



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Langáška (soudce zpravodaj), soudce JUDr. Filipa Dienstbiera a soudkyně Mgr. Veroniky Baroňové v právní věci žalobkyně: **KONREO, v. o. s.**, IČO 04706498, sídlem Dobrovského 1310/64, Brno, insolvenční správkyne společnosti FAU s. r. o., v konkursu, IČO 49610431, sídlem Pekařská 1639/79a, Opava – Kateřinky, zastoupená JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem, sídlem Českobratrská 1403/2, Ostrava, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, sídlem Budějovická 7, Praha 7, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. května 2017 č. j. 30421/2017-900000-304.5, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 17. června 2019 č. j. 22 Af 79/2017 - 74,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost žalovaného **se zamítá**.
- II. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalobkyni **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení případu

[1] V nyní posuzované věci jde o přezkum rozhodnutí o uložení pokuty podle § 43 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (resp. rozhodnutí o zamítnutí odvolání proti pokutě označené v návěti výroku tohoto rozsudku). Podle tohoto ustanovení *použije-li správce daně zajištění daně na úhradu daně, uloží provozovateli daňového skladu [...] pokutu ve výši 10 % z částky zajištění daně použité na úhradu daně*. Společnost FAU s. r. o. (dále jen „společnost FAU“) totiž ve lhůtě splatnosti neuhradila spotřební daň z minerálních olejů, která jí byla vyměřena, na úhradu daně proto bylo použito zajištění, které společnost FAU

dříve poskytla za účelem vydání povolení k provozování daňového skladu. Tím byla naplněna dispozice citovaného ustanovení. Pro pochopení širších souvislostí je však třeba uvést další informace o událostech, ke kterým v inkriminovaném období a později docházelo.

[2] Nejprve, o více než rok dříve, byla společnost FAU rozhodnutími Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 22. dubna 2015 a 7. srpna 2015 vyzvána jako ručitel k úhradě nedoplatku na dani z přidané hodnoty za dlužníka společnost VERAMI International Company s. r. o. (dále též „ručitelské výzvy“). Odvolání společnosti FAU proti těmto rozhodnutím zamítlo Odvolací finanční ředitelství rozhodnutími ze dne 22. září 2016 a 13. října 2016, která ovšem později zrušil Krajský soud v Brně (rozsudek ze dne 9. května 2019 č. j. 29 Af 102/2016 - 335).

[3] Zásadní vliv na poměry společnosti FAU měly související události z konce září 2016. Dne 23. září 2016 a 30. září 2016 vydaly Celní úřad pro Moravskoslezský kraj (dále též „celní úřad“) a Specializovaný finanční úřad vůči společnosti FAU zajišťovací příkazy k zajištění úhrady daní v celkové výši přesahující 540 milionů Kč. Zajišťovací příkazy byly vykonány okamžitě. Odvolání proti zajišťovacím příkazům vydaným Specializovaným finančním úřadem zamítlo Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 20. října 2016. Žalovaný rozhodnutími ze dne 10. listopadu 2016 a 12. prosince 2016 změnil zajišťovací příkazy vydané celním úřadem jen nepatrně (tak, že určil lhůtu splatnosti v délce tří dnů), ve zbytku odvolání společnosti FAU zamítl.

[4] Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství z 20. října 2016 a zajišťovací příkazy vydané Specializovaným finančním úřadem z 23. září 2016 později zrušil Krajský soud v Ostravě (dále jen „krajský soud“), a to rozsudkem ze dne 14. června 2017 č. j. 22 Af 9/2017 - 84; kasační stížnost proti tomuto rozsudku zamítl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 30. listopadu 2017 č. j. 4 Afs 140/2017 - 54. Rozsudkem ze dne 22. května 2018 č. j. 22 Af 8/2017 - 113 zrušil krajský soud rozhodnutí žalovaného z 10. listopadu 2016 a 12. prosince 2016 i jemu předcházející zajišťovací příkazy vydané Celním úřadem pro Moravskoslezský kraj ze dne 23. září 2016 a 30. září 2016. Kasační stížnost proti tomuto rozsudku také Nejvyšší správní soud zamítl (rozsudek ze dne 28. března 2019 č. j. 10 Afs 172/2018 - 42).

[5] Dne 27. září 2016 vyměřil celní úřad společnosti FAU na základě jejího daňového priznání spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období srpen 2016 ve výši 180 103 299 Kč. Splatnost daně stanovil s ohledem na § 168 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ke dni vydání platebního výměru (vyměřená spotřební daň byla totiž zajištěna jedním z výše zmíněných zajišťovacích příkazů, konkrétně rozhodnutím celního úřadu ze dne 23. září 2016 č. j. 116934/2016-570000-32.4, který však později zrušil krajský soud rozsudkem ze dne 22. května 2018 č. j. 22 Af 8/2017-113, zmíněným v předešlém odstavci). O dva dny později celní úřad zjistil, že společnost FAU spotřební daň dosud neuhradila. Proto celní úřad rozhodl o použití částky ve výši 41 119 000 Kč, kterou společnost FAU poskytla jako podmínku (zajištění) pro povolení k provozování daňového skladu, na úhradu dlužného nedoplatku.

[6] Rozhodnutím ze dne 29. září 2016 č. j. 119800/2016-570000-32.4 uložil celní úřad společnosti FAU pokutu ve výši 4 111 900 Kč podle § 43 zákona o spotřebních daních.

pokračování

Odvolání společnosti FAU proti tomuto rozhodnutí zamítl žalovaný rozhodnutím označeným v návěti tohoto rozsudku. Označil za nesporné, že společnosti FAU byla vyměřena spotřební daň z minerálních olejů, kterou ke dni splatnosti (tedy ke dni jejího stanovení) neuhradila, a že bylo k úhradě této daně použito zajištění daně, byly tedy naplněny podmínky pro uložení pokuty podle § 43 zákona o spotřebních daních. Obchodní aktivity společnosti FAU ani postup orgánů celní správy nebyly dle názoru žalovaného pro posouzení pokuty relevantní, přestože z pohledu společnosti FAU mohly být v konečném důsledku příčinou toho, že nebyla schopná plnit daňové povinnosti ve lhůtě splatnosti.

[7] Žalobkyně se proti tomuto rozhodnutí žalovaného bránila žalobou (doručenou krajskému soudu dne 17. července 2017), v níž poukazovala na to, že použití zajištění na úhradu nedoplatku na spotřební dani za srpen 2016 bylo jen důsledkem nezákonného zásahu státních orgánů (Specializovaného finančního úřadu, Odvolacího finančního ředitelství a žalovaného) proti ní, který fakticky ukončil její podnikatelskou činnost. Žalobkyně podrobně popisovala dosavadní postup orgánů finanční a celní správy a uváděla důvody, pro něž jej považuje za nezákonný. Též uvedla, že se proti všem doposud vydaným rozhodnutím bránila či brání správními žalobami, přičemž ve věci zajišťovacích příkazů vydaných Specializovaným finančním úřadem jí krajský soud již vyhověl a (výše zmíněným rozsudkem) ze dne 14. června 2017 č. j. 22 Af 9/2017 - 84 tato rozhodnutí zrušil. Dále uváděla, že v řízení, jehož předmětem jsou zajišťovací příkazy vydané celním úřadem (tedy i zajišťovací příkaz na spotřební daň za srpen 2016), krajský soud dosud nerozhodl.

[8] Rozsudkem ze dne 17. června 2019 č. j. 22 Af 79/2017 - 74, proti němuž směřuje nyní posuzovaná kasační stížnost, krajský soud zrušil žalobou napadené rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení a přiznal žalobkyni náhradu nákladů řízení. Nejprve se zabýval tím, zda může přihlížet ke zrušení zajišťovacích příkazů a ručitelských výzev. Tyto okolnosti totiž nastaly až po vydání žalobou napadeného rozhodnutí, jejich zohledněním by tudíž krajský soud porušil zásadu vázanosti skutkovým a právním stavem, který tu byl v době vydání rozhodnutí správního orgánu, vyjádřenou v § 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Krajský soud odkázal na usnesení ze dne 2. května 2017 č. j. 10 As 24/2015 - 71, v němž rozšířený senát Nejvyššího správního soudu připustil prolomení uvedeného pravidla pro případ správního trestání. O takovou situaci se dle názoru krajského soudu jednalo i v projednávaném případě. Krajský soud proto konstatoval, že byly zrušeny ručitelské výzvy i zajišťovací příkazy, které byly v září 2016 okamžitě exekuvány, což utlumilo ekonomickou činnost společnosti FAU. Navíc, nebyť zajišťovacích příkazů, splatnost spotřební daně za zdaňovací období srpen 2016 by nastala až dne 10. října 2016. Dle názoru krajského soudu lze v řízení o uložení pokuty za použití zajištění zohlednit skutečnost, že k použití zajištění vedla jen aktivita správců daně, vůči níž se daňový subjekt nemohl efektivně bránit. Ačkoli § 43 zákona o spotřebních daních na první pohled nepřipouští takové okolnosti hodnotit, z judikatury Ústavního soudu vyplývá, že i při absenci explicitně vymezeného prostoru pro správní uvážení byl žalovaný povinen dbát ústavně zaručených základních práv, a v tomto směru uložení pokuty správnímu uvážení podléhá. Krajský soud uzavřel, že porušení povinnosti společnosti FAU zaplatit spotřební daň včas, a tedy i uložení pokuty, zapříčinilo především nezákonné jednání orgánů finanční a celní správy, což nelze aprobovat. Dále krajský soud

konstatoval, že „*není-li tu pevného sepjetí pokuty za použití zajištěné daně s daňovým nedoplatkem [...], není zajištěno ani, že by skutečnosti namítané [žalobkyní] mohly být zohledněny v případném jiném řízení*“, protože je třeba jí poskytnout ochranu právě v tomto řízení.

II. Kasační stížnost a průběh řízení o ní

[9] Proti rozsudku krajského soud podal žalovaný (dále též „stěžovatel“) včas kasační stížnost. Namítal, že krajský soud neměl přihlížet k rozsudkům vydaným po rozhodnutí napadeném správní žalobou. Kasační účinky těchto rozsudků vůči zajišťovacím příkazům a ručitelským výzvám totiž nastoupily až s jejich právní mocí, tj. *ex nunc*. Krajský soud sám sebe pasoval do role třetí správní instance a namísto přezkumu napadeného rozhodnutí rozhodoval ve věci samé. Krajský soud tak stěžovateli implicitně vytýká, že do svých úvah zahrnul nedoplatek na spotřební dani, který nikdy nepřestal být evidován. Platební výměr na tuto částku objektivně existuje, jen po právní moci rozsudku krajského soudu přestal existovat zajišťovací příkaz, který zkrátil splatnost předmětné daně. Podle stejné logiky by daňové subjekty mohly po vydání rozhodnutí o pokutě nedoplatek uhradit a domáhat se u soudu zohlednění této skutečnosti. Stěžovatel byl povinen vycházet ze skutkového stavu existujícího v době vydání svého rozhodnutí, ověřil tedy existenci nedoplatku, na jehož úhradu bylo použito zajištění podle § 21 odst. 3 zákona o spotřebních daních.

[10] Stěžovatel nesouhlasí s tím, že by měl při rozhodování o pokutě posuzovat i celkovou finanční situaci daňového subjektu v době, kdy nedoplatek na spotřební dani neuhradil, případný vliv rozhodnutí orgánů veřejné moci a budoucí úspěch správních žalob proti takovým rozhodnutím. Krajský soud navíc neprováděl žádné dokazování k tomu, zda finanční situaci společnosti FAU ovlivnily jenom později zrušené zajišťovací příkazy a ručitelské výzvy, respektive zda nemohla úhradu vyměřené daně zajistit jiným způsobem. Skutková nepodloženost konstrukce vytvořené krajským soudem je z některých míst napadeného rozsudku zřejmá. „Neoprávněnost“ použití zajištění daně na úhradu daně nelze odvíjet od předčasné splatnosti platebního výměru.

[11] Dle názoru stěžovatele z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 2. května 2017 č. j. 10 As 24/2015 - 71 nevyplývá, že by se v případě správního trestání obecně mělo prolamovat pravidlo vyjádřené v § 75 odst. 1 s. ř. s. Krajský soud se neměl odchylovat od svého rozsudku ze dne 13. března 2019 č. j. 22 Af 32/2018 - 37, podle něhož v řízení o vrácení vratitelného přeplatku nelze zkoumat zákonnost rozhodnutí o vyměření daně ani zajišťovacích příkazů. Na rozdíl od krajského soudu považuje stěžovatel za přílehlavý rovněž rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. ledna 2019 č. j. 5 Afs 22/2018 - 36. Dále stěžovatel namítl, že pokuta by nemusela obstát pouze v případě zrušení platebního výměru, ten však i v době rozhodování krajského soudu existoval. Krajský soud navíc bez dostatečného důvodu odmítl následovat závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. prosince 2016 č. j. 6 As 47/2016 - 28, který stěžovatel považuje za velmi přílehlavý.

pokračování

[12] Stěžovatel nesouhlasí s tím, že pokuta podle § 43 zákona o spotřebních daních je správním trestem, chápe ji spíše jako příslušenství daně, a to i proto, že je automatickým důsledkem použití zajištění na úhradu daně, bez správního uvážení či liberace. Krajský soud v tomto směru citoval judikaturu Ústavního soudu, avšak nevytkl stěžovateli žádné konkrétní porušení zákona, a svůj závěr o trestní povaze pokuty podle § 43 zákona o spotřebních daních neodůvodnil.

[13] Krajský soud navíc nezohlednil, že v dalším řízení nelze dopady napadeného rozhodnutí odstranit, a jeho rozhodnutí je tak jen formální a samoučelné. Společnost FAU je totiž v úpadku a na její majetek byl prohlášen konkurz. Také již bylo ukončeno přezkumné jednání, a s ohledem na § 243 odst. 2 daňového řádu tak prvostupňové rozhodnutí o pokutě nabývá právní moci, neboť bylo jako pohledávka řádně přihlášeno. Stěžovatel je oprávněn odvolací řízení zastavit podle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu, a nemůže tak splnit pokyn krajského soudu a zabývat se tím, že k použití zajištění daně došlo v důsledku nezákonného jednání správce daně. Navíc existuje jiná cesta k odstranění dopadů žalobou napadeného rozhodnutí než prolomení § 75 odst. 1 s. ř. s., a sice postup podle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, samozřejmě pouze ve vztahu k těm rozhodnutím, která se ukázala být nezákonnými a způsobila společnosti FAU škodu.

[14] Stěžovatel napadl i výrok, jímž mu byla uložena povinnost nahradit žalobkyni náklady řízení. Zdůraznil, že v době svého rozhodování jednal po právu, zohlednil správně tehdy existující skutečnosti a ty budoucí neznal, přičemž krajský soud zrušil jeho rozhodnutí, aniž by mu fakticky vytkl jakékoli pochybení. Stěžovatel odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. srpna 2019 č. j. 10 Afs 5/2019 - 51 a ze dne 16. prosince 2009 č. j. 6 As 40/2009 - 125, které v obdobných okolnostech shledaly důvod pro nepřiznání náhrady nákladů řízení procesně úspěšnému žalobci.

[15] Žalobkyně se ke kasační stížnosti nevyjádřila.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[16] Nejvyšší správní soud kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

III.a Zohlednění pozdějšího zrušení zajišťovacího příkazu

[17] Stěžejní námitka stěžovatele spočívá v tom, že krajský soud v rozporu s § 75 odst. 1 s. ř. s. vyšel ze skutečností, které nastaly po vydání napadeného správního rozhodnutí stěžovatele. Podle § 75 odst. 1 s. ř. s. *při přezkoumávání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu*. Citované pravidlo odráží přezkumný charakter správního soudnictví. V řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu (§ 65 a násl. s. ř. s.) správní soudy posuzují to, zda správní orgán na základě skutečností v té době existujících a řádně a v potřebném rozsahu zjištěných a na základě právního stavu platného v době jeho rozhodování rozhodl po právu; jejich činnost není dalším stupněm správního řízení, soudní řízení v tomto smyslu nemá povahu nalézací a soudy nerozhodují namísto veřejné správy ve věci samé.

Toto pravidlo však neplatí absolutně, Nejvyšší správní soud z něj již dovodil výjimky, a to s ohledem na normy vyšší právní síly či normy s aplikační předností (viz například rozsudek ze dne 22. dubna 2011 č. j. 5 Azs 3/2011 - 131 ve vztahu k principu *non-refoulement*, rozsudky ze dne 4. září 2019 č. j. 9 Azs 193/2019 - 48, č. 3933/2019 Sb. NSS, a ze dne 13. listopadu 2019 č. j. 6 Azs 170/2019 - 50, č. 3982/2020 Sb. NSS, ve vztahu k ochraně osobní svobody ve spojení s právem na život a zákazem mučení, nelidského či ponižujícího zacházení nebo trestání, či rozsudek ze dne 4. března 2009 č. j. 6 As 44/2008 - 142, č. 1842/2009 Sb. NSS, ve vztahu k zásadě *ne bis in idem*). Otázkou je, zda lze nyní projednávaný případ do této množiny zařadit.

[18] Nejvyšší správní soud se podobným problémem zabýval v řízení o kasační stížnosti se stejnými účastníky, jež skončilo rozsudkem č. j. 6 Afs 176/2019 - 31 ze dne 9. září 2020. V něm zaujal právní názor, že § 75 odst. 1 s. ř. s. platí, krajský soud byl povinen jej aplikovat, nikoli „prolamovat“. Na tento rozsudek navázal rozsudek č. j. 5 Afs 323/2019 - 27 ze dne 30. září 2020, také vydaný v řízení s týmiž účastníky a se stejnou právní otázkou. Jediným rozdílem od nyní posuzované věci bylo to, že v řízení sp. zn. 6 Afs 176/2019 šlo o „zpětné“ zrušení rozhodnutí o zastavení odvolacího řízení ve věci povolení k provozování daňového skladu, v řízení sp. zn. 5 Afs 323/2019 pak o „zpětné“ zrušení rozhodnutí o zamítnutí odvolání proti rozhodnutí o zrušení povolení k provozování daňového skladu. Nejvyšší správní soud se tedy v tomto řízení musí zabývat tím, zda na věci něco mění fakt, že nyní nejde o přezkum procesního rozhodnutí o zastavení odvolacího řízení ve věci povolení k provozování daňového skladu, resp. o zamítnutí odvolání proti rozhodnutí o zrušení povolení k provozování daňového skladu, nýbrž o rozhodnutí o uložení pokuty.

[19] Zajištění daně je jednou z podmínek pro vydání povolení k provozování daňového skladu (§ 19b zákona o spotřebních daních). Správce daně použije zajištění daně na úhradu daně, pokud daň není zaplacená v zákonné lhůtě její splatnosti (§ 21 odst. 3 zákona o spotřebních daních). Podle § 43 zákona o spotřebních daních, *použije-li správce daně zajištění daně na úhradu daně, uloží provozovateli daňového skladu [...] pokutu ve výši 10 % z částky zajištění daně použité na úhradu daně.*

[20] Krajský soud z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 2. května 2017 č. j. 10 As 24/2015 - 71, č. 3577/2017 Sb. NSS, dovodil, že pravidlo vyjádřené v § 75 odst. 1 s. ř. s. lze (obecně) prolomit v případě správního trestání. Z citovaného usnesení však nic takového nevyplývá. Rozšířený senát tehdy řešil, zda lze v žalobě proti rozhodnutí o správním deliktu vznášet skutkové námitky, které nebyly uplatněny ve správním řízení. Nutno zdůraznit, že posuzovaná otázka se týkala žalobních tvrzení, „jež zpochybňují zjištěný skutkový stav“ (viz bod 1 citovaného usnesení), tedy těch, která se vztahují ke skutkovému stavu existujícímu v době rozhodování správního orgánu. Rozšířený senát v bodě 42 citovaného usnesení dokonce výslovně zdůraznil, že *soudem prováděné dokazování [...] musí současně respektovat požadavek uvedený v § 75 odst. 1 s. ř. s. a směřovat výlučně k zjištění či ověření skutkového stavu v době rozhodování správního orgánu.* Krajský soud tedy proti výslovnému znění odůvodnění usnesení rozšířeného senátu jeho právní závěry dezinterpretoval.

pokračování

[21] Stěžovatel především namítal, že je nesprávný předpoklad krajského soudu, že jde o správní trestání, tedy předpoklad, na němž krajský soud postavil svůj závěr o nutnosti prolomit § 75 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatel tvrdil, že pokuta podle § 43 zákona o spotřebních daních trestní povahu nemá, neboť jde spíše o příslušenství daně. To však samo o sobě nemůže trestní povahu pokuty vyvrátit. Není vyloučeno, aby bylo určité plnění vůči státu zároveň příslušenstvím daně i sankcí trestní povahy. Například daňové penále je bezesporu příslušenstvím daně (§ 2 odst. 5 daňového řádu), což však rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu nebránilo v tom, aby dovodil, že má povahu trestu ve smyslu čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod a čl. 6 a 7 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (dále jen „Úmluva“; viz usnesení ze dne 24. listopadu 2015 č. j. 4 Afs 210/2014 - 57, č. 3348/2016 Sb. NSS).

[22] Nejvyšší správní soud nemá pochybnosti o tom, že pokuta podle § 43 zákona o spotřebních daních má trestní povahu, a to i přesto, že není uvedena společně s dalšími sankcemi v části deváté zákona o spotřebních daních (nazvané „PŘESTUPKY“). Za trestní sankci ji označuje důvodová zpráva k zákonu o spotřebních daních (sněmovní tisk č. 317/0, 4. volební období, www.psp.cz). Též Ústavní soud v nálezu ze dne 15. října 2013 sp. zn. Pl. ÚS 3/13, č. 375/2013 Sb., N 176/71 SbNU 81, z uvedené důvodové zprávy dovodil, že *funkcí předmětné pokuty, jak ji stanoví § 43 zákona o spotřebních daních, je uvalení sankce pro případ, kdy spotřební daň nebyla řádně a včas uhrazena, proto muselo být použito zajištění daně na úhradu spotřební daně, čímž došlo ke snížení krytí rizik*. Za trestní sankci (arg. „sankční automatismus“, „delikt“, „žádný liberační důvod“) ji považuje i komentář k zákonu o spotřebních daních (KOTENOVÁ, B., PETROVÁ, P., TOMÍČEK, M. Zákon o spotřebních daních: Komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2017, cit. dle ASPI, § 43).

[23] Rozhodnutí o pokutě podle § 43 zákona o spotřebních daních je tedy rozhodnutím o trestním obvinění ve smyslu čl. 6 Úmluvy [viz např. rozsudky Evropského soudu pro lidská práva (dále jen „ESLP“) ze dne 23. července 2002 ve věci *Janosevic proti Švédsku*, stížnost č. 34619/97, § 65 – 68, ze dne 24. února 1994 ve věci *Bendenoun proti Francii*, stížnost č. 12547/86, § 46 – 47, či rozsudek velkého senátu ze dne 23. listopadu 2006 ve věci *Jussila proti Finsku*, stížnost č. 73053/01, § 29 – 38]. Vnitrostátní právo, jak vyplývá z nálezu Ústavního soudu, s podporou v sekundární literatuře, ji takto pojímá. Tato pokuta, ačkoli není výslovně označena za „trest“, může být uložena každému plátcí spotřební daně, má tedy obecný dopad. Jak již bylo uvedeno, tato pokuta je sankcí za to, že plátcе neuhradil spotřební daň včas a na úhradu této daně muselo být použito zajištění daně, přičemž účelem pokuty není doplnit chybějící zajištění (má tedy represivní, nikoli kompenzační povahu). Konečně jde o pokutu vzhledem k objemu spotřebních daní velmi citelnou, stanovenou procentní sazbou bez horní hranice.

[24] Podle čl. 6 odst. 1 věty první Úmluvy má každý právo na to, *aby jeho záležitost byla spravedlivě, veřejně a v přiměřené lhůtě projednána nezávislým a nestranným soudem, zřízeným zákonem, který rozhodne o jeho občanských právech nebo závazcích nebo o oprávněnosti jakéhokoli trestního obvinění proti němu*.

[25] ESLP požaduje, aby byla soudní ochrana praktická a efektivní. Procesní předpisy, které stanoví konkrétní postupy při uplatňování práv u soudů, nesmějí popírat podstatu

práva na soudní ochranu a omezení soudní ochrany musí sledovat legitimní cíl a musí být přiměřené tomuto cíli (rozsudek ESLP ze dne 12. listopadu 2002 ve věci *Zvolský a Zvolská proti České republice*, stížnost č. 46129/99, § 46 – 47). Procedurální pravidla musejí sloužit právní jistotě a řádnému výkonu spravedlnosti a naopak nesmějí bránit tomu, aby jednotlivec dosáhl věcného rozhodnutí ve svém sporu (rozsudek ESLP ze dne 5. dubna 2018 ve věci *Zubac proti Chorvatsku*, stížnost č. 40160/12, § 98). Pokud je rozhodování o trestním obvinění svěřeno do pravomoci správních orgánů, které samy nenaplnují požadavky čl. 6 odst. 1 Úmluvy, vyžaduje judikatura ESLP, aby rozhodnutí těchto orgánů mohly přezkoumat soudy s plnou jurisdikcí, tedy s pravomocí přezkoumat otázky skutkové i právní (rozsudek ESLP ze dne 4. března 2014 ve věci *Grande Stevens a další proti Itálii*, stížnost č. 18640/10, § 139 a tam citovaná judikatura).

[26] Nejvyšší správní soud připomíná, že samotný přezkum rozhodnutí správních orgánů podle skutkového a právního stavu, který tu byl ke dni jejich vydání, není s principem plné jurisdikce v rozporu (k tomu srov. například již citovaného usnesení rozšířeného senátu č. j. 10 As 24/2015 - 71), a to ani v případě správního trestání. Tento princip však není izolovaný od ostatních požadavků vyplývajících z čl. 6 odst. 1 Úmluvy, především tedy požadavku na účinnou soudní ochranu, která musí skutečně vést k odstranění následků nezákonného aktu správních orgánů. Nelze vyloučit, že – jinak bezproblémový – § 75 odst. 1 s. ř. s. takovému výsledku bude v konkrétních případech bránit, přičemž by pak musel ustoupit čl. 6 Úmluvy, který vůči němu má aplikační přednost (čl. 10 Ústavy).

[27] Nyní projednávaná věc mezi takové případy vzhledem ke specifickým skutkovým okolnostem patří. Jak již bylo uvedeno v rekapitulační části tohoto rozsudku, orgány finanční a celní správy vydaly proti společnosti FAU řadu ručitelských výzev a zajišťovacích příkazů, které v následném soudním přezkumu neobstály. Postup státu vůči společnosti FAU byl tudíž nezákonný. Krajský soud přitom správně dovodil, že jedním z důsledků tohoto nezákonného postupu bylo i nyní posuzované rozhodnutí o pokutě podle § 43 zákona o spotřebních daních. Pokud by totiž celní úřad nevydal zajišťovací příkaz ze dne 23. září 2016 č. j. 116934/2016-570000-32.4, spotřební daň za srpen 2016 by byla splatná až dne 10. října 2016 (§ 18 odst. 5 zákona o spotřebních daních), nikoli již dne 27. září 2016 (ke dni vydání platebního výměru – § 168 odst. 4 daňového řádu). Zajištění bylo na úhradu spotřební daně použito již dne 29. září 2016, ve stejný den byla společnost FAU za tento postup pokutována – a to by při běžné splatnosti spotřební daně nebylo možné.

[28] Je tedy zřejmé, že existence zajišťovacího příkazu č. j. 116934/2016-570000-32.4 byla klíčová pro uložení pokuty za použití zajištění k úhradě spotřební daně dne 29. září 2016. Nejvyšší správní soud se nebude podrobně zabývat otázkou, zda by byla společnost FAU schopna v následujících dnech spotřební daň uhradit – nelze to totiž zcela vyloučit, a proto je třeba postupovat podle trestního principu *v pochybnostech ve prospěch obviněného (in dubio pro reo)*. Navíc zůstává podstatné, že společnost FAU byla pokutována dne 29. září 2016, což by nebylo možné, pokud by nebyl uvedený zajišťovací příkaz vydán.

[29] Existuje tedy velmi úzká vazba mezi nezákonným zajišťovacím příkazem na spotřební daň za srpen 2016 a nyní posuzovaným rozhodnutím o pokutě podle § 43

pokračování

zákona o spotřebních daních. Ke dni vydání rozhodnutí stěžovatele však ještě nebyla nezákonnost zajišťovacího příkazu autoritativně konstatována, a svědčila mu tudíž domněnka správnosti. Stěžovateli tedy nelze vytýkat, že vycházel ze zajišťovacího příkazu a jeho důsledků pro splatnost spotřební daně. Nepochybil však ani krajský soud tím, že vzal v úvahu soudní zrušení zajišťovacího příkazu pro nezákonnost, k němuž došlo až po vydání rozhodnutí stěžovatele (a po podání žaloby).

[30] Nejvyšší správní soud opět připomíná, že přístup k soudu, který má přezkoumat rozhodnutí o trestním obvinění vydané jiným orgánem, musí vést k účinné ochraně práv obviněného. Společnost FAU (resp. žalobkyně) k ochraně svých práv učinila vše, co po ní bylo možné požadovat v duchu zásady *vigilantibus iura scripta sunt* (bdělým náleží práva). Napadla správními žalobami všechny ručitelské výzvy i zajišťovací příkazy včetně zajišťovacího příkazu na spotřební daň za srpen 2016, což žalobkyně krajskému soudu v žalobě proti rozhodnutí stěžovatele řádně vylicila. Pokud by krajský soud o této žalobě rozhodl a zrušil zajišťovací příkaz na spotřební daň za srpen 2016 ještě před vydáním rozhodnutí stěžovatele v této věci, musel by tuto skutečnost vzít v úvahu již stěžovatel a rozhodnutí o pokutě na základě výše provedené úvahy zrušit. Tento zajišťovací příkaz však krajský soud zrušil až dne 22. května 2018 (rozsudkem č. j. 22 Af 8/2017 - 113), tedy rok po podání žaloby proti rozhodnutí stěžovatele o pokutě podle § 43 zákona o spotřebních daních. Tuto časovou koincidenci však žalobkyně nemohla nijak ovlivnit; žalobkyni nemůže jít k tíži délka soudního řízení, přitom nemohla čekat s podáním odvolání, resp. žaloby až na výsledek soudního přezkumu zajišťovacího příkazu na spotřební daň za srpen 2016, neboť by jí mezitím uplynuly odvolací a žalobní lhůty.

[31] Nejvyšší správní soud uzavírá, že v projednávaném případě byl proto krajský soud oprávněn pominout § 75 odst. 1 s. ř. s. a přihlédnout ke zrušení zajišťovacího příkazu na spotřební daň za srpen 2016, k němuž došlo až po vydání žalobou napadeného rozhodnutí. Toto ustanovení totiž brání tomu, aby se žalobkyně domohla účinné soudní ochrany a odstranění trestního následku nezákonného postupu státu vůči sobě (respektive vůči společnosti FAU) ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy, který tak musel dostat aplikační přednost.

[32] K námitce stěžovatele, že žalobkyně měla využít postup podle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, Nejvyšší správní soud odkazuje na nálezy Ústavního soudu ze dne 22. října 2015 sp. zn. III. ÚS 3057/13, N 188/79 SbNU 131, z něhož vyplývá, že posuzovat zákonnost správního rozhodnutí mohou pouze správní soudy a „nedostatek využití pořadu správního soudnictví“ nemůže vést k tomu, aby jejich činnost nahrazovaly soudy rozhodující o náhradě škody podle citovaného zákona. Tento závěr nutno vztáhnout i na situaci, kdy žalobkyně pořadu správního soudnictví využila, ale při aplikaci § 75 odst. 1 s. ř. s. by tento prostředek ochrany práva nemohl být účinný.

[33] Jistě by bylo možno tvrdit, že jedinou motivací žalobkyně bylo domoci se náhrady škody způsobené mimo jiné i rozhodnutím o pokutě a že by tuto skutečnost měl posoudit občanskoprávní soud v případném řízení podle zákona č. 82/1998 Sb. v rámci úvah o tom, jaké škody byly nezákonnými rozhodnutími (včetně nyní posuzovaného) způsobeny a do jaké míry lze dovodit příčinnou souvislost. Nelze vyloučit, že občanskoprávní soud,

který by o takovém nároku rozhodoval, by si případně mohl posoudit, zda v jím vedeném řízení není prostor pro prolomení zákonného pravidla § 8 odst. 1 zákona č. 82/1998 Sb., pokud by toto ustanovení bránilo přiznat náhradu škody, a zda jej k takovému aplikačnímu upozadění zákonného pravidla opravňuje přímo aplikovatelné ustanovení mezinárodní smlouvy nebo evropského práva. I s ohledem na výše citovaný nálezn Ústavního soudu a nedostatek opory pro takové úvahy v jasném ustanovení právního předpisu či ustálené soudní judikatuře je však značně nepředvídatelné, zda by taková procesní cesta vůbec mohla být pro žalobkyni dostupná a účinná. Proto na ni nelze s čistým svědomím žalobkyni odkázat a je třeba právní ochranu poskytnout v tomto soudněsprávním řízení. Totéž platí o případných úvahách o využití institutu obnovy řízení. Obnova řízení podle daňového řádu je pojata úzce, oproti obnově řízení podle správního řádu, resp. obnově řízení podle trestního řádu, a nelze učinit předvídatelný závěr, zda by důvodem pro obnovu řízení mohlo být pozdější zrušení zajišťovacího příkazu na spotřební daň za srpen 2016; tyto úvahy ostatně přesahují rámec nynějšího řízení již jen proto, že žalobkyně tuto teoretickou možnost nevyužila.

[34] Přijatý závěr však v žádném případě nelze chápat tak, že § 75 odst. 1 s. ř. s. se neuplatní v žádném řízení, jehož předmětem je rozhodnutí o trestním obvinění ve smyslu čl. 6 Úmluvy. Naopak, Nejvyšší správní soud setrvává na svém dosavadním stanovisku, že aplikace § 75 odst. 1 s. ř. s. v řízeních, jejichž předmětem je rozhodnutí o přestupku (či jiném deliktu, který naplňuje znaky trestního obvinění), obecně nevede k důsledkům neslučitelným s Úmluvou. Nejvyšší správní soud shrnuje, že projednávaný případ je specifický v tom, že společnost FAU byla sankcionována za stav, který svým nezákonným postupem vyvolaly orgány státu, přitom včas a řádně uplatnila všechny procesní prostředky k ochraně práva, které jí – nezávisle na sobě – proti jednotlivým rozhodnutím finančních a celních orgánů, jež na sebe fakticky navazovala, právní řád skýtal. Pokud by tato skutečnost nebyla zohledněna, zůstalo by po zrušení zajišťovacího příkazu neodklizeno právě rozhodnutí trestní povahy, ukládající žalobkyni pokutu podle § 43 zákona o spotřebních daních, tedy rozhodnutí, jež bylo vyvoláno jiným nezákonným rozhodnutím, v jehož důsledku se stala spotřební daň splatnou dříve, než měla. Přitom pokud by krajský soud rozhodl o žalobách proti zajišťovacímu příkazu dříve než po roce od podání žaloby, musel by tuto skutečnost vzít stěžovatel v úvahu – při zohlednění skutkového a právního stavu v době svého rozhodování o odvolání proti pokutě – a rozhodnutí o pokutě v odvolacím řízení zrušit.

[35] Nejvyšší správní soud dále zdůrazňuje, že tímto rozhodnutím není popřen závěr, k němuž dospěl ve výše zmíněných rozsudcích č. j. 6 Afs 176/2019 - 31 a č. j. 5 Afs 323/2019 - 27. Tato rozhodnutí se totiž netýkala trestního obvinění, nýbrž povolení k provozování daňového skladu (a s tím souvisejících procesních rozhodnutí), které zjevně nelze považovat za trestní obvinění, ani za „občanské právo či závazek“ ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy (k tomu, že otázky daní leží mimo rozsahu tohoto ustanovení, viz například výše citovaný rozsudek ESLP *Jussila proti Finsku*, § 29, či rozsudek ze dne 12. července 2001 ve věci *Ferrazzini proti Itálii*, stížnost č. 44759/98, § 29). Přednostní aplikace tohoto ustanovení na úkor § 75 odst. 1 s. ř. s. tudíž nepřipadala v úvahu. Nadto je zřejmé, že není možné cestovat v čase zpět a vše, co se – byť nezákonně – stalo, odestát a vrátit do původního stavu. Co však nepochybně učinit za daných specifických okolností lze, je odklizení souvisejícího trestu (pokuty). Na něj nejsou žádná další rozhodnutí navázána,

pokračování

jeho případné zrušení nevyvolá žádné další právní následky, vyjma zániku pohledávky státu na zaplacení pokuty (k tomu viz dále).

[36] Na závěr Nejvyšší správní soud uvádí, že se ztotožňuje s názorem stěžovatele, že § 43 zákona o spotřebních daních nedává prostor pro zvažování důvodů, které plátcí zabránily uhradit spotřební daň ve lhůtě její splatnosti (v souladu s výše citovaným nálezem Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 3/13 lze posuzovat pouze to, zda nebude pokuta pro plátce likvidační, s ohledem na jeho majetkové poměry). Proto Nejvyšší správní soud opakuje (a zdůrazňuje), že důvod pro zrušení rozhodnutí stěžovatele shledal pouze ve zrušení zajišťovacího příkazu na spotřební daň za srpen 2016 (z důvodů výše uvedených), nikoli i dalších rozhodnutí orgánů finanční a celní správy.

III.b Prohlášení konkurzu na majetek žalobkyně a ukončení přezkumného jednání

[37] Stěžovatel též namítal, že zrušení jeho rozhodnutí je ryze formální, neboť dalšímu vedení odvolacího řízení a vydání meritorního rozhodnutí brání to, že na majetek společnosti FAU byl prohlášen konkurz a bylo ukončeno přezkumné jednání. Rozhodnutí celního úřadu na základě těchto skutečností nabylo právní moci, což je důvodem pro zastavení odvolacího řízení.

[38] Na tyto skutečnosti stěžovatel v řízení před krajským soudem vůbec nepoukazoval, a s ohledem na § 109 odst. 5 s. ř. s. by k nim proto Nejvyšší správní soud neměl přihlížet. Rozhodl se však – nad rámec rozhodovacích důvodů – k nim vyjádřit ze stejného důvodu, který jej v projednávané věci vedl k neaplikaci pravidla vyjádřeného v § 75 odst. 1 s. ř. s., tedy s ohledem na nutnost poskytnout žalobkyni efektivní soudní ochranu.

[39] Podle § 243 odst. 2 daňového řádu *ukončením přezkumného jednání nebo schválením zprávy o přezkumu soudem nabývá nepravomocné rozhodnutí v nalézacím řízení týkajícím se pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, právní moci.*

[40] Skutečnost, že je společnost FAU v úpadku a že byl na její majetek prohlášen konkurz, je zjevná již z její obchodní firmy, Nejvyšší správní soud ji ověřil i z veřejně přístupného insolvenčního rejstříku (usnesení krajského soudu o úpadku spojené s prohlášením konkurzu 14. prosince 2016 č. j. KSOS 39 INS 23265/2016-A53). Z téhož rejstříku pak ověřil tvrzení stěžovatele, že v insolvenčním řízení se žalobkyní dne 29. března 2017 proběhlo a bylo ukončeno přezkumné jednání, na kterém byla přezkoumána (a zjištěna) též pohledávka na zaplacení nyní přezkoumávané pokuty, řádně přihlášená celním úřadem (viz str. 37 – 38 seznamu přihlášených pohledávek, který je přílohou protokolu o přezkumném jednání).

[41] V projednávaném případě však aplikace § 243 odst. 2 nepřichází v úvahu. Důvodová zpráva k daňovému řádu (sněmovní tisk č. 685/0, 5. volební období, www.psp.cz) k tomuto ustanovení uvádí, že *reflektuje princip úpadkového práva, podle něhož všichni věřitelé mají v insolvenčním řízení rovné možnosti, a zároveň zohledňuje zásadu hospodárnosti a procesní ekonomie vycházející z toho, že pokračování v nalézacím řízení poté, co již nelze pohledávku jako pravomocnou přihlásit do insolvenčního řízení, se nejeví jako efektivní. Po přihlášení nepravomocné pohledávky totiž s velkou pravděpodobností dojde k jejímu účinnému popření, přičemž v případě popření pohledávky z více než padesáti procent může insolvenční*

soud podle § 178 insolvenčního zákona uložit správci daně příslušnou peněžitou sankci. Insolvenční správce či daňový subjekt (dlužník) má pak možnost změnit výsledek zastaveného nalézacího řízení v rámci tzv. incidenčního sporu u civilního soudu. Zákodárce tedy počítal s tím, že zákonnost rozhodnutí správce daně, které státu zakládá pohledávku za insolvenčním dlužníkem, bude posouzena v incidenčním sporu v rámci insolvenčního řízení. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu však v usnesení ze dne 10. července 2018 č. j. 4 As 149/2017 - 121, č. 3767/2018 Sb. NSS, dovedl, že soudní kontrola jednání veřejné správy prostřednictvím incidenčních sporů se jeví jako málo účinná, předmět řízení před správními soudy je totiž poněkud odlišný od předmětu řízení v soudních sporech v oblasti soukromého práva. Zrušující rozhodnutí správního soudu může pro úpadce znamenat nejen přímou ekonomickou výhodu, ale i například možnost žádat po státu náhradu škody vzniklé tímto nezákonným rozhodnutím podle výše citovaného zákona č. 82/1998 Sb.

[42] Z toho vyplývá, že adresát správního rozhodnutí má právo na soudní ochranu ze strany správních soudů i tehdy, je-li s ním vedeno insolvenční řízení.

[43] Jak již Nejvyšší správní soud uvedl výše, v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu nerozhodují správní soudy jako soudy nalézací, nýbrž zpětně přezkoumávají zákonnost rozhodnutí orgánů veřejné správy. Pokud shledají, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v rozporu se zákonem, nerozhodují ve věci samé, nýbrž toto rozhodnutí zruší a věc vrátí žalovanému k dalšímu řízení se závazným právním názorem, jenž je žalovaný povinen respektovat (§ 78 odst. 1, 4 a 5 s. ř. s.). Konečného „vítězství“ tedy žalobce dosáhne až ve chvíli, kdy správní orgán vydá rozhodnutí v souladu se závazným právním názorem správního soudu.

[44] Pokud by měl platit výklad zastávaný stěžovatelem a § 243 odst. 2 daňového řádu by se měl uplatnit i poté, co bylo původní rozhodnutí vydané v nalézacím daňovém řízení zrušeno, nemělo by žádný smysl, aby se daňové subjekty, které mají zároveň postavení dlužníka v insolvenčním řízení, po skončení přezkumného jednání obracely na správní soudy, respektive aby správní soudy po skončení přezkumného jednání rozhodovaly v jejich prospěch. I kdyby totiž byl daňový subjekt se svou žalobou úspěšný, konečného příznivého rozhodnutí ve věci by se nedomohl, neboť poté, co by krajský soud zrušil žalobou napadené odvolací rozhodnutí (což je pravidlem, zrušení i prvostupňového rozhodnutí je fakultativní výjimkou – srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 28. srpna 2007 č. j. 1 As 60/2006 - 106, č. 1456/2008 Sb. NSS), následovalo by pouze nabytí právní moci nezákonného prvostupňového rozhodnutí, které by již nebylo možné napadnout pro uplynutí lhůty pro podání žaloby, a zastavení odvolacího řízení. Takový stav by však porušoval právo daňových subjektů na soudní ochranu před nezákonným rozhodnutím orgánu veřejné správy (čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv svobod). V situacích, jak je tato, tudíž musí převážet povinnost odvolacího orgánu rozhodnout v souladu se závazným právním názorem krajského soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

III.c Náklady řízení před krajským soudem

pokračování

[45] Stěžovatel dále brojil proti tomu, že mu krajský soud uložil povinnost nahradit žalobkyni náklady řízení přesto, že mu fakticky nevytkl žádné pochybení a zrušující rozhodnutí opřel výhradně o skutečnosti, které nastaly až po vydání žalobou napadeného rozhodnutí.

[46] Nejvyšší správní soud připouští, že jeho judikatura není zcela jednotná v tom, zda v situacích, kdy je rozhodnutí správního orgánu rušeno na základě pozdější změny právní úpravy či skutkového stavu, s nimiž nemohl žalovaný v době svého rozhodování počítat, mají krajské soudy žalobci přiznávat náhradu nákladů řízení. Zatímco v rozsudcích ze dne 16. prosince 2009 č. j. 6 As 40/2009 - 125, č. 2027/2010 Sb. NSS, či ze dne 15. srpna 2019 č. j. 10 Afs 5/2019 - 51, na které odkazoval stěžovatel, či nedávno v rozsudku č. j. 8 As 196/2018 - 47 ze dne 13. října 2020 Nejvyšší správní soud označil takovou situaci za důvod hodný zvláštního zřetele (§ 60 odst. 7 s. ř. s.), který krajskému soudu umožňuje žalobci náhradu nákladů řízení nepřiznat, v jiných rozhodnutích (například rozsudky ze dne 26. ledna 2017 č. j. 5 As 104/2013 - 61 či ze dne 8. června 2017 č. j. 4 Afs 55/2017 - 104) žalobcům náhradu nákladů řízení před krajským soudem přiznal, aniž by případnou aplikaci § 60 odst. 7 s. ř. s. vůbec zvažoval.

[47] Nejvyšší správní soud nicméně nepovažuje projednávaný případ za vhodný pro řešení popsaného rozporu. S ohledem na jeho mimořádné okolnosti bylo na místě přiznat žalobkyni náhradu nákladů řízení, neboť, jak již bylo řečeno, posuzovaná pokuta byla společností FAU uložena v důsledku nezákonného postupu státu. Rozhodnutí krajského soudu proto ob stojí i v tomto rozsahu.

IV. Závěr a náklady řízení

[48] Nejvyšší správní soud tedy neshledal kasační stížnost důvodnou, pročez ji v souladu s § 110 odst. 1 větou druhou s. ř. s. zamítl. Rozhodl tak bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s.

[49] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný neměl úspěch ve věci, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalobkyně měla ve věci plný úspěch, avšak žádné náklady jí v souvislosti s řízením o kasační stížnosti nevznikly.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 26. listopadu 2020

JUDr. Tomáš Langášek
předseda senátu