



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 JUDr. Jany Kábrtové ve věci žalobce **D. M.**, zast. M.S., proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. listopadu 2014, č.j. 31389/14/5200-10422-707678, **t a k t o :**

- I. Žaloba se z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce do rozhodnutí Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 22. 4. 2014, č.j. 741691/14/2701-24803-607734, kterým byla žalobci doměřena za zdaňovací období roku 2007 daň z příjmů ve výši 0 Kč a napadené rozhodnutí potvrdil.

V jeho odůvodnění uvedl, že žalobce podal dne 31. 3. 2008 řádné daňové přiznání, ve kterém vyčíslil vlastní daňovou povinnost ve výši 0 Kč, daňovou ztrátu ve výši 7.200.569 Kč a podíl společníka veřejné obchodní společnosti ve výši - 15.824.2019 Kč. Správce daně zahájil u žalobce dne 12. 2. 2010 daňovou kontrolu a dospěl k závěru, že společnost LIMEX, v.o.s., ve které byl žalobce společníkem, nedodržela podmínky pro uplatnění odpisů nehmotného majetku a vydal dne 7. 6. 2010 pod č.j. 166562/10/228915602848 dodatečný platební výměr. Jím stanovil daňovou povinnost ve výši 2.372.564 Kč, ztrátu vyčíslil částkou 0 Kč a podíl společníka veřejné společnosti částkou - 1.056.279 Kč. Tento platební výměr potvrdilo Finanční ředitelství v Hradci Králové svým rozhodnutím ze dne 18. 11. 2010, č.j. 7090/10-1100-602177. Toto rozhodnutí a následně další rozhodnutí

žalovaného (ze dne 14. 9. 2011, č.j. 5151/11-1100-602177), krajský soud zrušil svými rozsudky ze dne (ze dne 29. 4. 2011, č.j. 31 Af 139/2010-27 a ze dne 7. 12. 2012, č.j. 31 Af 102/20211-110). V intencích zrušujících rozsudků pak konečně rozhodl žalovaný dne 28. 6. 2013, pod č.j. 17554/13-5000-14102-707678 a daň vyměřil ve výši 2.223.252 Kč poté, co žalobci uznal výdaje ve výši 2.223.252 Kč a ve výši 240.292 Kč. Žalovaný popsal podrobně i řízení a následně vydaná rozhodnutí o dodatečných daňových přiznáních (tvrzeních) k této dani podaných žalobcem dne 29. 11. 2010, 11. 7. 2013 a 17. 2. 2014.

Dále pak žalovaný reagoval na uplatněné odvolací námítky.

Především vyvracel žalobci jeho tvrzení, že vydání dodatečného platebního výměru bez obnovy řízení, je neplatné. Citoval ust. § 117 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění (dále jen „daňový řád“), z nichž plyne, že řízení se obnoví, na návrh příjemce rozhodnutí, nebo z moci úřední, dojde-li k naplnění podmínek zakotvených v § 117 odst. 1 písm. a) až d) citovaného zákona. Uvedl, že v daném případě sám žalobce v souladu s ust. § 141 a násl. daňového řádu zahájil doměřovací řízení, v jehož rámci správce daně postupem k odstranění pochybností ve smyslu § 89 citovaného zákona zkoumal žalobcem uvedené a požadované změny poslední známé daně. Pokud tedy na základě výsledku tohoto postupu došlo k doměření základu daně a daně v jiné výši, než jakou uvedl žalobce v dodatečném daňovém přiznání, bylo tak učiněno na základě vyměřovacího řízení, aniž byly naplněny podmínky obnovy řízení. Dále žalovaný citoval ust. § 143 odst. 1 daňového řádu, z něhož vyplývá, že daň lze doměřit na základě dodatečného daňového přiznání, nebo z moci úřední. Právní moc dosavadních rozhodnutí o stanovení daně není jejím vyměření nebo doměření na překážku. Uzavřel, že správce daně svým postupem ust. § 143 odst. 1 daňového řádu neporušil. Při vydání dodatečného platebního výměru ze dne 22. 4. 2014, č.j. 741691/14/2701-24803-617734, vycházel správce daně z poslední známé daně tak, jak byla vyměřena a vedena na osobním účtu žalobce v době podání dodatečného daňového přiznání. Konkrétně se dle žalovaného jednalo o rozhodnutí správce daně ze dne 7. 6. 2010, č.j. 2010, č.j. 166562/10/228915602848 ve spojení s rozhodnutím žalovaného ze dne 28. 6. 2013, č.j. 17554/13-5000-14102-707678, a dále z rozhodnutí vydaných na základě dodatečných daňových tvrzení. Proto poslední známá daň před podáním přezkoumávaného dodatečného daňového tvrzení odráží vše, co bylo do té doby pravomocně uznáno a vyměřeno.

Žalovaný dále reagoval na tvrzení žalobce, že má právo uplatnit si v dodatečném daňovém tvrzení podaném dne 17. 2. 2014 ztrátu vzniklou za předcházející zdaňovací období ve výši 7.537.971 Kč. V této souvislosti poukázal na ust. § 38p odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění (dále jen „zákon o daních z příjmů“), které citoval. Uvedl, že poslední známá vyměřená daň u žalobce činila 1.185.972 Kč a pokud by žalobce dodatečně uplatňoval daňovou ztrátu, musel by v dodatečném daňovém tvrzení vykázat daň minimálně ve stejné výši. Tento závěr dle žalovaného potvrdil i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27. 2. 2014, č.j. 9 Afs 41/2013-33. Tím, že nebyla splněna podmínka daná v ust. § 38p odst. 2 zákona o daních z příjmů, nebyl žalobce oprávněn uplatnit v dodatečném daňovém tvrzení vyšší částku odčitatelných položek dle ust. § 34 citovaného zákona, než jaká byla uplatněna při výpočtu poslední známé daně.

Dále žalovaný rozebral i důvody, které vedly správce daně k zastavení řízení ve věci dodatečného daňového tvrzení podaného žalobcem dne 11. 7. 2013, i když v úvodu neopomněl zdůraznit, že řízení o shora identifikovaném dodatečném daňovém tvrzení není předmětem tohoto odvolacího řízení. Neshledal ani důvod pro sloučení věcí završených platebními výměry č.j. 112841/11/228915601045 a č.j. 166562/10/228915602048.

Konečně žalovaný reagoval na tvrzení žalobce, že používá nesprávně pojmy „daňová povinnost“ a „daň“ a odkazoval na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu 5 Afs 8/2013—51, v němž tento soud musel konstatovat, že oba pojmy jsou v zákoně o daních z příjmů používány nesystematicky a nahodile a v podstatě se jedná o synonyma. Bez ohledu na použitou formulaci však z významu z ust. § 38p zákona o daních z příjmů vyplývá, že je třeba posuzovat, jak vysoký základ daně a daň byly vyměřeny před podáním dodatečného daňového přiznání a tuto částku porovnat s uvedeným základem daně a daní v dodatečném daňovém přiznání. Správce daně tedy postupoval v intencích tohoto právního názoru.

Podanou žalobou se žalobce domáhá přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného. Tvrdil, že vydáním dodatečného platebního výměru ze dne 22. 4. 2014, č.j. 741691/14/2701-24803-607734, žalovaný porušil daňový řád v § 117, neboť neoprávněně zasáhl do rozhodnutí dne 28. 6. 2013, č.j. 17554/13-5000-14102-707678, které je od 2. 7. 2013 v právní moci. Aby mohlo být takové rozhodnutí měněno, je třeba postupovat obnovou řízení dle § 117, 118, 119 a 120 daňového řádu, jinak jsou v platnosti dvě různá rozhodnutí o žalobcově dani z příjmů za rok 2007. Pokud tak žalovaný nepostupoval, vnesl do daňového řízení za rok 2007 zmatečnost. Žalobce poukázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu o obnově řízení, které vydal pod sp. zn. 7 A 50/2002, a z jeho str. 2 odst. prvního citoval: *„Rozhodnutím o nařízení obnovy řízení (judicium rescindens) nelze zrušit pravomocné rozhodnutí. Rozhodnutí vydané v řízení, jehož obnova byla povolena nebo nařízena, se podle § 64 odst. 3 spr. ř. ruší teprve vydáním nového rozhodnutí ve druhém stadiu obnovy řízení, tedy v řízení obnoveném.“* Daňový řád dle žalobce říká totéž v § 120 odst. 4, podle kterého *„Novým rozhodnutím ve věci se původní rozhodnutí ruší.“* Z toho je zřejmé, že rozhodnutí č.j. 17554/13/5000--14102-707678, ze dne 28. 6. 2013 dosud nebylo zrušeno a je stále v právní moci. Vydáním dodatečného platebního výměru bez obnovy řízení tak žalovaný hrubě porušil i daňový řád i v § 134 odst. 1, podle kterého se daňové řízení vede za účelem správného zjištění a stanovení daně. Žalovaný, ale vede daňové řízení, takovým způsobem, který navozuje domněnku úmyslného nezákonného poškození žalobce.

Žalovaný se dle žalobce nevypořádal s námitkou, že v případě dodatečného daňového tvrzení podaného dne 11. 7. 2013 se nejedná o nepřipustné podání podle §106 odst. 1 b) daňového řádu a dál jednal protizákonně, neboť možnost podání dodatečného daňového tvrzení upravuje daňový řád v § 1 odst. 3, dle kterého *„Základem pro správné zjištění a stanovení daně je daňové přiznání a dodatečné daňové přiznání.“* Dotčené dodatečné daňové přiznání ze dne 11. 7. 2013 bylo podáno v zákonné lhůtě podle § 141 odst. 6 daňového řádu.

Žalobce dále tvrdil, že žalovaný nepostupuje v souladu s daňovým řádem v mnoha případech, zvláště pak nepostupuje v souladu s jeho § 1 odst. 2, dle kterého

„Správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní.“ Žalovaný se tak snaží ze všech sil dosáhnout stanovení co nejvyšší daně i v rozporu se zákony. Tím je nezákonně zasahováno do jeho ústavně garantovaného práva vlastnit a pokojně užívat svůj majetek, je-li následně na základě pochybení žalovaného vedeno exekuční řízení.

Žalobce poukázal na ust. § 114 daňového řádu, podle kterého měl žalovaný postupovat a vypořádat se jen s námitkami v rozsahu požadovaném v odvolání. Žalovaný však pouze podává sedmi stránkový popis daňového řízení a události, které již byly vyřešeny v řízení před Krajským soudem v Hradci Králové pod sp. zn. 31 Af 102/2011 a Nejvyšším správním soudem pod č.j. 5 Afs 24/2012. Rozsáhlé vysvětlování označil za zastírací manévr žalovaného.

Dle žalobce žalovaný uváděl nepravdivá tvrzení v odst. 2 na str. 2 napadeného rozhodnutí. Uznal v postupu o odstranění pochybností (č.j. 47106/11/228931608242) zvýšení nákladů o 3.241.500 Kč a povolil tuto chybu odstranit podáním dodatečného daňového přiznání (rozhodnutí ze dne 14.12.2011, č.j. 47106/11-228931608242). Uvádí i jiná nepravdivá tvrzení. Např. tvrdí, že na základě výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 14. 2. 2011 (č.j. 7090/1-0.71-00-602177) nebyla žalobci z důvodu nesplnění podmínek stanovených v ust. § 38p odst. 2 zákona o daních z příjmů uznána uplatněna daňová ztráta ve výši 4.319.371 Kč. Správce daně uznal výdaje ve výši 3.241.500 Kč. V důsledku toho byla daňovému subjektu nově stanovena daň ve výši 1.335.284 Kč, základ daně ve výši 4.325.871 Kč o podíl společníka veřejné obchodní společnosti ve výši - 1.056.279 Kč (dodatečný platební výměr č.j. 112841/11/228915601045). Toto tvrzení označil žalobce za nepravdivé, žalovaný nesprávně uvádí dodatečný platební výměr č.j. 112841/11/228915 601045 ze dne 25. 3. 2011 na částku - 1.037.208 Kč. Touto podvodnou záměnou učinil žalovaný nesprávné doměření daně ve výši 1.190.172 Kč. Žalobce trval na tom, že je v právní moci rozhodnutí později vydané ze dne 28. 6. 2013, č.j. 17554/13/5000-14102-707678, které nabylo právní moci dne 2. 7. 2013 a bylo měněno žalovaným nezákonně.

Žalovanému žalobce také vytýkal, že všechna jím podaná dodatečná daňová přiznání zamítal s různými nezákonnými odůvodněními a tvrdil, že dodatečné daňové přiznání musí být podáno na vyšší nebo stejnou daňovou povinnost. Žalobce s tímto názorem nesouhlasil a odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2014, č.j. 5 Afs 8/2013-48, kde byla vyjasněna otázka daňové povinnosti a daně. Možnost uplatnění daňových ztrát z dřívějších let řešil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27. 2. 2014, 9 Afs 47/2013, ve kterém říká že *„Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, upřednostňuje při stanovení daně hledisko materiální správnosti, nikoli hledisko fiskální (§ 1 citovaného zákona). Nově vymezený cíl správy daní, možnost správce daně provádět daňovou kontrolu i ve vyměřovacím řízení a skutečnost, že daňová ztráta je zcela obvyklou zákonnou odčitatelnou položkou, opravňují daňový subjekt za splnění zákonem stanovených, zejména hmotně právních podmínek, uplatnit ztrátu v rámci probíhajícího nalézacího řízení, a to bez ohledu na správcem daně zvolený postup.*

Daňový subjekt je oprávněn uplatnit daňovou ztrátu v řízení vyměřovacím, jehož účelem je stanovení daně, v řízení doměřovacím, které je vedeno za účelem stanovení změny poslední známé daně, a to i v rámci postupu k odstranění

pochybností či daňové kontroly, jakož i v řízení o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému ve vyměřovacím či doměřovacím řízení (viz § 134 daňového řádu.)“

S odkazem na shora citované dospěl žalobce k závěru, že ve všech dosud podaných dodatečných daňových přiznáních za rok 2007 uplatnit daňové ztráty dřívějších let zpětně po dobu 5 let již v průběhu daňového řízení. Jen za rok 2006 činila daňová ztráta 5.803.114 Kč. Z této částky žalobce pro rok 2007 uplatnil jen 4.379.371 Kč.

Žalobce nesouhlasil s argumentací žalovaného na str. 2 napadeného rozhodnutí, kde uvedl, že v mu v důsledku nesplnění podmínek stanovených v § 38p odst. 2 zákona o daních z příjmů uznána uplatněná daňová ztráta ve výši 4.319.371 Kč. V důsledku toho byla daňovému subjektu stanovena nově daň ve výši 1.335.284 Kč, základ daně ve výši 4.325.871 Kč a podíl společníka veřejné obchodní společnosti ve výši -1.056.279 Kč (dodatečný platební výměr č.j. 112841/11/228915601045). Znovu zdůraznil, že dodatečný platební výměr na daň ve výši 1.335.284 Kč však nikdy nebyl vydán. Dodatečný platební výměr ze dne 25. 3. 2011, č.j. 112841/11/228915601045, zněl na částku minus 1.037.280 Kč.

Žalobce tvrdil, že žádným svým podáním doměřovací řízení nezahajoval, podáním dodatečného daňového přiznání mělo být zahájeno jednání o tomto podání. Jestliže však žalovaný zasáhl do již pravomocného rozhodnutí č.j. 17554/13/5000-14102-707678 ze dne 28. 6. 2013 postupoval v rozporu se zákonem, protože fakticky zahájil obnovu řízení o dani z příjmu za rok 2007. Takový postup považuje žalobce za protiprávní i diskriminační a jako takový nicotný, který nemůže zakládat důvody pro zásah do majetku žalobce.

Z výše uvedených důvodů navrhl žalobce žalobě vyhovět, rozhodnutí žalovaného zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný podal k žalobě písemné vyjádření. Popsal v něm dosavadní průběh řízení a zaujal stanoviska k jednotlivým žalobním námitkám. Setrval na stanovisku, že v případě stanovení daně je možné, přes již existující pravomocné rozhodnutí o stanovení daně, vydat další rozhodnutí o stanovení (doměření) daně, aniž by tomuto dalšímu rozhodnutí muselo předcházet řízení o mimořádném opravném prostředku nebo dozorčím prostředku. K tomu citoval ust. § 143 daňového řádu a část důvodové zprávy k němu. Připomněl, že citované ustanovení řeší i další námitku žalobce, který poukazuje na to, že vydáním dodatečného platebního výměru bez nařízení obnovy řízení zůstávají v platnosti dvě různá rozhodnutí. V jeho odst. 2 výslovně stanoví, že rozhodnutím o doměření daně (dodatečným platebním výměrem) se doměří daň ve výši rozdílu poslední známé daně a částky daně nově zjištěné. Další rozhodnutí o doměření daně tak navazuje na rozhodnutí předchozí, neruší ho, ale stanoví, jaký je rozdíl oproti předchozímu rozhodnutí.

Žalovaný reagoval na tvrzení žalobce poukazující na chybné závěry správce daně vyslovené v rozhodnutí č.j. 1219371/13/2701-24803-607734, kterým bylo zastaveno řízení zahájené dne 11. 7. 2013 podáním dodatečného daňového tvrzení. Odkázal na ust. § 141 odst. 6 daňového řádu a připomněl, že citované rozhodnutí správce daně potvrdil nadřízený správní orgán svým rozhodnutím ze dne 6. 2. 2014,

č.j. 3385/14/5000-14104-711507, které nabylo právní moci dne 11. 2. 2014. V probíhajícím řízení je však žalobcem uplatněná námitka nepřípustná.

K tvrzení žalobce, že se dostatečně nevypořádal s jeho odvolacími námitkami a podává pouze sedmistránkový popis daňového řízení od roku 2008, uvedl, že naopak již od strany 3 napadeného rozhodnutí se vypořádává s jednotlivými uplatněnými odvolacími námitkami.

Žalovaný v další části svého vyjádření vysvětlil postup správce daně při doměření daně na základě dodatečného daňového přiznání ze dne 29. 11. 2010. Konstatoval, že dodatečným platebním výměrem ze dne 25. 3. 2011, č.j. 112841/11/228915601045, byla žalobci stanovena daň ve výši 1.335.284 Kč, i když tento platební výměr zní na částku -1.037.280 Kč. S poukazem na ust. § 143 odst. 2 daňového řádu zdůraznil, že dodatečně stanovená daň je o částku 1.037.280 Kč nižší než poslední známá daň, která činila 2.372.564 Kč. Rozdíl těchto částek vyjadřuje nově stanovenou daň, která představuje částku 1.335.284 Kč. Citovaný dodatečný platební výměr žalovaný potvrdil svým rozhodnutím ze dne 19. 9. 2011, č.j. 5148/11-1100-602177, a krajský soud (dne 19.12.2012 pod č.j. 31 Af 117/2011-50) i Nejvyšší správní soud žalobcovy opravné prostředky zamítl.

Dále žalovaný reagoval na odkaz žalobce na závěry Nejvyššího správního soudu vyjádřené ve věci 5 Afs 8/2013 a ve věci 9 Afs 41/2013, z níž dovozuje právo ve všech dosud podaných dodatečných daňových přiznáních za rok 2007 uplatnit daňové ztráty dřívějších let. Odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Zdůraznil, že na případ žalobce je třeba aplikovat ust. § 38p odst. 2 zákona o daních z příjmů a poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 5 Afs 8/2013-49, kde byl obdobný problém řešen. Žalobce dle závěrů soudů podmínky ust. § 34 a 38p daňového řádu nesplnil. Navrhl zamítnutí žaloby.

Při jednání nařízeném na den 14.1.2016 žalobce předložil písemné podání, s jehož obsahem jeho zástupkyně seznámila soud i žalovaného. V něm opět žalobce poukázal na skutečnost, že existují dva dodatečné platební výměry na daň z příjmů vyměřenou mu za zdaňovací období 2007. Dodatečný platební výměr č.j. 741691/14/2701-24803-607734 vydal správce daně dne 22. 4. 2014 a opomněl existenci rozhodnutí ze dne 28. 6. 2013 vydané pod č.j. 17554/13/5000-14102-707768, které nabylo právní moci dne 2. 7. 2013 a platí dodnes. Tím správce daně porušil ust. § 117 až 120 daňového řádu, neboť vydání napadeného rozhodnutí měla předcházet obnova řízení, případně pozdější rozhodnutí mělo předcházet zrušení. Správce daně vydáním napadeného dodatečného platebního výměru porušil i ust. § 134 odst. 1 daňového řádu.

Žalobce v uvedeném podání poukázal na rozhodnutí správce daně ze dne 25. 3. 2011, č.j. 112841/11/228915601045 na částku – 1.037.280 Kč a ze dne 28. 6. 2013 č.j. 17554/13-5000-14102-707678 na částku 2.223.352 Kč. Opět tvrdil, že dodatečné daňové přiznání ze dne 11. 7. 2013 nebylo nepřípustné ve smyslu ust. § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, jak uvádí žalovaný. Označil za nesprávný také vydaný výkaz nedoplatků, kde je vedena poslední známá daň v částce 1.183.940 Kč a za nezákonný označil i exekuční příkaz ze dne 29. 8. 2014, č.j. 1390557/14/2701-25200-608126. Namíтал nepřezkoumatelnost tam uvedených nedoplatků. Tvrdil, že

žalovaný pozměnil veřejnou listinu, když změnil částku na dodatečném platebním výměru v právní moci z částky – 1.037.280 Kč na částku 1.183.940 Kč.

Setrval na názoru, že i přes pravomocné rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2014 5 Afs 8/2013 zůstává v platnosti odkladný účinek vůči rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 1. 2012, č.j. 5148/11-1100-602177, povolený krajským soudem pod sp. zn. 31 Af 117/2011.

Za podstatný ve všech jím vedených sporech označil žalobce rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2014 č.j. 9 Af 41/2013-33, který jednoznačně stanoví, za jakých okolností je možné uplatnit daňové ztráty. Zároveň poukázal na zákon č. 267/2014 Sb., kterým byl změněn zákon o daních z příjmů.

Žalovaný požádal o lhůtu k vyjádření svého stanoviska k předloženému písemné podání žalobce a následně dne 15. 2. 2016 ho zaslal soudu. V něm nad rámec svého podání ze dne 27. 2. 2015 citoval z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2014, č.j. 9 Af 41/2013-33. Uvedl, že k němu zaujal stanovisko v napadeném rozhodnutí na str. 4 – 5 a označil za zřejmé, že daňový subjekt si může daňovou ztrátu uplatnit jako odčitatelnou položku pouze za splnění zákonem stanovených, zejména hmotněprávních podmínek. Setrval na názoru, že v případě žalobce je třeba aplikovat ust. § 38p odst. 2 zákona o daních z příjmů, které citoval, a konstatoval, že v případě žalobce nebyly tam stanovené podmínky splněny. Poukázal na skutkově a právně obdobný případ žalobce řešený krajským soudem pod sp. zn. 31 Af 117/2011, který byl potvrzen Nejvyšším správním soudem.

Konečně žalovaný reagoval i na námitku žalobce, poukazující na zákon č. 267/2014 Sb., kterým bylo ust. § 38p ze zákona o daních z příjmů vypuštěno. Odkázal na čl. II citovaného zákona, podle kterého se pro daňové povinnosti u daní z příjmů za zdaňovací období přede dne účinnosti tohoto zákona, tj. před 1. 1. 2015, použije zákon ve znění platném před účinností tohoto zákona. V případě žalobce nelze citovanou novelu použít. Žalovaný setrval na návrhu, jímž se domáhal zamítnutí žaloby.

Jednání ve věci, které proběhlo dne 7. 4. 2016, se žalovaný nezúčastnil, žalobce setrval na svoji právní i skutkové argumentaci uvedené v písemných podáních i na svých procesních návrzích.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního v platném znění (dále jen “s. ř. s.”) a neshledal žalobu důvodnou.

Žalobce v žalobě i v dalších podáních především tvrdil, že žalovaný porušil ust. § 117 a násl. daňového řádu, když neoprávněně zasáhl do svého pravomocného rozhodnutí ze dne 28. 6. 2013, č.j. 17554/13/5000-14102-707678 (právní moc dne 2. 7. 2013), a napadeným rozhodnutím ho změnil. Tvrdil, že bez povolení nebo nařízení obnovy řízení nemůže být pravomocné rozhodnutí měněno. Žalobce sám obnovu řízení nepožadoval a vydaný dodatečný platební výměr bez nařízení obnovy řízení označil za rozhodnutí nicotné a tím i neplatné.

Žalobci lze přisvědčit v tom, že řízení ukončené pravomocným rozhodnutím správce daně lze obnovit na návrh příjemce rozhodnutí nebo z moci úřední za

podmínek stanovených v § 117 odst. 1 daňového řádu. Nelze však přehlédnout, což je pro daňové řízení příznačné, že jistou část řízení vyčleňuje odst. 2 citovaného ustanovení z možnosti povolení či nařízení a provedení obnovy řízení. Jak uvádí komentář k daňovému řádu (ANAG, autorů Kohoutková, Kobík-str. 642) *„Takové vynětí vychází z konstrukce nalézacího řízení, ve kterém spolu s formální právní mocí nenastupuje překážka věci rozhodnuté, naopak vzniká další povinnost ohledně předmětu rozhodnutí, a to průběžné zjišťování, zda nebyla stanovena nižší daňová povinnost, než by tomu bylo při správném stanovení daně. Pokud daňový subjekt zjistí, že byla poslední známá daňová povinnost nižší, zákon mu ukládá povinnost podat dodatečné daňové tvrzení na daň vyšší, v opačném případě, za situace, kdy byla stanovena daň vyšší, než odpovídá správnému stanovení daně, vzniká právo daňového subjektu podat daňové tvrzení na daň nižší. Tento způsob preferuje před obnovou řízení z důvodů nových skutečností nebo důkazů, když v komentovaném ustanovení určuje, že nalézací řízení nelze obnovit z důvodů, za kterých lze podat dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování.“*

Jak vyplývá z obsahu správního spisu, žalobce podal dne 17. 2. 2014 dodatečné daňové tvrzení k dani z příjmů za rok 2007. Tím zahájil doměřovací řízení ve smyslu ust. § 141 daňového řádu, kterým je jakékoliv další vyměření daně, než je vyměření první, za stejné zdaňovací období. Řízení doměřovací může být zahájeno jak na základě dispoziční zásady v případech, kdy podá daňový subjekt dodatečné daňové tvrzení, nebo na základě oficiality.

Dodatečné daňové tvrzení ze dne 17. 2. 2014 zahájilo doměřovací řízení, které bylo ukončeno dne 22. 4. 2014 vydáním dodatečného platebního výměru pod čj. 741691/14/2701-24803-607734, a to zcela v souladu s ust. § 144 daňového řádu. Jak uvedl žalovaný, ust. § 143 odst. 1 daňového řádu výslovně uvádí, že *„daň lze doměřit na základě dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování, nebo z moci úřední. Právní moc dosavadních rozhodnutí o stanovení daně není jejím doměřením na překážku.“*

Nelze proto ani souhlasit se žalobcem, že vydané rozhodnutí je nicotné ve smyslu § 105 odst. 2 daňového řádu, které pod písmeny a) až c) stanoví, že nicotné je rozhodnutí, pokud správce daně nebyl k jeho vydání věcně příslušný, trpí vadami, jež ho činí zjevně vnitřně rozporným, nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, nebo je vydáno na základě nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně.

Podle důvodové zprávy k návrhu daňového řádu (dostupná na www.psp.cz) *„nicotností (nulitou) rozhodnutí je třeba rozumět případ, kdy dané rozhodnutí trpí takovými závažnými vadami, pro něž je nelze považovat za rozhodnutí, které by bylo sto vyvolat určité právní následky. Jedná se tedy o pseudorozhodnutí (paakt), který nikoho nezavazuje a nelze na něj nahlížet optikou presumpce správnosti“*. Žalobce označil rozhodnutí za nicotné z důvodu nesprávného postupu správce daně, který vydal žalobou napadené rozhodnutí o vyměření daně, aniž nařídil obnovu řízení nebo předchozí rozhodnutí o vyměření daně z příjmů za rok 2007 zrušil. S tím se krajský soud neztotožňuje, pro vyslovení nulity napadeného rozhodnutí nebyly splněny zákonné podmínky.

Jen na okraj ještě krajský soud připomíná, že řízení o vyměření daně se vede podle daňového řádu, žalobcův odkaz na ust. § 64 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., je

proto nepříhodný. Ust. § 262 daňového řádu totiž výslovně stanoví, že při správě daní se správní řád nepoužije.

Žalobce nesouhlasil ani s tvrzením žalovaného uvedeného na str. 3 (první odstavec) odůvodnění napadeného rozhodnutí, že podal dne 11. 7. 2013 opět dodatečné daňové tvrzení na daň z příjmů za rok 2007 a řízení zahájené tímto podáním bylo zastaveno, neboť se jednalo o podání nepřipustné, když v té době bylo ve stejné věci zahájeno řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové (ze dne 19.9.2011, č.j. 5148/11-1100-602177). Takové tvrzení označil žalobce za zavádějící a namítal, že již dne 28. 6. 2013 vydal žalovaný pod č.j. 17554/13-5000-14102-707678 rozhodnutí o odvolání, kterým změnil napadené rozhodnutí správce daně ze dne 7. 6. 2010, č.j. 166562/10/228915602848, a toto rozhodnutí nabylo právní moci dne 2. 7. 2013. Proto podal žalobce dne 11. 7. 2013 dodatečné daňové tvrzení. Nemohlo proto jít o neukončené daňové řízení. S námitkou, že se nejednalo o nepřipustné podání dle § 106 odst. 1, se žalovaný dle žalobce nevypořádal.

Tato námitka není dle krajského soudu důvodná. Jak bylo shora uvedeno, dodatečné daňové tvrzení podal žalobce dne 11. 7. 2013. Podle ust. § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu správce daně rozhodnutím řízení zastaví, jestliže jde o zjevně právně nepřipustné podání. Podle ust. § 141 odst. 6 téhož zákona je *„Dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování není přípustné k dani, která je předmětem probíhající daňové kontroly, popřípadě je-li předmětem výzvy podle § 87 odst. 2, která byla oznámena daňovému subjektu, nebo je-li o této dani zahájeno řízení o mimořádném opravném prostředku, dozorčím prostředku nebo řízení o žalobě podané proti rozhodnutí správce daně; tyto skutečnosti přerušují běh lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování podle odstavce 1 věty první; nová lhůta počne běžet od ukončení daňové kontroly, podle jejíhož výsledku se poslední známá daň nemění, nebo od právní moci dodatečného platebního výměru, byl-li na základě daňové kontroly vydán, popřípadě od právní moci rozhodnutí, kterým je ukončeno řízení o mimořádném opravném prostředku, dozorčím prostředku nebo řízení o žalobě podané proti rozhodnutí správce daně.“*

Žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 9. 2011, č.j. 5148/11-1100-602177, byla podána u krajského soudu dne 24. 11. 2011. Krajský soud rozhodl rozsudkem ze dne 19. 12. 2012, ten byl napaden kasační stížností dne 5. 2. 2013 a Nejvyšší správní soud o ní rozhodl rozsudkem ze dne 24. 1. 2014, zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Žalobce podal zmíněné dodatečné daňové tvrzení dne 11. 7. 2013, tedy v době, kdy kasační stížnost ve věci byla evidována u Nejvyššího správního soudu. Žalobce tedy podal dodatečné daňové tvrzení v době, kdy probíhalo řízení o žalobě podané proti rozhodnutí správce daně, konkrétně řízení o kasační stížnosti proti rozhodnutí krajského soudu. Ve smyslu ust. § 141 odst. 6 a § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu se jednalo o zjevně nepřipustné podání. To uvedl ve svém rozhodnutí ze dne 29. 7. 2013, č.j. 1219371/13/2701-24803-607734, správce daně a žalovaný následně i v rozhodnutí o odvolání do citovaného rozhodnutí, které vydal dne 6. 2. 2014. Rozhodnutí nabylo právní moci a žalovaný nepochybil, pokud již znovu existenci překážky ve smyslu ust. § 141 odst. 6 a § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu neřešil.

Žalobce si v žalobě dále stěžoval, že žalovaný v napadeném rozhodnutí na str. 2 odst. 2 uvádí nepravdivá tvrzení o průběhu jednání od podání žaloby proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 18. 11. 2010, č.j. 7090/10-1100-602177, kterým bylo zamítnuto odvolání do dodatečného platebního výměru správce daně ze dne 7. 6. 2010, č.j. 166562/10/228915602848. K tomu krajský soud podotýká, že žalobce podal proti citovanému rozhodnutí žalobu, které krajský soud vyhověl a svým rozsudkem ze dne 29. 11. 2011, č.j. 31 Af 139/2010-27, ho zrušil. Žalovaný na str. 1 až 3 nyní napadeného rozhodnutí popisuje dosavadní průběh řízení, která byla vedena o dani z příjmů žalobce za zdaňovací období roku 2007. Pokud by v tomto přehledu uvedl chybný údaj, nemělo by to vliv na rozhodnutí o podané žalobě. Proto krajský soud nepokládá za nutné se k této žalobní námitce vyjadřovat. Pouze připomíná, že nové rozhodnutí ohledně zmíněného dodatečného platebního výměru ze dne 7. 6. 2010, č.j. 166562/10/228915602848, vydalo Finanční ředitelství v Hradci Králové dne 14. 9. 2011 pod č.j. 5151//11-6021177 a po jeho zrušení krajským soudem vydal další rozhodnutí již žalovaný dne 28. 6. 2013 pod č.j. 17554/13-5000-14102-707678. To konečně nabylo právní moci dne 2. 7. 2013. Jím byla žalobci vyměřena daň z příjmů ve výši 2.223.252 Kč a daňová ztráta ve výši – 7.200.569 Kč. Citovaný dodatečný platební výměr po úpravách žalovaného je proto, i přes výtky žalobce, ve znění pozměňujícího rozhodnutí pravomocný a krajský soud výsledek doměřovacího řízení i výši daně z něho vyplývající nemůže v tomto řízení posuzovat. Pokud žalovaný, jak tvrdí žalobce, popsal v odůvodnění napadeného rozhodnutí průběh řízení nesprávně, nemá to vliv na jeho zákonnost.

Stejně musí krajský soud reagovat i na tvrzení žalobce, že všechna dodatečná daňová tvrzení jím podaná žalovaný z různých nezákonných důvodů zamítl. Krajský soud v tomto řízení hodnotí jen správnost postupu žalovaného v řízení o dodatečném daňovém tvrzení k dani z příjmů podaném dne 17. 2. 2014. Přesto pokládá za nutné zmínit se o námitce žalobce, poukazující na nesprávný závěr žalovaného, že dodatečný platební výměr ze dne 25. 3. 2011, č.j. 112841/11/228915 601045, je výměrem na částku 1.335.284 Kč, zatímco zní na částku – 1.037.280. K tomu je třeba uvést, že § 143 odst. 2 daňového řádu 2) stanoví, že *„Podle výsledků doměřovacího řízení doměří správce daně daň ve výši rozdílu poslední známé daně a částky nově zjištěné a tento doměřený rozdíl na dani současně předepíše do evidence daní; doměřením daně se rozumí i dodatečné stanovení daně plátcí daně k přímé úhradě.“* Správce daně v citovaném dodatečném platebním výměru uvedl, že poslední známá daň činila 2.372.564 Kč a doměřil žalobci daň ve výši -1.037.280 Kč. Tím byla daňová povinnost žalobce celkově snížena na částku 1.335.280 Kč (2.372.564 -1.037.280 = 1.335.280).

Žalobce dále poukázal na rozhodnutí ze dne 27. 2. 2014, čj. 9 Afs 41/2013, v němž Nejvyšší správní soud řešil uplatnění daňových ztrát z předchozích období a citoval z něho úryvky. Je však třeba konstatovat, že odkaz na citované rozhodnutí je nepříhodný. V něm Nejvyšší správní soud řešil *„procesní postup, jakým může daňový subjekt uplatnit ztrátu vyměřenou za předcházející zdaňovací období a tím i postup či řízení, v rámci kterého tak lze učinit.“* Skutkový stav popsal tak, že správce daně zahájil u daňového subjektu daňovou kontrolu daně z příjmů za roky 2007 a 2008 a v jejím průběhu daňový subjekt projevil vůli uplatnit daňové ztráty za vyměřené v předcházejících obdobích. To mu bylo odmítnuto a ani v odvolacím řízení nebylo jeho žádosti vyhověno.

Nejvyšší správní soud v citovaném rozhodnutí uvedl, že „Nově vymezený cíl správy daní, možnost správce daně provádět daňovou kontrolu i ve vyměřovacím řízení a skutečnost, že daňová ztráta je zcela obvyklou zákonnou odčitatelnou položkou, opravňují daňový subjekt za splnění zákonem stanovených, zejména hmotně právních podmínek, uplatnit ztrátu v rámci probíhajícího nalézacího řízení, a to bez ohledu na správcem daně zvolený postup.

Daňový subjekt je tedy oprávněn uplatnit daňovou ztrátu v řízení vyměřovacím, jehož účelem je stanovení daně, v řízení doměřovacím, které je vedeno za účelem stanovení změny poslední známé daně, a to i v rámci postupu k odstranění pochybností či daňové kontroly, jakož i v řízení o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému v kterémkoliv z uvedených řízení (srov. § 134 daňového řádu).“

Nejvyšší správní soud také cituje rozsudek téhož soudu ze dne 22. 7. 2013, č.j. 8 Afs 45/2012-47, podle kterého „smyslem ustanovení § 38p zákona o daních z příjmů je dodržení pravidla, dle kterého musí následně uplatněné vyšší částce daňové ztráty odpovídat současně dostatečné příjmy tak, aby rozdíl mezi příjmy a nově uplatněnými výdaji, včetně nově uplatněné ztráty, dosahoval v případě daně z příjmů právnických osob alespoň částky 1000 Kč.“

Aplikací ust. § 38p zákona o daních z příjmů v případě daně z příjmů žalobce za rok 2007 se Nejvyšší správní soud zabýval i ve svém rozhodnutí ze dne 24. 1. 2014, č.j. 5 Afs 8/2013-48, kde ke kasační stížnosti žalobce v bodě 32 a 33 uvedl, že „Podle ust. § 38p odst. 2 zákona o daních z příjmů může poplatník nebo jeho právní nástupce vyšší částky odčitatelných položek podle § 34 a položek snižujících základ daně podle § 15 odst. 1 uplatnit pouze v dodatečném přiznání k dani z příjmů fyzických osob na vyšší daňovou povinnost nebo na daňovou povinnost, která se neodchyluje od poslední známé daňové povinnosti, a to jen v takové výši, aby rozdíl mezi nově stanoveným základem daně sníženým o tyto položky zaokrouhleným na celé stokoruny dolů a základem daně sníženým o odčitatelné položky podle § 34 zákona o daních z příjmů a položky snižující základ daně podle § 15 odst. 5 zákona o daních z příjmů zaokrouhlených na celé stokoruny dolů, z něhož byla daň pravomocně vyměřena (doměřena), činil alespoň 100 Kč. Jestliže poplatník může uplatnit odčitatelnou položku podle § 34 odst. 4, 6 až 8 zákona o daních z příjmů v souladu s ustanovením § 34a odst. 3 zákona o daních z příjmů, ustanovení tohoto odstavce se nepoužije.

Ustanovení § 38p odst. 2 zákona o daních z příjmů pro svou aplikaci požaduje splnění dvou podmínek. Za prvé, aby dodatečné daňové přiznání bylo na vyšší daňovou povinnost nebo na daňovou povinnost, která se neodchyluje od poslední známé daňové povinnosti, a za druhé, že vyšší částky odčitatelných položek a položek snižujících základ daně lze uplatnit jen v takové výši, aby rozdíl mezi nově stanoveným základem daně sníženým o tyto položky zaokrouhleným na celé stokoruny dolů a základem daně sníženým o odčitatelné položky podle § 34 zákona o daních z příjmů a položky snižující základ daně podle § 15 odst. 5 zákona o daních z příjmů zaokrouhleným na celé stokoruny dolů, z něhož byla daň pravomocně vyměřena, činil alespoň 100 Kč. Poslední známou daňovou povinností stěžovatele byla daňová povinnost stanovená správcem daně po provedené daňové kontrole dodatečným platebním výměrem ze dne 7. 6. 2010, č. j. 166562/10/228915602848, kde byl stanoven základ daně ve výši 7 567 371 Kč a daň ve výši 2 372 564 Kč.

Stěžovatel v dodatečném daňovém přiznání uvedl daň ve výši 210 Kč a dodatečné daňové přiznání tak podal na daňovou povinnost nižší oproti poslední známé daňové povinnosti pravomocně vyměřené ve výši 2 372 564 Kč. Druhou podmínku § 38p odst. 2 zákona o daních z příjmů již za této situace nebylo třeba zkoumat, správce daně i žalovaný se však i splněním této podmínky zabývali a podle krajského soudu citované ustanovení aplikovali správně.“ (odst. 34).“

Tohoto právního názoru Nejvyššího správního soudu se krajský soud přidržel, neboť jím bylo rozhodováno o dani z příjmů žalobce za zdaňovací období roku 2007 na základě dodatečného daňového tvrzení podaného žalobcem dne 29. 11. 2010. V nyní posuzovaném případě činila poslední známá daňová povinnost žalobce 1.185.972 Kč a dílčí základ daně 3.859.217 Kč a tyto částky vycházejí z výše dílčího základu daně stanoveného daňovou kontrolou ve výši 7.567.371 Kč, sníženého o výdaje uznané na základě rozhodnutí žalovaného ze dne ze dne 28. 6. 2013, č.j. 17554/13-5000-14102-7076678, (ve výši 226.362 Kč a 240.292 Kč) a dále o výdaj ve výši 3.241.500 Kč. Daň vypočítána z tohoto základu se dále snížila o 4.200 Kč podle § 35ba odst. 1 písm. b zákona o daních z příjmů.

Jak vyplývá ze shora uvedeného, žalobce nesplnil první ze dvou podmínek daných v ust. § 38p odst. 2 zákona o daních z příjmů, podle které musí dodatečné daňové přiznáním být podáno na vyšší daňovou povinnost, nebo na daňovou povinnost, která se neodchyluje od poslední známé daňové povinnosti. Poslední známá daň vyměřená dodatečným platebním výměrem ze dne 25. 3. 2011, č.j. 112841/11/228915601045 ve spojení s rozhodnutím žalovaného ze dne 28. 6. 2013, č.j. 17554/13-5000-14102-707678 činila 1.185.972 Kč. Žalobce v dodatečném daňovém tvrzení ze dne 17. 2. 2014 uvedl daň ve výši 210 Kč, podal tedy dodatečné daňové tvrzení na nižší daň oproti poslední známé dani. Protože obě podmínky stanovené v § 38p odst. 2 zákona o daních z příjmů je třeba splnit současně, nesplnění jedné z nich postačí k závěru, že nebyly splněny podmínky pro postup dle citovaného ustanovení.

Žalobce namítal, že ustanovení § 38p bylo zrušeno zákonem č. 267/2014 Sb. Krajský soud tuto námitku žalobce nepřehlédl, musel ale přisvědčit žalovanému, že v čl. II nazvaném přechodná ustanovení se pod bodem 1. stanoví, že „*Pro daňové povinnosti u daní z příjmů za zdaňovací období přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona a za zdaňovací období, které započalo přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i práva a povinnosti s nimi související, se použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.*“ V případě žalobce jde o stanovení daně za zdaňovací období roku 2007, tedy za období před účinností citovaného zákona a správce daně i žalovaný postupovali v souladu s jeho citovaným přechodným ustanovením, pokud pro stanovení daně použili zákon o daních z příjmů ve znění platném před zmíněnou novelou provedenou zákonem č. 267/2014 Sb.

Krajský soud se nemohl v tomto řízení zabývat námitkami směřujícími proti správcem daně vydanému exekučnímu příkazu a výkazu nedoplatků. Námitka proti nim byla žalobcem jednak uplatněna až v podání předloženém krajskému soudu dne 14.1.2016, tedy po lhůtě stanovené k podání žaloby v § 72 s. ř. s., navíc řízení ve věci přezkumu správcem daně vydaného exekučního příkazu ze dne 29. 8. 2014,

č.j. 1390557/14/2701-25200-608126, řešil krajský soud pod sp. zn. 31 Af 4/2015 a ve věci rozhodl dne 30. 9. 2015.

Žalobce v žalobě poukázal na to, že přes pravomocné rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2014, 5 Afs 8/2013-48, zůstává v platnosti odkladný účinek vůči rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 1. 2012, č.j. 5148/11-1100-602177, povolený krajským soudem pod sp. zn. 31 Af 117/2011. K tomu krajský soud podotýká, že žalobce blíže nespecifikoval, jak tato skutečnost ovlivnila zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí. Navíc musí zdůraznit, že podle ust. § 73 odst. 3 s. ř. s. přiznáním odkladného účinku se pozastavují účinky napadeného rozhodnutí do skončení řízení před soudem. Jak uvedl žalobce, jednalo se o rozhodnutí dle § 73 s. ř. s, které vydal krajský soud v řízení vedeném pod sp. zn. 31 Af 117/201. V této věci rozhodl rozsudkem ze dne 19. 12. 2012, který nabyl právní moci dne 22. 1. 2013. Tímto dnem také zanikly účinky rozhodnutí vydaného dle § 73 s. ř. s.

Z důvodů výše uvedených krajský soud žalobu jako nedůvodnou dle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. Podle něj má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V řízení před krajským soudem žalobce úspěch neměl, žalovaný náhradu nákladů řízení nepožadoval a krajský soud ani nezjistil, že by mu nějaké takové náklady vznikly. Vzhledem k tomu bylo rozhodnuto o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve výroku II. tohoto rozsudku.

Poučení:

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.

V Hradci Králové dne 15. dubna 2016

Mgr. Marie Kocourková v.r.
předsedkyně senátu