ daně. S tímto názorem se správce daně ani žalovaný neztotožnili se zdůvodněním, že zákon o daních z příjmů nestanoví, že by se v případě úpravy základu daně podle jeho ust. § 23 odst. 8 písm. b/ aplikovalo ustanovení § 24 odst. 2 písm. y/ zákona o daních z příjmů ve znění platném v roce, kdy předmětná pohledávka vznikla.

Hodnocením shora prezentovaných skutečností dospěl krajský soud k závěru, že žaloba je důvodná.

Z ust. § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů, platného ke dni ukončení podnikatelské činnosti žalobkyně, tedy k datu 29. 9. 2009 vyplývá, že „Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji, z něhož se vychází pro zjištění základu daně za zdaňovací období (část zdaňovacího období) předcházející dni ukončení podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, pronájmu nebo zahájení likvidace, se upraví....u poplatníků uvedených v § 2...pokud vedou daňovou evidenci, o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem [s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y)] a hodnotu závazků, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, s výjimkou přijatých a zaplacených záloh, o cenu nespotřebovaných zásob a o zůstatky vytvořených rezerv...“. Výjimky podle § 24 odst. 2 písm. y/ zákona o daních z příjmů, ve znění platném ke dni ukončení podnikatelské činnosti žalobkyně, kdy daňový subjekt s daňovou evidencí není povinen při ukončení činnosti zvýšit základ daně, se vztahují mimo jiné na pohledávky za dlužníkem, u něhož soud zrušil konkurz proto, že majetek dlužníka je zcela nepostačující, a pohledávka byla poplatníkem přihlášena u insolvenčního soudu a měla být vypořádána z majetkové podstaty.

Hodnocením skutkových okolností zřejmých z předloženého správního spisu z pohledu uvedené právní úpravy nelze dospět k jinému závěru, než že žalobkyně podmínky dané ust. § 24 odst. 2 písm. y/ zákona o daních z příjmů ve znění platném ke dni ukončení její podnikatelské činnosti nesplnila, neboť v případě pohledávek v napadeném rozhodnutí vyspecifikovaných nepřihlásila tyto pohledávky u

insolvenčního soudu, aby mohly být vypořádány z majetkové podstaty. Tato okolnost však není dle názoru krajského soudu pro posouzení věci podstatná. Předmětem sporu je totiž posouzení, zda v případě ukončení podnikatelské činnosti žalobkyně měly být její pohledávky posuzovány z pohledu ust. § 24 odst. 2 písm. y/ platného ke dni ukončení podnikatelské činnosti či z pohledu tohoto ustanovení platného v období, kdy pohledávky vznikly. Krajský soud se přiklonil k názoru žalobkyně, že rozhodující pro posouzení výjimky z pohledávek, jež mají být zdanitelným příjmem, je právní úprava platná do 31. 12. 2003.

K tomuto závěru dospěl na základě posouzení zákona č. 438/2003 Sb. o změnách zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a některých dalších zákonů. Je totiž nepochybné, že právě tato právní úprava s účinností od 1. 1. 2004 způsobila rozsáhlou změnu hmotněprávních ustanovení zákona o daních z příjmů a dotkla se i shora vzpomínaného ust. § 24 odst. 2 písm. y/, v němž zpřísnila podmínky při posuzování pohledávek jakožto položek zvyšujících hospodářský výsledek ve smyslu ust. § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů. Rozsáhlá změna hmotněprávních podmínek při stanovení daňové povinnosti k dani z příjmů však probíhala v rámci regulí stanovených přechodnými ustanoveními obsaženými v čl. II zákona č. 438/2003 Sb. Z jeho bodu 19. pak vyplývá, že „Ustanovení § 24 odst. 2 písm. y/ zákona č. 586/1992 Sb., ve znění tohoto zákona, se použije poprvé pro pohledávky vzniklé po 31. prosinci 2003. Pro pohledávky vzniklé do 31. prosince 2003 se použije ustanovení § 24 odst. 2 písm. y/ zákona č. 586/1992 Sb., ve znění platném do 31. prosince 2003.“ Z posledně uváděného ustanovení pak vyplývá, že výdajem jsou také „u poplatníků účtujících v soustavě podvojného účetnictví jmenovitá hodnota pohledávky nebo pořizovací cena pohledávky nabyté postoupením, a to u pohledávky za dlužníkem, u něhož soud zamítl návrh na prohlášení konkursu nebo zrušil konkurs, a to pro nedostatek majetku dlužníka“. Uvedená právní úprava je ve srovnání s pozdější úpravou benevolentnější, neboť nevyžaduje, aby pohledávka byla poplatníkem přihlášená v insolvenčním řízení. Krajský soud proto považuje úpravu obsaženou v přechodných ustanoveních zákona č. 438/2003 Sb. za důvodnou, neboť zohledňuje pozici věřitele - poplatníka, který v období vzniku jeho pohledávek (tedy před rokem 2003) nemohl předjímat, že právní úprava po 31. 12. 2003 stanoví přísnější podmínky pro pohledávky, které nebudou muset být zahrnuty do hospodářského výsledku poplatníka. Poplatníci ve smyslu právní úpravy platné do 31. 12. 2003 byli v dobré víře, že postačí, když na majetek jejich dlužníků bude prohlášen konkurs, v němž bude návrh na prohlášení zamítnut nebo konkurs bude soudem zrušen a nemohly tedy předjímat, že pozdější právní úprava jim podmínky pro nezahrnutí pohledávek, a to pohledávek vzniklých před 1. 1. 2004, do hospodářského výsledku zpřísní. Právní úprava tak vychází ze zásady, že podmínky pro zohlednění či nezohlednění pohledávek v hospodářském výsledku nemohou být měněny zpětně a v souladu s legislativními zásadami zakotvuje tuto zásadu v přechodných ustanoveních novelizující právní úpravy.

V návaznosti na shora uvedené nelze mít dle krajského soudu pochyb o tom, že v případě aplikace ust. § 23 odst. 8 a § 24 odst. 2 písm. y/ zákona o daních

z příjmů na daňovou povinnost žalobkyně vzniklou v souvislosti s ukončením její podnikatelské činnosti bylo povinností správce daně i žalovaného zohlednit při aplikaci dané právní úpravy i přechodná ustanovení, jež byla součástí novelizujícího zákona o daních z příjmů. Pokud tak neučinil, jednal v rozporu se zásadami daňového řízení a jeho postup nemůže být ospravedlněn tvrzením, že žalobkyně ukončila svoji činnost ve zdaňovacím období roku 2009, a proto je nutno vycházet při posuzování typu pohledávek ze zákona o daních z příjmů platného pro toto období. Jak již bylo shora konstatováno, novela zákona o daních z příjmů považovala za nutné zohlednit pro posouzení typu pohledávek období, v němž tyto pohledávky vznikly. Při posouzení této otázky je přitom nerozhodné, zda poplatník vede daňovou evidenci či účetnictví, neboť ust. § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů odkazuje na ust. § 24 odst. 2 písm. y/ pouze ve vazbě na pohledávky, jež tvoří výjimku při úpravě hospodářského výsledku poplatníka. Krajský soud proto uzavřel, že pokud žalobkyně splnila podmínky ust. § 24 odst. 2 písm. y/ zákona o daních z příjmů platného do 31. 12. 2003 a o tyto pohledávky, u nichž soud zamítl návrh na prohlášení konkursu nebo zrušil konkurs pro nedostatek majetku dlužníka, neupravila hospodářský výsledek, nelze než její postup označit za zákonný.

Krajský soud napadené rozhodnutí ve smyslu ust. § 78 odst. 1 zrušil a věc Odvolacímu finančnímu ředitelství vrátil k dalšímu řízení. V něm bude vázán shora vysloveným právním názorem (ust. § 78 odst. 5 s.ř.s.).

Ohledně nákladů řízení postupoval krajský soud v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měla úspěch žalobkyně. Jejími důvodně vynaloženými náklady soudního řízení byl zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a odměna zástupce a jeho režijní výlohy. Odměna za zastupování se u soudních řízení dle s.ř.s. stanoví podle zásad pro mimosmluvní odměny, tedy podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (advokátní tarif). Zástupce učinil celkem 2 úkony právní služby po 2 100 Kč, a to převzetí zastoupení a sepsání žaloby (§ 9 odst. 3 písm. f) advokátního tarifu). Dále krajský soud přiznal žalobkyni nárok na úhradu 2 režijních paušálů podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu po 300 Kč. To vše včetně DPH. Odvolací finanční ředitelství proto bylo zavázáno k náhradě nákladů řízení v celkové výši uvedené ve výroku II. tohoto rozsudku.

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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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.

V Hradci Králové dne 30. května 2013

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu