

USNESENÍ

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Karla Šimky a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobkyně: **Českomoravská olejářská komanditní společnost**, se sídlem Horní Vltavice 116, Horní Vltavice, zastoupená Censitio, s.r.o., se sídlem Ratajova 1113/8, Praha 4, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 7. 2018, č. j. 31586/18/5300-22441-701848, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 22. 3. 2021, č. j. 57 Af 8/2020 – 261, o návrhu žalovaného na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti,

t a k t o :

Návrh na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti **s e z a m í t á .**

Odůvodnění:

[1] Krajský soud v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) rozsudkem ze dne 22. 3. 2021, č. j. 57 Af 8/2020 – 261 (dále jen „napadený rozsudek“), zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 7. 2018, č. j. 31586/18/5300-22441-701848 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým byly dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2010, červenec 2010, září 2010, říjen 2010, listopad 2010, prosinec 2010, leden 2011, únor 2011, březen 2011, duben 2011, květen 2011, červen 2011, červenec 2011, srpen 2011, září 2011, říjen 2011, listopad 2011, prosinec 2011, leden 2012, únor 2012, březen 2012, duben 2012, květen 2012, červen 2012, červenec 2012, srpen 2012, září 2012, říjen 2012, listopad 2012, prosinec 2012, leden 2013, únor 2013, březen 2013 a duben 2013 změněny v údajích o doměřené dani a sděleném penále, v ostatním zůstaly beze změny.

[2] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) se podanou kasační stížností domáhá zrušení napadeného rozsudku. V průběhu řízení o kasační stížnosti podáním ze dne 26. 5. 2021 vznesl návrh na přiznání odkladného účinku. Poukázal v něm na to, že v rámci insolvenčního řízení dodavatele žalobkyně společnosti BRUTO, a.s. byla správcem daně přihlášena pohledávka na základě poddlužnické žaloby ze dne 5. 9. 2014, č. j. 1742873/14/2209-25200-303504; z usnesení soudu přitom vyplývá, že je pro správce daně deponována částka ve výši 11 562 031 Kč. Na základě napadeného rozsudku však došlo k tomu, že dodatečné platební výměry na DPH pozbyly právní moci (neb došlo ke zrušení

napadeného rozhodnutí žalovaného). Finanční prostředky dříve započtené správcem daně na doměřenou DPH v celkové výši 20 922 218 Kč by proto měly být vráceny žalobkyni. Stěžovatel je však přesvědčen, že v dané fázi řízení by vrácení v minulosti získaného (resp. započteného) plnění mělo pro správce daně zcela zásadní negativní dopad, neboť by se v případě konečného úspěchu na základě podané kasační stížnosti podstatným způsobem zhoršilo jeho postavení v rámci poddlužnického sporu. Uvedl, že Nejvyšší správní soud již v minulosti vyhověl návrhu na přiznání odkladného účinku právě na základě hrozící ztráty procesního postavení žalovaného správního orgánu v řízeních o poddlužnických žalobách, v rámci nařízených exekucí na majetek dlužníka, případně v insolvenčních či likvidačních řízeních. Vyplacení inkasovaných prostředků by dle stěžovatele bylo nevratným krokem, v němž lze pro něj spatřovat vážnou újmu ve smyslu § 73 odst. 2 s. ř. s. Žalobkyně o uhrazené finanční prostředky nebude nijak zkrácena, neboť v případě zamítnutí podané kasační stížnosti jí budou bez dalšího vráceny. Podotýká, že mu nejsou známy skutečnosti, na základě kterých by přiznáním odkladného účinku v dané věci došlo k ohrožení práv třetích osob či k rozporu s veřejným zájmem. Má za to, že kasační stížnost byla v daném případě podána důvodně. Připomíná, že důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí byla toliko procesní pochybení, nikoliv samotné hmotněprávní posouzení věci. Přiznání odkladného účinku kasační stížnosti zároveň není v rozporu s důležitým veřejným zájmem; naopak jeho nepřiznáním by důležitý veřejný zájem na výběru daní byl porušen, neboť správce daně by již nemohl výběr této daně v důsledku zániku původních závazků žalobkyně zajistit. Stěžovatel odkázal na usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 8. 2019, č. j. 3 Afs 201/2019 – 61, a ze dne 29. 6. 2020, č. j. 8 Afs 15/2020 – 63.

[3] Žalobkyně ve svém vyjádření k návrhu na přiznání odkladného účinku uvádí, že z přihlášky správce daně do konkursního řízení společnosti BRUTO a.s. vyplývá, že přihlášená pohledávka je hmotněprávně opřena o neoprávněně účtovanou DPH ze strany společnosti BRUTO a.s. vůči žalobkyni. K tomu ovšem dodává, že tento důvod vydáním rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 12. 2016, č. j. 2 Afs 155/2016 – 70, odpadl, neboť soud odmítl původní teorii daňových orgánů, že místo plnění bylo v zahraničí, a tudíž DPH byla u těchto dodávek účtována neoprávněně. Upozorňuje na skutečnost, že částka 20 922 218 Kč představuje přiznané, ale doposud nevyplacené úroky z neoprávněného jednání správce daně. Není jí přitom zřejmé, jak by mohl správce daně vyplacením těchto úroků ztratit procesní postavení ve sporu o bezdůvodné obohacení spočívajícím v neoprávněném účtování DPH ze strany společnosti BRUTO a.s. Podle názoru žalobkyně ani v případě, že nebude odkladný účinek kasační stížnosti přiznán, neztratí správce daně své postavení přihlášeného věřitele, ale pouze dojde k tomu, že přihlášená pohledávka se stane nevykonatelnou. Z návrhu na přiznání odkladného účinku dle ní rovněž není zřejmé, jakým způsobem by došlo ke vzniku vážné újmy pro stěžovatele, resp. pro Českou republiku. Ten přitom otevřeně přiznává, že chce dosáhnout toho, aby jí nebyly vyplaceny zadržované prostředky ve výši 20 922 218,53 Kč. K tomu žalobkyně dodává, že zákonem č. 600/2020 Sb., o státním rozpočtu na rok 2021, byly schváleny příjmy státního rozpočtu ve výši 1 488 336 029 790 Kč; zadržovaná částka tedy tvoří 0,0014 % příjmů státu v roce 2021 a je tedy zjevné, že její vyplacení nemůže způsobit České republice žádnou újmu, natož újmu vážnou. Naopak zadržováním úroků z neoprávněného jednání správce daně je žalobkyni neustále způsobována újma spočívající v nemožnosti hradit právní služby zastupování v odvolacím řízení a soudním řízení správním a nezbytné administrativní náklady, jako např. vedení účetnictví, zpracování a

pokračování

podání daňového přiznání apod. Zdůrazňuje také, že projednávaný případ je jeden z mnoha stovek či spíše tisíců sporů o odejmutí nároku na odpočet daně na vstupu z důvodu údajné účasti na podvodu a zároveň připomíná, že žalovaný již třikrát nedokázal v soudním řízení oprávněnost svého postupu vůči ní obhájit.

[4] Nejvyšší správní soud připomíná, že podle § 107 s. ř. s. nemá kasační stížnost odkladný účinek, soud jej však může na návrh stěžovatele přiznat za přiměřeného užití § 73 odst. 2 až 5 s. ř. s. Odkladný účinek lze ve smyslu tohoto ustanovení tedy kasační stížnosti přiznat tehdy, jestliže by výkon nebo jiné právní následky napadeného rozhodnutí krajského soudu znamenaly pro stěžovatele nepoměrně větší újmu, než jaká přiznáním odkladného účinku může vzniknout jiným osobám, a jestliže to nebude v rozporu s důležitým veřejným zájmem.

[5] Odkladný účinek kasační stížnosti přitom představuje zcela výjimečný institut, kterým se mění účinky pravomocného rozhodnutí, a jenž by měl být využíván pouze v situacích, kde výkon rozhodnutí nebo jeho jiné následky mohou působit značné obtíže. Kasační stížnost, jako mimořádný opravný prostředek, směřuje proti již pravomocnému rozhodnutí, a do doby rozhodnutí o kasační stížnosti je proto třeba na rozhodnutí krajského soudu pohlížet jako na zákonné. Pouze v případě naplnění zákonných podmínek pro přiznání odkladného účinku kasační stížnosti je možno tuto zásadu narušit.

[6] Kromě formální podmínky, jíž je vznesení příslušného návrhu, je tedy pro přiznání odkladného účinku kasační stížnosti nutné splnění tří podmínek: 1/ výkon nebo jiné právní následky musejí pro stěžovatele znamenat újmu, 2/ újma musí být pro stěžovatele nepoměrně větší, než jaká přiznáním odkladného účinku může vzniknout jiným osobám, a 3/ přiznání odkladného účinku nesmí být v rozporu s důležitým veřejným zájmem (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 1. 7. 2015, č. j. 10 Ads 99/2014 - 58, č. 3270/2015 Sb. NSS). Povinnost tvrdit a prokázat hrozbu újmy přitom tíží stěžovatele (viz usnesení NSS ze dne 29. 2. 2012, č. j. 1 As 27/2012 - 32). Hrozící újma musí být závažná a reálná, nikoli pouze hypotetická a bagatelní (srov. usnesení NSS ze dne 3. 10. 2017, č. j. 9 Afs 275/2017 - 20). Přiznání odkladného účinku kasační stížnosti žalovaného je pak možné dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu vázat toliko na výjimečné případy, kdy odložení účinků rozhodnutí krajského soudu bude podmíněno ochranou důležitého veřejného zájmu, jehož ohrožení bude v konkrétním případě představovat onu nepoměrně větší újmu, než která přiznáním odkladného účinku vznikne jiným osobám a která nebude v rozporu s jiným veřejným zájmem. Nejvyšší správní soud uvedl ve své judikatuře příkladmo případy, kdy může dojít k ohrožení důležitého veřejného zájmu: vrácení řidičského oprávnění duševně choré osobě, vystavení zbrojního průkazu nebezpečnému recidivistovi, udělení povolení k obchodu s vojenským materiálem zločinnému podniku (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 4. 2007, č. j. 2 Ans 3/2006 - 49, č. 1255/2007 Sb. NSS).

[7] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené nejprve zkoumal, zda by stěžovateli v tomto případě nepřiznáním odkladného účinku mohla vzniknout újma. Vzhledem k tomu, že správní orgán nemá žádná veřejná subjektivní práva, která by mohla být ohrožena, bude tvrzenou újmu zpravidla představovat ohrožení důležitého veřejného zájmu. Újmou správního orgánu přitom nebude ohrožení jakéhokoli veřejného zájmu,

jako např. toliko zájmu na obecném výběru daní (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS sp. zn. 10 Ads 99/2014), nýbrž ohrožení kvalifikované.

[8] V projednávané věci přitom Nejvyšší správní soud předně zdůrazňuje, že stěžovatel dostatečně konkrétně a určitě netvrdí (natož prokazuje), jaká závažná a reálná újma mu (resp. veřejnému zájmu) hrozí. Byť ve svém návrhu obsáhle popisuje právní rámec samotného institutu odkladného účinku a jím se zabývající judikaturu zdejšího soudu, stejně jako okolnosti daného případu, konkrétní individuální argumentace pojednávající o tvrzené újmě způsobené právními následky napadeného rozsudku je velmi lakonická a obecná. Stěžovatel toliko uvádí, že vrácení započteného plnění by mělo pro správce daně zásadní negativní dopad, neboť by se v případě konečného úspěchu ve věci výrazným způsobem zhoršilo jeho postavení v rámci poddlužnického sporu; dále že by vyplacení předmětných finančních prostředků bylo nevratným krokem. Taková argumentace je však ze strany stěžovatele zcela nedostatečná, neboť nikterak blíže nezdůvodňuje ani jedno učiněné tvrzení; tedy přesně jakým způsobem a v důsledku jaké skutečnosti či právního jednání by mělo dojít ke zhoršení procesního postavení správce daně v poddlužnickém, resp. insolvenčním řízení, stejně jako proč považuje vyplacení předmětných prostředků za nevratné.

[9] Stěžovatel sice ve svém podání poukazuje na dvě usnesení Nejvyššího správního soudu, která považuje za rozhodnutí vydaná v obdobných věcech; tomu však nelze přisvědčit. V obou odkazovaných případech totiž byl v insolvenci přímo sám daňový subjekt, jenž byl účastníkem řízení o kasační stížnosti, jejíž odkladný účinek byl požadován. Usnesení NSS ze dne 15. 8. 2019, č. j. 3 Afs 201/2019 – 61, se týkalo subjektu, vůči němuž bylo zahájeno insolvenční řízení, byl zjištěn jeho úpadek, bylo rozhodnuto o jeho řešení reorganizací a nabyl již účinnosti reorganizační plán; v usnesení NSS ze dne 29. 6. 2020, č. j. 8 Afs 15/2020 – 63, se pak taktéž jednalo o daňový subjekt, u něj byl zjištěn úpadek a na jeho majetek prohlášen konkurs. V obou případech přitom již uplynula lhůta pro přihlašování pohledávek do insolventního řízení, zároveň by v nich byly správcem daně vrácené finanční prostředky vypláceny do majetkové podstaty dlužníka a sloužily by k uspokojení ostatních věřitelů daných subjektů. Podstatné na argumentaci kasačního soudu při přiznávání odkladného účinku tehdy bylo, že „*k zájmu na výběru daní přistupuje další faktor v podobě hrozící nevratné ztráty postavení stěžovatele (správce daně) jakožto přihlášeného věřitele v rámci daného insolvenčního řízení. (...) hrozba ztráty postavení přihlášeného věřitele a související újmy spočívající ve vrácení do majetkové podstaty částky cca 34 milionů Kč, kterou stěžovatel dle jím předloženého výpisu již vymohl, a kterou by v případě úspěchu kasační stížnosti již nemohl přihlásit. Na druhé misce pomyslných vah se nachází zejm. zájem 20 přihlášených věřitelů (resp. osoby zúčastněné na řízení i žalobkyně) na tom, aby z dané částky mohly být uspokojeny přihlášené pohledávky. Pokud Nejvyšší správní soud přizná kasační stížnosti odkladný účinek, bude to v případě následného vydání zamítavého rozsudku znamenat pouze to, že žalovaný vyplatí již vymožené finanční prostředky do majetkové podstaty s určitou časovou prodlevou.*“ (srov. usnesení NSS ze dne 29. 6. 2020, č. j. 8 Afs 15/2020 – 63). V nyní posuzované věci se však o takovouto situaci vůbec nejedná. Žalobkyně sama není v insolvenci, tudíž finanční prostředky, jež jí mají být stěžovatelem vyplaceny (tj. úrok z neoprávněného jednání správce daně vyčíslený rozhodnutím stěžovatele ze dne 6. 9. 2018, č. j. 39251/18/5100-41453-712277, dříve započtený na daňovou povinnost doměřenou platebními výměry, jež po zásahu krajského soudu

pokračování

napadeným rozsudkem pozbyly právní moci), se nestanou součástí majetkové podstaty dlužníka v rámci insolvenčního řízení, a tedy nebudou automaticky přerozděleny k uspokojení jejích věřitelů. Stejně tak v této situaci není relevantní argument, že v případě konečného úspěchu ve věci již stěžovatel nebude moci svou pohledávku do insolvenčního řízení přihlásit, neboť žádné takové řízení s žalobkyní neprobíhá. Tvrzení, že vyplacení předmětných finančních prostředků žalobkyni je nevratným krokem, je přitom ryze spekulativní, neboť stěžovatel nemůže mít postaveno najisto (z ničeho automaticky neplyne), že v případě opakovaného pravomocného doměření příslušné daňové povinnosti nebude možné tyto finanční prostředky daňovými orgány znovu vymoci, příp. zajistit. Nutno také přisvědčit žalobkyni v tom, že stěžovatel svou argumentací nečiní tento případ výjimečným oproti velké řadě jiných, v nichž mají být taktéž daňovým subjektům před pravomocným skončením řízení vyplaceny doposud finančními orgány držené prostředky.

[10] Pokud jde dále o stěžovatelem poukazovaný poddlužnický spor, pak Nejvyšší správní soud konstatuje, že nepovažuje za zjevné, že by právní následky napadeného rozhodnutí krajského soudu postavení správce daně v něm zhoršily, jak zcela obecně bez jakékoli konkretizace tohoto důsledku tvrdí. Finanční úřad pro Jihočeský kraj přihlásil přihláškou podanou dne 16. 12. 2015 pohledávku z titulu neuhrazené daňové povinnosti vykonatelné na základě exekučního příkazu na příkazání jiné peněžité pohledávky, která je vedena Městským soudem v Praze pod sp. zn. MSPH 77 INS 23122/2015 jako pohledávka č. 6; dle usnesení téhož soudu ze dne 22. 8. 2018, č. j. MSPH 77 INS 23122/2015-B-50, je na tuto aktuálně spornou pohledávku deponována částka ve výši 11 562 031 Kč, která má být věřiteli Finančnímu úřadu pro Jihočeský kraj vyplacena až po jejím zjištění postupem podle § 307 odst. 4 insolvenčního zákona. Zároveň se přitom vede u Městského soudu v Praze incidenční řízení ve věci žaloby insolvenčního správce dlužníka společnosti BRUTO a.s. domáhající se určení, že správce daně vůbec nemá za tímto dlužníkem předmětnou spornou pohledávku. Pro posuzovaný návrh na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti je přitom rozhodné, že usnesením Městského soudu v Praze ze dne 9. 8. 2017, č. j. MSPH 177 ICm 803/2016 – 100, bylo rozhodnuto, že toto řízení o popření pohledávky „*se přerušuje do pravomocného skončení řízení před Odvolacím finančním ředitelstvím*“. Jelikož v této věci (po zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného krajským soudem) stále neexistuje pravomocné rozhodnutí a řízení tedy není skončeno, nadále trvají důvody pro přerušení předmětného incidenčního řízení, a tudíž stěžovateli, resp. Finančnímu úřadu pro Jihočeský kraj, nehrozí v rámci insolvenčního řízení žádná újma.

[11] Nejvyšší správní soud tedy v této věci neshledal naplnění ani první podmínky pro přiznání odkladného účinku kasační stížnosti, tj. že výkon nebo jiné právní následky napadeného rozsudku musejí pro stěžovatele znamenat závažnou újmu, resp. v případě správního orgánu být závažným ohrožením veřejného zájmu. Podotýká přitom, že stěžovatel toto ani dostatečně konkrétně a plausibilně netvrdil, což předznamenalo celé posouzení návrhu ze strany soudu. Jelikož všechny výše vyjmenované podmínky pro přiznání odkladného účinku kasační stížnosti musí být splněny současně, pak i nesplnění jediné z těchto podmínek znamená bez dalšího nedůvodnost návrhu. Nejvyšší správní soud proto odkladný účinek kasační stížnosti nepřiznal. Závěrem je třeba poznamenat, že rozhodnutí o návrhu na přiznání odkladného účinku, ani jeho důvody, žádným způsobem

nepředznamenávají vyznění následného rozhodnutí ve věci samé, tj. důvodnost kasační stížnosti.

Poučení: Proti tomuto usnesení **nej**sou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 17. června 2021

JUDr. Miluše
Došková
předsedkyně

senátu