

USNESENÍ

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň Mgr. Sylvy Šiškeové a JUDr. Miluše Doškové v právní věci žalobce: **Mgr. Miroslav Sládek**, se sídlem Heršpická 800/6, Brno, jako insolvenčního správce společnosti CITO Praha s. r. o., se sídlem Hornoměřcholupská 130/8, Praha 10, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 319/28, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 4. 2022, č. j. 665525/22/2000-11452-501591, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 10. 10. 2022, č. j. 14 Af 9/2022-24, o návrhu žalovaného na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti,

t a k t o :

Kasační stížnosti **se p ř i z n á v á** odkladný účinek.

Odůvodnění:

[1] Žalovaný vydal dne 30. 8. 2018 tři zajišťovací příkazy, jimiž daňovému subjektu (společnosti CITO Praha s.r.o.) uložil povinnost zajistit úhradu na dosud nestanovenou daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec až září 2017. K vymožení částek vyplývajících ze zajišťovacích příkazů v celkové výši 2 596 597 Kč vydal žalovaný téhož dne exekuční příkazy na prikázání jiné peněžní pohledávky a poté exekuční příkaz na prikázání pohledávky z účtu. Částku v celkové výši 2 596 597 Kč daňovou exekucí vymohl ke dni 11. 1. 2019. S odvoláním proti zajišťovacím příkazům daňový subjekt neuspěl.

[2] Dne 16. 10. 2019 vydal žalovaný tři dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty v celkové výši 2 596 597 Kč za období červenec až srpen 2017. Daňový subjekt se proti dodatečným platebním výměrům odvolal.

[3] Mezitím Městský soud v Praze usnesením ze dne 15. 4. 2020, č. j. MSPH 91 INS 7505/2020-A-10, na návrh daňového subjektu jakožto dlužníka rozhodl o úpadku a prohlášení konkurzu na jeho majetek.

[4] Odvolání daňového subjektu proti dodatečným platebním výměrům Odvolací finanční ředitelství zamítlo rozhodnutím ze dne 11. 5. 2020, č. j. 17514/20/5300-22441-

7011296. Částka 2 596 597 Kč vymožená zajišťovacími příkazy byla na základě dodatečných platebních výměrů převedena na daň z přidané hodnoty.

[5] Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 7. 10. 2021, č. j. 15 Af/2018-57, zrušil rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o žalobcově odvolání proti zajišťovacím příkazům. Týmž rozsudkem soud zrušil i zajišťovací příkazy správce daně, neboť pro jejich vydání nebyly splněny zákonné podmínky.

[6] Dne 3. 11. 2021 vyzval žalobce žalovaného k úhradě částky ze zrušených zajišťovacích příkazů ve výši 2 596 597 Kč a příslušného úroku na účet majetkové podstaty daňového subjektu. Správce daně reagoval na výzvu vyjádřením, v němž konstatoval, že požadovanou částku na účet majetkové podstaty zaslat nelze, neboť ji v souladu s § 242 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, použil na úhradu doměřené daně.

[7] Proti nevyhovění výzvě a převedení nezákonně zajištěné částky 2 596 597 Kč na úhradu daňového nedoplatku dlužníka podal žalobce dne 23. 12. 2021 námitku. Žalovaný napadeným rozhodnutím rozhodl, že se námitce nevyhovuje. Poukázal na § 5 písm. d) zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), který věřitelům umožňuje uspokojení jejich pohledávek mimo insolvenční řízení. Zopakoval, že postupoval podle § 242 odst. 2 daňového řádu, který je ve vztahu k insolvenčnímu zákonu speciálním ustanovením. Zajištěná částka měla povahu jistoty. Její vrácení daňovému subjektu by bylo možné pouze za předpokladu, že by šlo o vratitelný přeplatek. Pravomocným stanovením daně dne 13. 5. 2020 se však daň stala splatnou. Tímto dnem rovněž zanikla účinnost zajišťovacích příkazů a na osobním depozičním účtu daňového subjektu vznikl přeplatek v celkové výši 2 596 597 Kč za období předcházející dni účinnosti rozhodnutí o úpadku. Přeplatek byl použit na úhradu daně za období červenec až září 2017, tj. na úhradu splatných daňových pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou ve smyslu § 242 odst. 3 daňového řádu. Přeplatek byl použit dne 2. 7. 2020. Rozsudkem městského soudu ze dne 7. 10. 2021 tak nemohla daňovému subjektu vzniknout žádná pohledávka.

[8] Proti rozhodnutí o námitce se žalobce bránil u Městského soudu v Praze, který rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Soud dospěl k závěru, že žalovaný nesprávně kvalifikoval částku evidovanou na depozitním účtu jako přeplatek. Šlo o specifickou platbu na nestanovenou daň, k níž daňový subjekt neztratil své vlastnické právo, pouze právo dispoziční. S touto částkou proto nemohl správce daně nakládat jako s přeplatkem a nemohl ji převést na úhradu daně, pokud tato daň nebyla pravomocně stanovena před rozhodnutím o úpadku daňového subjektu. Správce daně byl naopak povinen zajištěnou částku odevzdat do majetkové podstaty daňového subjektu.

[9] Proti rozsudku městského soudu podal žalovaný (stěžovatel) kasační stížnost. S odstupem cca 7 měsíců navrhl, aby soud přiznal kasační stížnosti odkladný účinek. K tomuto návrhu uvedl, že ve věci daňového subjektu je u městského soudu vedeno insolvenční řízení; byl zjištěn úpadek a prohlášen konkurs. Daňový subjekt od roku 2018 nevykonává činnost, nemá zaměstnance, nevlastní movitý ani nemovitý majetek. Objem pohledávek přihlášených věřitelů v rámci insolvenčního řízení tvoří 40 043 633,52 Kč. Majetková podstata nemá žádný pravidelný příjem a podle poslední zveřejněné zprávy

pokračování

insolvenčního správce ze dne 27. 3. 2023 ji tvoří pouze peněžní prostředky na účtu majetkové podstaty ve výši 1 085 267,00 Kč. Insolvenční řízení nebylo do podání návrhu na přiznání odkladného účinku ukončeno.

[10] Stěžovatel je přesvědčen, že s ohledem na ukončenou podnikatelskou činnost daňového subjektu, současný stav insolvenčního řízení a jeho finanční situaci (stav majetkové podstaty) by výplata částky 2 596 597,00 Kč do majetkové podstaty daňového subjektu (v důsledku výkonu napadeného rozsudku) znamenala pro stěžovatele nepoměrně větší újmu, než jaká přiznáním odkladného účinku může vzniknout jiným osobám. Stěžovatel se obává, že v důsledku vyplacení této částky do majetkové podstaty bude (v případě, že NSS následně vyhoví jeho kasační stížnosti) tato částka v plné výši zpět do státního rozpočtu již jen obtížně vymahatelná (popř. zcela nevymahatelná), neboť bude moci být v insolvenčním řízení uplatněna pouze jako pohledávka za majetkovou podstatou podle § 168 odst. 2 písm. e) insolvenčního zákona. Vzniklá pohledávka stěžovatele tak bude uspokojována v rámci vydaného rozvrhového usnesení, a to spolu se všemi ostatními pohledávkami za majetkovou podstatou, případně i s pohledávkami postavenými na roveň pohledávkám za majetkovou podstatou. Stěžovatel má dále za to, že na kritérium závažného ohrožení na právech stěžovatele jako státního orgánu lze vztáhnout závěry usnesení Nejvyššího soudu ze dne 19. 5. 2018, sp. zn. 30 Cdo 1302/2018-I. Nejvyšší soud zde uvedl, že v poměrech státu (jakožto dovolatele) je hrozba závažné újmy ve smyslu § 243 písm. a) o. s. ř. posuzována podle kritéria, zda by neprodleným výkonem rozhodnutí nebo exekucí mohlo dojít k nikoliv zanedbatelnému ohrožení plnění některé z funkcí státu v rozpočtovém roce. Podle stěžovatele není přiznání odkladného účinku ani v rozporu s důležitým veřejným zájmem, který v případě správy daní spočívá ve správném zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.

[11] Žalobce se ve vyjádření k návrhu na přiznání odkladného účinku neztotožnil s názorem stěžovatele, že vydáním sporné částky může dojít k nikoliv zanedbatelnému ohrožení plnění některé z funkcí státu. Naopak, každým dnem prodlení se zvyšuje tato částka o úrok, který je stěžovatel povinen uhradit. Stěžovatel navíc přiznání odkladného účinku navrhl s větším časovým odstupem od podání kasační stížnosti, z čehož žalobce usuzuje, že daná záležitost není pro stěžovatele prioritou.

[12] Podle § 107 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (s. ř. s.), nemá kasační stížnost odkladný účinek. Nejvyšší správní soud (NSS) jej však může na návrh stěžovatele přiznat. Ustanovení § 73 odst. 2 až 5 s. ř. s. se užije přiměřeně.

[13] Přiznání odkladného účinku kasační stížnosti je ve smyslu § 73 odst. 2 s. ř. s. podmíněno současným naplněním dvou objektivních podmínek: 1. výkon nebo jiné právní následky rozhodnutí by znamenaly pro stěžovatele nepoměrně větší újmu, než jaká přiznáním odkladného účinku může vzniknout jiným osobám, a 2. přiznání odkladného účinku kasační stížnosti nebude v rozporu s důležitým veřejným zájmem.

[14] Soudní řád správní koncipuje odkladný účinek jako výjimečný institut. Povinnost tvrdit a prokázat vznik újmy přitom má navrhovatel, od něhož se tak především očekává dostatečně konkrétní a individualizované tvrzení o tom, že mu v důsledku výkonu nebo jiných právních následků napadeného rozhodnutí vznikne nepoměrně větší újma než

jiným osobám, dále také vysvětlení, v čem tato újma spočívá, a konečně i uvedení jejího rozsahu (usnesení NSS ze dne 24. 9. 2015, č. j. 2 As 218/2015-50, či ze dne 29. 2. 2012, č. j. 1 As 27/2012-32). Vylíčení podstatných skutečností o nepoměrně větší újmě musí svědčit o tom, že negativní následek, jehož se stěžovatel v souvislosti s rozsudkem krajského soudu obává, by pro něj byl zásadním zásahem. Důvody možného vzniku nepoměrně větší újmy stěžovateli oproti jiným osobám jsou přitom vždy individuální, závislé pouze na konkrétní situaci.

[15] Stěžovatel v návrhu na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti tvrdí, že pokud vyplatí spornou částku do majetkové podstaty a NSS jeho kasační stížnosti vyhoví, bude tato částka v plné výši zpět do státního rozpočtu již jen obtížně vymahatelná (popř. zcela nevymahatelná). V probíhajícím insolvenčním řízení totiž bude moci být uplatněna pouze jako pohledávka za majetkovou podstatou podle § 168 odst. 2 písm. e) insolvenčního zákona. Bude tak uspokojována spolu se všemi ostatními pohledávkami za majetkovou podstatou, případně i s pohledávkami postavenými na roveň pohledávkám za majetkovou podstatou.

[16] NSS nejprve zkoumal, zda by stěžovateli nepřiznáním odkladného účinku mohla vzniknout újma. Vzhledem k tomu, že žalovaný 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, resp. veřejného zájmu v širším slova smyslu, např. zájmu na výběru daní (usnesení rozšířeného senátu ze dne 1. 7. 2015, č. j. 10 Ads 99/2014-58, č. 3270/2015 Sb. NSS). V této věci je však podstatné, že k zájmu na výběru daní přistupuje hrozba nemožnosti získat v budoucnu zpět již vybranou daň. Stěžovatelovu tvrzenou újmu žalobce ve svém vyjádření nevyvrátil. Podmínku spočívající v existenci újmy hrozící stěžovateli tedy lze v dané věci považovat za naplněnou.

[17] Druhá podmínka nutná k přiznání odkladného účinku spočívá v poměrování újmy hrozící stěžovateli s újmou hrozící daňovému subjektu či třetím osobám. Na jedné straně zde stojí možná újma spočívající v povinnosti vrátit do majetkové podstaty částku přibližně 2,5 milionu Kč. Tu stěžovatel již vymohl a v případě úspěchu v kasačním řízení by ji s vysokou pravděpodobností již nezískal z majetkové podstaty v plném rozsahu zpět. Na druhé straně se nachází zájem ostatních přihlášených věřitelů (a daňového subjektu) na tom, aby z dané částky mohly být uspokojeny přihlášené pohledávky.

[18] NSS dospěl k závěru, že stěžovateli hrozí nepoměrně větší újma než třetím osobám. Pokud by totiž NSS kasační stížnosti nepřiznal odkladný účinek, stěžovatel by v budoucnu ani v případě úspěchu svou pohledávku nezískal zpět v plném rozsahu. Újma hrozící stěžovateli je tedy bezprostředním následkem nepřiznání odkladného účinku. Na druhé straně újma hrozící třetím osobám nutně v případě přiznání odkladného účinku nastat nemusí a je spojena spíše až s výsledkem věcného posouzení kasační stížnosti. Přizná-li NSS kasační stížnosti odkladný účinek, bude to v případě následného vydání zamítavého rozsudku znamenat pouze to, že stěžovatel vyplatí již vymožené finanční prostředky do majetkové podstaty s určitou časovou prodlevou. Vymožené finanční prostředky nebudou do majetkové podstaty vráceny a věřitelé se z nich nebudou moci uspokojit pouze za předpokladu, že NSS shledá rozsudek městského soudu nezákonným. Za situace, kdy je

pokračování

újma hrozící třetím osobám buď nekonkrétní (časová prodleva výplaty finančních prostředků do majetkové podstaty) či toliko hypotetická (založená až na věcném posouzení kasační stížnosti), zatímco újma hrozící stěžovateli nezvratná a přímo související s nepřiznáním odkladného účinku, dospěl NSS k závěru, že je naplněna i druhá podmínka pro přiznání odkladného účinku kasační stížnosti (usnesení NSS ze dne 29. 6. 2020, č. j. 8 Afs 15/2020-63).

[19] NSS tedy ze shora uvedených důvodů kasační stížnosti přiznal odkladný účinek. Neshledal přitom, že by byl tento procesní postup v rozporu s důležitým veřejným zájmem.

[20] NSS pro úplnost dodává, že rozhodování správních soudů a Nejvyššího soudu o odkladném účinku, resp. o odkladu vykonatelnosti se v řadě aspektů liší. Nejvyšší soud v řízení o odkladu vykonatelnosti podle § 243 písm. a) zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, poměřuje závažnost újmy, která dovolateli hrozí neprodleným výkonem rozhodnutí nebo exekucí, pouze možným dopadem výkonu rozhodnutí do poměrů samotného dovolatele. Naproti tomu v řízení o návrhu na přiznání odkladného účinku správní soud poměřuje hrozící újmu s újmou, která přiznáním odkladného účinku může vzniknout jiným osobám, a dále hodnotí možný rozpor s důležitým veřejným zájmem. Ustanovení § 73 odst. 2 s. ř. s. ale nelze vykládat mechanicky tak, že bez dalšího stačí převaha újmy hrozící na straně navrhovatele (byť jen v nepatrné intenzitě) nad újmou hrozící na straně jiných osob (např. usnesení rozšířeného senátu ze dne 1. 7. 2015, č. j. 10 Ads 99/2014-58, č. 3270/2015 Sb. NSS). Přiznání odkladného účinku se totiž mnohdy nemusí práv třetích osob vůbec dotknout. To však neznamená, že soud v takovém případě automaticky odkladný účinek přizná. Je-li navrhovatelem odkladného účinku žalovaný správní orgán, přichází navíc v úvahu širší škála důvodů než stěžovatelem zmíněné nezanedbatelné ohrožení plnění některé z funkcí státu v rozpočtovém roce. NSS naopak ustáleně judikuje, že veřejný zájem na včasné úhradě daňových pohledávek ani na obecném výběru daní bez dalšího k přiznání odkladného účinku nestačí (usnesení rozšířeného senátu č. j. 10 Ads 99/2014-58).

[21] NSS připomíná, že usnesení o přiznání odkladného účinku kasační stížnosti je svou podstatou rozhodnutím předběžné povahy a nelze z něj předjímat budoucí rozhodnutí o věci samé (usnesení NSS ze dne 4. 10. 2005, č. j. 8 As 26/2005-76, č. 1072/2007 Sb. NSS).

Poučení: Proti tomuto usnesení **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 19. června 2023

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu