



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna, soudce Ondřeje Mrákoty a soudkyně Michaely Bejčkové v právní věci žalobkyně: **LUEGO s.r.o.**, se sídlem Sokolská 1605/66, Praha 2, zast. JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph.D., advokátkou se sídlem Chodská 1366/9, Praha 2, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 7. 2018, čj. 31139/18/5100-41453-712277, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 24. 4. 2019, čj. 11 Af 30/2018-62,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 24. 4. 2019, čj. 11 Af 30/2018-62, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu vydal dne 25. 4. 2018 vůči žalobkyni podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, zajišťovací příkaz k zajištění daně z přidané hodnoty (DPH), která dosud nebyla stanovena, ve výši 1 454 670 Kč. Žalobkyně podala proti tomuto rozhodnutí odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 9. 7. 2018 zamítl. Žalobkyně následně brojila proti tomuto rozhodnutí žalobou k Městskému soudu v Praze, který žalobu rozsudkem zamítl.

[2] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) podala proti rozsudku městského soudu kasační stížnost, a to z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. (z hlediska „procesní opatrnosti“ následně polemizuje i s některými dílčími částmi odůvodnění). Stěžovatelka namítá

nepřezkoumatelnost rozhodnutí městského soudu. Soud se k mnohým žalobním bodům vůbec nevyjádřil, k jiným se vyjádřil jen velmi povšechně. Není zřejmé, o jaká skutková zjištění svá obecná konstatování (ztotožnění se s rozhodnutím žalovaného) opírá. Vedle toho stěžovatelka namítá i nepřezkoumatelnost rozsudku pro nesrozumitelnost (rozpor mezi výrokem a závěrečnou částí odůvodnění). Některé dílčí závěry rozsudku pak považuje za nezákonné.

[3] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že odůvodnění rozsudku městského soudu je dostatečné. Soud na některé dílčí námitky reagoval implicitně tím, že prezentoval ucelený odlišný názor na věc. Žalovaný dále uvádí, že soud nebyl povinen opakovat důvody přiměřené pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně, stačilo, že se stručně výslovně ztotožnil s hodnocením žalovaného. Žalovaný také nesouhlasí s tím, že by rozhodnutí soudu bylo nesrozumitelné. Ačkoliv závěrečná část odůvodnění vskutku popírá jak jeho zbytek, tak samotný výrok, jedná se o zjevnou chybu (omyl), který nesrozumitelnost rozsudku nezakládá.

[4] NSS při posuzování přípustné kasační stížnosti dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou. Důvodnost kasační stížnosti posoudil NSS v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.); vady, jimiž by se musel zabývat i bez návrhu, byly tvrzeny samotnou kasační stížností.

[5] Kasační stížnost je důvodná. Stěžovatelka má pravdu, že rozsudek městského soudu je v řadě otázek zcela nepřezkoumatelný. NSS zdůrazňuje, že ne každý dílčí nedostatek odůvodnění založí nepřezkoumatelnost rozhodnutí. Jak vysvětlil nedávno rozšířený senát, „přezkoumatelnost“ *„rozhodnutí krajského soudu není hodnotou sama o sobě. Zrušení rozhodnutí krajských soudů zpravidla pro účastníky/osoby zúčastněné na řízení, včetně toho, který podává kasační stížnost, neznamená žádný přínos. Výsledkem je naopak pravidelně prodloužení a prodražení soudního řízení. I proto je nutné k aplikaci kasačního důvodu spočívajícího v nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů přistupovat krajně zdrženlivě“* (usnesení rozšířeného senátu ze dne 5. 12. 2017, čj. 2 As 196/2016-123, č. 3668/2018 Sb. NSS, *Zdravé Ktišsko*, bod 30). V nynější věci jsou však deficity v odůvodnění rozsudku městského soudu takové, že zcela znemožňují přezkum rozsudku v řízení o kasační stížnosti.

[6] Městský soud se předně vůbec nevypořádal s jedním ze stěžejních argumentů stěžovatelky. Zcela pominul žalobní bod (který přitom sám cituje v bodě 4. rozsudku, srov. též obsírné vyjádření žalovaného cit. v bodě 9. tamtéž), že rozhodnutí žalovaného bylo (údajně) vydáno až po lhůtě pro rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu (§ 168 odst. 1 daňového řádu).

[7] Též v dalších ohledech se odůvodnění rozsudku jeví jako zcela nedostatečné pro jeho další přezkum. Soud nejprve v bodech 24 až 29 podal jakýsi obecný úvod do problematiky soudního přezkumu zajišťovacích příkazů. Ve zcela obecné rovině shrnuje judikaturu a vysvětluje, za jakých podmínek může být zajišťovací příkaz vydán. Zejména rekapituluje, že musí být dána obava podle § 167 odst. 1 daňového řádu spočívající v tom, že (i) zajišťovaná daň bude v budoucnu stanovena a že (ii) bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se

pokračování

značnými obtížemi. Následně soud přešel k samotnému přezkumu zajišťovacího příkazu a rozhodnutí žalovaného. Nedostatečnost rozsudku však leží v tom, že soud neaplikoval obecné premisy vymezené v bodech 24 až 29 na individuální skutkové okolnosti této věci. V části, kde by tak měl činit, se omezuje buď na zcela obecné konstatování, že *„správce daně zjistil natolik významné a konkrétní skutečnosti, že došlo k naplnění zákonem i judikaturou stanovených podmínek“* (např. bod 33 rozsudku), nebo svou úvahu zakládá jen na dílčích okolnostech případu, přičemž zapomíná přezkoumat závěry správních orgánů v jejich celistvosti.

[8] Stěžovatelka v žalobě formulovala celou řadu námitek (mnohdy s odvoláním na relevantní judikaturu). Stěžovatelka zejména namítala, že žalovaný neodůvodnil, proč nebyl namísto zajišťovacího příkazu použit mírnější prostředek v rámci daňového řízení (a že takový prostředek použit být mohl); že hodnota aktiv společnosti (podle účetní závěrky) převyšuje výši zajišťované daně; že z jednání stěžovatelky není zřejmé, že by činila aktivní kroky k vyvedení majetku ze společnosti; že tvrzení žalovaného o vysoké likviditě majetku stěžovatelky jsou pouhou spekulací a není dostatečným důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu apod. Tyto námitky, které se dotýkají jak celkového posouzení zákonnosti vydání zajišťovacího příkazu, tak relevantnosti jednotlivých skutkových zjištění správce daně, ve svém souhrnu vyžadují komplexní posouzení, zda byly splněny podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu (v zásadě v mezích, které městský soud správně v obecné rovině vymezil v bodech 24. až 29. rozsudku). NSS opakuje, že městský soud sice správně formuloval obecná východiska, která však jen ve velmi omezené míře použil pro posouzení individuálních skutečností této věci.

[9] Při úvahách, zda byla naplněna podmínka ad (i), tedy jestli je pravděpodobné, že zajišťovaná daň bude v budoucnu stanovena, sice městský soud uvádí důvody, které tomu prý mají nasvědčovat (bod 32. rozsudku – stěžovatelka neplní povinnosti dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, neboť neukládá do sbírky listin rejstříkového soudu účetní závěrky a související informace; rekapituluje minulost a související aktivity jediného společníka a jednatele stěžovatelky včetně toho, že založil novou korporaci v daňovém ráji). Jak však správně poukazuje stěžovatelka, tyto důvody se evidentně týkají naplnění podmínky ad (ii), jsou okolnostmi nasvědčujícími budoucí nedobytnosti daně či tomu, že budoucí vybrání daně bude spojeno se značnými obtížemi. V bodě 33. potom městský soud už jen obecně konstatuje, že *„žalovaný i správce daně v nyní hodnocené věci postupovali a řádně odůvodnili, na základě jakých skutečností dospěli k závěru, že v budoucnu bude stanovena daň v blíže specifikované výši“*. Takový zcela obecný závěr ale nemůže postačovat. Městský soud by měl jasně vysvětlit, která skutková zjištění považuje za dostatečná z hlediska naplnění první podmínky. Takto je jeho úvaha zcela nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů.

[10] V případě naplnění podmínky ad (ii), tedy zda je pravděpodobné, že zajišťovaná daň bude v budoucnu nedobytná, městský soud vyvracel některé dílčí námitky stěžovatelky, a to zejména v bodě 32. (byť zde protismyslně s tím, že jde o naplnění první podmínky) a v bodech 35. až 37. rozsudku. Přesto ale chybí celkové posouzení naplnění této podmínky, tedy zda jsou zjištění správních orgánů ve svém souhrnu natolik závažná, aby

ospravedlňovala vydání zajišťovacího příkazu (zda byl postup správce daně přiměřený, zda nemohl užít mírnější postup). Potvrzení relevance některých dílčích zjištění totiž neznamená, že posouzení všech zjištění v jejich souhrnu bylo správné. I v tomto ohledu je tudíž obecný závěr městského soudu, že *„v nyní řešené věci správce daně zjistil natolik významné a konkrétní skutečnosti, že došlo k naplnění zákonem i judikaturou stanovených podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu, a to z hlediska toho, že daň bude v budoucnu stanovena i že bude s obtížemi vymahatelná“* (bod 33 rozsudku), nepřezkoumatelný.

[11] Přezkoumatelný není ani dílčí závěr městského soudu, že postup správce daně, který stanovil účinnost a vykonatelnost zajišťovacího příkazu na okamžik jeho vydání (postup podle § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty), byl zákonný. Soud tento závěr v bodě 40. rozsudku zdůvodnil tak, že stěžovatelka činila *„úkony k vyvedení majetku“*, z odůvodnění rozsudku ale není zřejmé, které jednání má městský soud na mysli (co představuje ony *„úkony k vyvedení majetku“*).

[12] Stěžovatelka má pravdu i v tom, že v bodech 41. až 43. založil městský soud vnitřní rozpor v odůvodnění a rozpor této části odůvodnění a výroku rozsudku. Zatímco výrokem rozsudku žalobu zamítl (bod I.) a nikomu z účastníků nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení (výrok II.), v závěrečné části odůvodnění soud odůvodňuje zcela jiné výroky: vysvětluje, proč žalobě vyhověl pro nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného (bod 41.) a vypočítává náhradu nákladů řízení stěžovatelky (bod 42. a 43.). Jakkoliv se tyto pasáže do odůvodnění dostaly zjevně omylem (zůstaly tam asi z textu jiného rozsudku), a v případě pečlivě sepsaného a přezkoumatelně odůvodněného rozsudku by bylo možno uvažovat i o postupu dle § 54 odst. 4 s. ř. s., tedy opravě písařských chyb, v daném kontextu tyto chyby jen dokreslují nedostatek pečlivosti při sepsání rozsudku. Stěžovatelka ostatně ukazuje i řadu dalších příkladů, např. soud hovoří o přezkumu „zajišťovacích příkazů“ (např. bod 40.), jakkoliv ve věci byl vydán jen jeden zajišťovací příkaz.

[13] Z těchto důvodů byl NSS nucen rozsudek městského soudu zrušit. Dalšími (dílčími) námitkami stěžovatelky se již NSS zabývat nemohl, neboť by předbíhal budoucí procesně perfektní posouzení všech žalobních bodů městským soudem.

[14] NSS shledal kasační stížnost důvodnou. Rozsudek proto podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení. V něm bude soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.), posoudí tedy přezkoumatelným způsobem všechny žalobní body, a to tak, že obecná východiska aplikuje na individuální okolnosti této věci.

[15] Městský soud v novém rozhodnutí rozhodne též o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 věta první s. ř. s.).

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

V Brně dne 9. října 2019

pokračování

Zdeněk Kühn
předseda senátu