

USNESENÍ

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Radovana Havelce a soudců JUDr. Jaroslava Vlašína a JUDr. Tomáše Rychlého v právní věci žalobkyně **STIM, spol. s r. o.**, se sídlem Želechovice nad Dřevnicí, Paseky 666, zastoupené Mgr. Václavem Němcem, advokátem se sídlem Ostrava, Českobratrská 3321/46, proti žalovanému **Odvolačímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 26. 2. 2020, č. j. 31 Af 3/2018-250, o návrhu žalobkyně na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti,

t a k t o :

Kasační stížnosti **se přiznává** odkladný účinek.

Odůvodnění:

[1] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) se kasační stížností domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Brně, kterým byla zamítnuta její žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 11. 2017, č. j. 45958/17/5300-21444-700333. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky a potvrdil dvanáct dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty a penále z této daně za zdaňovací období leden až prosinec 2012, vydaných dne 23. 5. 2016 Finančním úřadem pro Zlínský kraj (dále jen „finanční úřad“).

[2] Stěžovatelka spojila kasační stížnost s návrhem na přiznání odkladného účinku. Uvedla, že odkladný účinek byl přiznán již žalobě v řízení před krajským soudem a od té doby se její ekonomická situace výrazně nezměnila. Dluh na dani z přidané hodnoty včetně příslušenství dosahuje v projednávané věci 4 679 222 Kč a jeho jednorázová úhrada by pro stěžovatelku byla likvidační. Do rozhodnutí o přiznání odkladného účinku žalobě stěžovatelka tento dluh splácela na základě splátkového kalendáře částkou přibližně 250 000 Kč měsíčně. Rozhodnutí, kterým bylo povoleno rozložení úhrady daně včetně příslušenství na splátky, však (po přiznání odkladného účinku žalobě) pozbylo v důsledku neuhrazení další splátky účinnosti.

[3] Stěžovatelka podniká v oblasti údržby povrchu silnic a dálnic, přičemž sezóna v tomto oboru začíná na jaře. Kvůli pandemii nemoci COVID-19 však dosud nebyly vypsané nové veřejné zakázky a stěžovatelka vykonává svoji činnost pouze na základě dlouhodobých smluv, které vysoutěžila v minulosti. S ohledem na vyhlášený nouzový stav,

uzavření hranic i ubytovacích a stravovacích zařízení ovšem nemohla vyslat své zaměstnance k plnění zakázek po ČR ani do zahraničí. Vzhledem k tomu, že má vůči orgánům finanční správy nedoplatky, nemůže se ani přímo ucházet o případné veřejné zakázky; vystupuje tak pouze jako subdodavatel s nižšími zisky. Stěžovatelka uvedla, že předmětný daňový dluh je zajištěn zástavním právem k mobilní fréze, jejíž hodnota vysoce převyšuje dlužnou částku. Stěžovatelka se následně velmi podrobně vyjádřila ke své ekonomické situaci, predestřela významné závazky vůči bankovním institucím, peněžní toky uvnitř společnosti, jakož i úvahu o možném zvýšení příjmů. V této souvislosti uvedla, že nemůže snížit své výdaje ani odprodat dlouhodobý majetek, aniž by tím paralyzovala svoji činnost. Tato tvrzení doložila řadou listinných důkazů.

[4] Žalovaný s přiznáním odkladného účinku nesouhlasí. Odkázal přitom na své vyjádření k návrhu na přiznání odkladného účinku žalobě ze dne 16. 11. 2018, ze kterého se podává, že za účelem prokázání hrozícího úpadku stěžovatelky by bylo nutné analyzovat finanční toky na účtech stěžovatelky za určité časové období; stěžovatelkou předložené důkazní prostředky dokladují stav jejích účtů pouze k určitému dni. Žalovaný má za to, že ani podrobný popis ekonomické situace stěžovatelky uvedený v současném návrhu neprokazuje naplnění podmínek pro přiznání odkladného účinku. Upozornil, že v daňovém řízení existují prostředky, umožňující daňovým subjektům dočasné odložení splnění jejich daňové povinnosti, jako je například institut posečkání úhrady daně upravený v § 156 daňového řádu. Tyto prostředky lze využít i opakovaně a měly by být použity přednostně. V této souvislosti odkázal na usnesení Městského soudu v Praze ze dne 6. 2. 2015, č. j. 3 Af 2/2015-40, ze kterého se podává, že aktivitu daňového subjektu v tomto ohledu je třeba považovat za primární, zatímco odložení plnění stanovené daňové povinnosti přiznáním odkladného účinku je až řešení podpůrné. Závěrem poukázal na skutečnost, že rozhodnutím ze dne 6. 4. 2018, č. j. 428592/18/3301-51525-708616, bylo stěžovatelce povoleno rozložení úhrady předmětné daňové povinnosti včetně příslušenství na splátky. Po dobu povoleného posečkání jsou přitom splněny podmínky pro zastavení exekuce.

[5] Nejvyšší správní soud se následně dotázal stěžovatelky, zda využila prostředky k odložení splnění daňové povinnosti, které jí skýtá daňový řád, případně s jakým výsledkem. Stěžovatelka sdělila, že dne 14. 1. 2020 požádala finanční úřad o posečkání úhrady daně podle § 156 daňového řádu. Při osobním jednání na finančním úřadu si však učinila závěr, že její žádosti nebude vyhověno, a neuhradila tedy správní poplatek; řízení o žádosti proto bylo zastaveno. Po vydání kasační stížnosti napadeného rozsudku již další žádost nepodávala, což odůvodnila mimo jiné tím, že finanční úřad zamítl žádost o posečkání úhrady daně, která byla doměřena jednateli stěžovatelky, Mgr. Milanu Jagošovi, na totožném skutkovém základě za totožné zdaňovací období. Finanční úřad zamítl tuto žádost i přesto, že rozhodnutí žalovaného ve věci daňové povinnosti tohoto jednatele Krajský soud v Brně zrušil rozsudkem ze dne 30. 1. 2020, č. j. 30 Af 13/2018-124. Stěžovatelka tak má za to, že by bylo zcela bezpředmětné žádat o posečkání v situaci, kdy s žalobou v nyní projednávané věci úspěšná nebyla.

[6] Nejvyšší správní soud úvodem předesílá, že institut odkladného účinku má zcela mimořádnou povahu. Kasační stížnost proti rozhodnutí soudu ve správním soudnictví není řádným opravným prostředkem, u něž by bylo možno odkladný účinek bez dalšího očekávat. Přiznáním odkladného účinku kasační stížnosti odnímá Nejvyšší správní soud

pokračování

před vlastním rozhodnutím ve věci samé právní účinky pravomocnému rozhodnutí krajského soudu, na které je jinak třeba hledět jako na zákonné a věcně správné, není-li následně zákonným postupem zrušeno; tento postup proto musí být vyhrazen jen pro výjimečné případy.

[7] Podle ustanovení § 73 odst. 2 s. ř. s. platí, že *soud na návrh žalobce po vyjádření žalovaného usnesením přizná žalobě odkladný účinek, jestliže by výkon nebo jiné právní následky rozhodnutí znamenaly pro žalobce nepoměrně větší újmu, než jaká přiznáním odkladného účinku může vzniknout jiným osobám, a jestliže to nebude v rozporu s důležitým veřejným zájmem* (toto ustanovení se užíje přiměřeně v řízení o kasační stížnosti – viz § 107 odst. 1 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud při rozhodování o návrhu na přiznání odkladného účinku tedy reflektuje na jedné straně hledisko *veřejného zájmu*, při současném porovnání *újmy stěžovatele* (nebude-li odkladný účinek přiznán), s možnou *újmou, která by mohla vzniknout jiným osobám* (bude-li odkladný účinek přiznán), jako hledisko druhé. K přiznání odkladného účinku může tedy kasační soud přistoupit teprve poté, osvědčí-li stěžovatel, že jeho újma, jako důsledek nepřiznání odkladného účinku kasační stížnosti, by byla nepoměrně větší oproti případné újmě jiné osoby, bylo-li by takovému návrhu vyhověno, a současně teprve poté, co vyloučí kolizi odkladného účinku s důležitým veřejným zájmem.

[8] Důvody existence nepoměrně větší újmy stěžovatele oproti jiným osobám jsou zásadně individuální a jsou také závislé na osobě a situaci stěžovatele. Povinnost tvrdit a prokázat vznik újmy má proto stěžovatel zpravidla poukazem na konkrétní skutkové okolnosti případu. Hrozící újma přitom nesmí být hypotetická či bagatelní, nýbrž naopak významná (srov. usnesení tohoto soudu ze dne 21. 5. 2014, č. j. 6 Afs 73/2014-56). O takovou újmu půjde tehdy, nebude-li v případě úspěchu stěžovatele v řízení o kasační stížnosti již možné v podstatných ohledech zvrátit následky či dopady způsobené výkonem napadeného správního rozhodnutí. Významnou bude újma též tehdy, půjde-li sice o následky vratné či napravitelné, avšak takového rázu, že způsobí žadateli vážné obtíže či významné poruchy v jeho životě, fungování nebo činnosti. Pokud jde o splnění druhého zákonného předpokladu, tj. že přiznání odkladného účinku není v rozporu s veřejným zájmem, soud vychází z povahy věci, z obsahu spisového materiálu, případně z vyjádření účastníků řízení o kasační stížnosti. Rozhodnutí o odkladném účinku je rozhodnutím předběžné povahy, kterým Nejvyšší správní soud nijak nepředjímá (ani nemůže předjímat) výsledek meritorního posouzení věci.

[9] Po zhodnocení důvodů uváděných stěžovatelkou dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že podmínky pro přiznání odkladného účinku kasační stížnosti jsou v daném případě naplněny.

[10] Především je třeba uvést, že důvody pro odložení vykonatelnosti napadeného rozhodnutí shledal již krajský soud. V usnesení ze dne 5. 12. 2018, č. j. 31 Af 3/2018-201, dospěl k závěru, že i splácení doměřené daně po částkách ve výši 250 374 Kč měsíčně by pro stěžovatelku představovalo nepoměrně větší újmu oproti jiným osobám (zde státu). V porovnání s tehdejší situací je však nyní situace stěžovatelky ještě závažnější. Stěžovatelka totiž předložila kasačnímu soudu rozhodnutí finančního úřadu ze dne 19. 12. 2019, č. j. 2156358/19/3301-51525-708616, kterým tento správce daně rozhodl, že jeho

rozhodnutí ze dne 6. 4. 2018, č. j. 428592/18/3301-51525-708616, jímž bylo stěžovatelce povoleno rozložení úhrady daně na splátky, pozbylo dnem 20. 12. 2018 účinnosti; evidentně zde přitom existuje časová korelace s rozhodnutím krajského soudu o přiznání odkladného účinku žalobě (které nabylo právní moci dne 14. 12. 2019) a nelze tedy hovořit o tom, že by stěžovatelka přestala splácet dlužnou daň z jiného důvodu, než pro účinky spojené s uvedeným usnesením. Nyní je tedy stěžovatelka prakticky nucena odvést celou dosud neuhrazenou daň s příslušenstvím ve výši bezmála 4,7 milionů Kč najednou.

[11] Stěžovatelka přitom ve svém návrhu konkrétně a srozumitelně popsala, z jakých důvodů by pro ni jednorázové splnění předmětné daňové povinnosti v současné situaci znamenalo ochromení její činnosti či dokonce její úplnou likvidaci; unesla tedy břemeno tvrzení. Tato tvrzení pak podložila celou řadou listinných důkazů, v nichž osvětlila strukturu svých výdajů, plánované výdaje i příjmy a srozumitelně vyložila, z jakých důvodů docházelo a stále dochází k výpadku příjmů. Z předložených listin se mimo jiné podává, že očekávané nutné provozní výdaje stěžovatelky od začátku dubna 2020 do konce měsíce června 2020 budou přibližně 1,5 krát převyšovat úhrn disponibilních prostředků na jejích účtech a očekávaných příjmů za totéž období.

[12] Není rovněž bez významu, že stěžovatelka byla v důsledku vyhlášení nouzového stavu v souvislosti se šířením pandemie nemoci COVID-19 připravena o možnost generovat příjmy, neboť kvůli omezujícím opatřením nemohla po nezanedbatelnou dobu své zaměstnance vysílat k plnění zakázek; toto její tvrzení není nutné blíže verifikovat, neboť odpovídá obecně známému stavu ekonomiky v době vyhlášení nouzového stavu vládou. S ohledem na tuto zcela mimořádnou situaci a prokázané majetkové poměry stěžovatelky má Nejvyšší správní soud za to, že újma, která stěžovatelce jednorázovou úhradou dlužné daně hrozí, je svou povahou skutečně významná a závažná.

[13] Pokud jde o argument žalovaného, že k odložení daňové povinnosti slouží primárně prostředky daňového řádu, Nejvyšší správní soud si je vědom své judikatury, která soudní zásahy do vykonatelnosti či jiných účinků správních rozhodnutí považuje za prostředky *ultima ratio*, a mohou proto nastoupit až v situaci, kdy žalobce vyčerpал veškeré prostředky správního (daňového) práva k dosažení tohoto stavu (viz usnesení ze dne 4. 1. 2018, č. j. 1 Afs 382/2017-38, či ze dne 16. 8. 2018, č. j. 1 Afs 261/2018-28). V nyní projednávané věci však zdejší soud neshledal důvod trvat na důsledném vyčerpání takových mimosoudních prostředků. Přihlédl zejména k tomu, že stěžovatelka se aktivně snažila svoji situaci s finančním úřadem řešit ještě před skončením řízení před krajským soudem, čili ještě za trvání odkladného účinku přiznaného této žalobě. Jakkoli řízení o této žádosti bylo pro nezaplacení správního poplatku zastaveno, lze zohlednit důvody, které stěžovatelku vedly k tomu, že na další vedení řízení o této žádosti rezignovala. Stěžovatelka doložila, že žádost o posečkání úhrady daně podaná jejím jednatelem v jeho daňové věci (skutkově provázané s věcí nyní projednávanou) byla finančním úřadem zamítnuta i za situace, kdy jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného byla úspěšná. Za těchto okolností sice byla úvaha stěžovatelky o bezpředmětnosti žádosti o posečkání v její věci předčasná, nikoli však zjevně neopodstatněná.

[14] Co se týče případné újmy na straně třetích osob, zde nebylo zjištěno, že by takové osoby vůbec existovaly. Mělo-li by se jednat o újmu státu, lze mít za to, že odložení úhrady daňové pohledávky nezpůsobí státnímu rozpočtu výraznější újmu. Žalovaný ostatně ani

pokračování

nerozporoval, že dlužná částka je zajištěna zástavním právem a ani to, že hodnota zajištěného majetku přesahuje aktuální výši dluhu. Není tedy důvod pochybovat, že újma, která stěžovatelce (jako subjektu vykazujícímu prostřednictvím svých zaměstnanců reálnou ekonomickou činnost) hrozí, je v porovnání s újmou státu natolik závažná, že je na místě sistovat účinky pravomocného rozsudku krajského soudu.

[15] Nejvyšší správní soud posoudil návrh na přiznání odkladného účinku konečně i z hlediska zbývajících podmínky uvedené v § 73 odst. 2 s. ř. s. Neshledal přitom žádné skutečnosti, pro které by přiznání odkladného účinku bylo *v rozporu s důležitým veřejným zájmem*. Odložení účinků správního rozhodnutí totiž neznamena, že by státní rozpočet na výběr daně zcela rezignoval, ale pouze to, že se povinnost k její úhradě odkládá na pozdější dobu. Ačkoli Nejvyšší správní soud nijak nerozporuje zájem daňových poplatníků na odvedení daně do státního rozpočtu, nelze tento zájem chápat tak striktně, že částka doměřené daně nemůže být do státního rozpočtu odvedena případně později.

[16] Za situace, kdy Nejvyšší správní soud shledal obě podmínky uvedené v § 73 odst. 2 s. ř. s. za splněné, postupem podle § 107 s. ř. s. kasační stížnosti odkladný účinek přiznal.

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

V Brně dne 3. června 2020

Mgr. Radovan Havelec
předseda senátu