



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Jitky Zavřelové a soudců Petra Mikeše a Milana Podhrázkého v právní věci žalobkyně: **KONREO, v. o. s.**, se sídlem Dobrovského 1310/64, Brno, insolvenční správkyne společnosti FAU, s. r. o., v konkursu, se sídlem Pekařská 1639/79a, Opava, zastoupená JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem se sídlem Českobratrská 1403/2, Ostrava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 7. 2017, čj. 32899/17/5100-41454-708892, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 28. 6. 2022, čj. 29 Af 75/2017-232,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává.**

**O d ů v o d n ě n í :**

**I. Vymezení věci**

[1] Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále „správce daně“) vydal 5. 1. a 2. 2. 2015 celkem šest (dodatečných) platebních výměřů, jimiž společnosti VERAMI International Company, s. r. o. (IČO: 29219914, od 27. 2. 2015 v konkursu; na základě rozsudku Okresního soudu ve Vyškově ze 14. 3. 2019, čj. 2 T 73/2018-791, který nabyl právní moci 11. 5. 2019 byla společnost zrušena s likvidací), doměřil daň z přidané hodnoty (dále „DPH“) za zdaňovací období květen až říjen 2013.

[2] Správce daně následně 22. 4. a 7. 8. 2015 vydal šest rozhodnutí (dále „ručitelkové výzvy“), jimiž podle § 171 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, vyzval společnost FAU, s. r. o. [IČO: 49610431, usnesením Krajského soudu v Ostravě ze 14. 12. 2016, čj. KSOS 39 INS 23265/2016-A53, které nabylo právní moci 30. 12. 2016, byl zjištěn úpadek dlužníka, na jeho majetek byl prohlášen konkurs a ustanovena insolvenční správkyň (žalobkyně)], jako ručitelku, k úhradě vzniklého nedoplatku na DPH (nezaplacené daňové povinnosti společnosti VERAMI International Company, s. r. o.) v celkové výši 200 374 719,53 Kč. Odvolání proti těmto výzvám zamítl žalovaný šesti rozhodnutími vydanými 22. 9. a 13. 10. 2016. Rozsudkem z 9. 5. 2019, čj. 29 Af 102/2016-335, Krajský soud v Brně tato odvolací rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Žalovaný odvolání proti ručitelským výzvám opětovně zamítl, a to rozhodnutími z 26. 5. 2020, která však Krajský soud v Brně zrušil rozsudkem z 10. 2. 2023, čj. 29 Af 48/2020-276. O kasační stížnosti žalovaného proti tomuto rozsudku, vedené pod sp. zn. 2 Afs 157/2023, dosud nebylo rozhodnuto.

[3] Dne 27. 5. 2016, před nabytím právní moci ručitelství výzev, žalobkyně podala správci daně žádost o posečkání úhrady daně formou povolení rozložení její úhrady na splátky podle § 156 a § 157 daňového řádu ve znění účinném do 30. 6. 2017 (dále „posečkání“). Správce daně rozhodnutím z 25. 10. 2016, čj. 3924701/16/3019-50522-706483, žádost žalobkyně zamítl. V záhlaví uvedeném rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a napadené rozhodnutí správce daně potvrdil.

[4] Žalobu proti rozhodnutí žalovaného zamítl Krajský soud v Brně v záhlaví uvedeném rozsudkem. Předně zdůraznil, že podle § 75 odst. 1 s. ř. s. vyšel při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného. Krajský soud uvedl, že 11. 10. 2016 společnost FAU, s. r. o. (dále „společnost FAU“), podala ke Krajskému soudu v Ostravě návrh na zahájení insolvenčního řízení s tím, aby byl zjištěn její úpadek. Z této skutečnosti správce daně správně dovodil, že tímto návrhem uvedená společnost deklarovala svoji neschopnost dostát závazkům vůči správci daně, a to i pro případ rozložení jejich úhrady na splátky. Krajský soud tak dospěl k závěru, že v době rozhodování o žádosti nebyly splněny zákonné podmínky pro posečkání. Jelikož byl v prosinci 2016 zjištěn úpadek společnosti FAU a na její majetek vyhlášen konkurz, případné rozhodnutí o posečkání by tak jako tak pozbylo ze zákona účinnosti (§ 157 odst. 5 věta druhá daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020).

## II. Obsah kasační stížnosti a další vyjádření účastníků

[5] Žalobkyně (dále „stěžovatelka“) napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností, jíž navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek i rozhodnutí žalovaného a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[6] Stěžovatelka namítla nezákonnost napadeného rozsudku spočívající v nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem. Nejprve na časové ose podrobně popsala postup jednotlivých orgánů finanční a celní správy vůči společnosti FAU (podrobněji body 6-13 nyní napadeného rozsudku). Stěžovatelka souhlasí s tím, že v době rozhodování žalovaného skutečně formálně nesplňovala zákonné podmínky pro posečkání, a to z důvodu insolvenčního řízení. Krajský soud však pravidlo obsažené v § 75 odst. 1 s. ř. s. aplikoval

pokračování

formalisticky, což přineslo pro stěžovatelku, potažmo společnost FAU, nespravedlivé důsledky a umožnilo orgánům finanční a celní správy fakticky i právně těžít z jejich vlastního protiprávního jednání. Soud měl naopak uvedené pravidlo prolomit a přihlédnout k okolnostem nyní projednávané věci. Měl vzít v úvahu, že stěžovatelka přestala splňovat zákonné podmínky pro posečkání výhradně v důsledku insolvence způsobené nezákonným postupem orgánů finanční a celní správy. Krajský soud svým postupem neposkytl dostatečnou a účinnou ochranu veřejných subjektivních práv stěžovatelky (resp. společnosti FAU) a schválil nezákonný postup a rozhodnutí žalovaného. Tím porušil ústavně zaručené vlastnické právo i právo podnikat.

[7] Dále namítla, že i při aplikaci § 75 odst. 1 s. ř. s. měl krajský soud rozhodnutí žalovaného zrušit, neboť žalovaný již v době jeho vydání prokazatelně věděl, že Krajský soud v Ostravě rozsudkem ze 14. 6. 2017, čj. 22 Af 9/2017-84, č. 3674/2018 Sb. NSS, zrušil zajišťovací příkazy, jež vedly k ukončení podnikatelské činnosti společnosti FAU a následnému zahájení insolvenčního řízení, v jehož důsledku stěžovatelka přestala splňovat zákonné podmínky pro posečkání. Žalovaný ani krajský soud zrušení zajišťovacích příkazů nikterak nezohlednili a rozhodli, jako by zajišťovací příkazy byly (nadále) zákonné. Rozhodnutí žalovaného i nyní napadený rozsudek krajského soudu jsou proto nezákonné.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhl její zamítnutí. Uvedl, že v nyní projednávané věci nenastal žádný z důvodů pro prolomení základního pravidla správního soudnictví zakotveného v § 75 odst. 1 s. ř. s. dovozených judikaturou Nejvyššího správního soudu či plynoucích z mezinárodních závazků České republiky. Žalovaný uvedl, že skutečnost, zda podmínky pro vyhovění žádosti o posečkání přestala společnost FAU plnit v důsledku nezákonného zásahu orgánů finanční a celní správy, je pro správce daně a jeho možnost vyhovět žádosti o posečkání v zásadě nerozhodná. Zásadní okolností pro posouzení žádosti společnosti FAU o posečkání bylo zahájení insolvenčního řízení na návrh této společnosti. Svým návrhem na zahájení insolvenčního řízení sama společnost FAU fakticky prohlásila svoji neschopnost dostát závazkům vůči finanční správě. V takové situaci nemohl správce daně ani žalovaný posečkání povolit. I kdyby správce daně žádosti vyhověl a posečkání povolil, dnem účinnosti rozhodnutí o úpadku by takové rozhodnutí ze zákona pozbylo účinnosti.

[9] Replika stěžovatelky pro nyní projednávanou věc již nepřinesla nic nového.

### III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] Podle § 156 odst. 1 písm. a) a c) daňového řádu *může na žádost daňového subjektu nebo z moci úřední správce daně povolit posečkání úhrady daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky (dále jen „posečkání“),*

*a) pokud by neprodlená úhrada znamenala pro daňový subjekt vážnou újmu,*

*c) pokud by neprodlená úhrada vedla k zániku podnikání daňového subjektu, přičemž výnos z ukončení podnikání by byl pravděpodobně nižší než jím vytvořená daň v příštím zdaňovacím období.*

[12] Podle § 157 odst. 5 věty druhé daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 *rozhodnutí o posečkání pozbývá účinnosti rovněž zahájením likvidace nebo dnem účinnosti rozhodnutí o úpadku.*

[13] Rozhodující příčinou nepovolení posečkání byla skutečnost, že společnost FAU dostatečně nedoložila, resp. ani ze spisu nebylo možné osvědčit, splnění zákonných podmínek pro posečkání ve smyslu § 156 odst. 1 písm. a) a c) daňového řádu, jichž se v žádosti dovolávala. Vedle toho správce daně přihlédl též k významné skutečnosti, že společnost FAU 11. 10. 2016 podala ke Krajskému soudu v Ostravě návrh na zahájení insolvenčního řízení s tím, aby byl zjištěn její úpadek. V situaci, kdy samotná společnost povinná k platbě daně z pozice ručitelky podáním insolvenčního návrhu deklarovala svoji neschopnost dostát svým závazkům vůči finanční správě, správce daně nemohl posečkání povolit, neboť neexistuje důvodný předpoklad, že by daň byla během doby posečkání plně uhrazena (bod 21 žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného).

[14] Samotný žalovaný pak k insolvenčnímu návrhu doplnil, že v prosinci 2016 byl skutečně zjištěn úpadek společnosti FAU a na její majetek vyhlášen konkurz. V důsledku toho by v souladu s § 157 odst. 5 větou druhou daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 ze zákona pozbylo případné rozhodnutí o posečkání účinnosti (rovněž bod 21 žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného a bod 20 nyní napadeného rozsudku).

[15] Z uvedených důvodů, jež stěžovatelka nikterak nesporeovala, a naopak je potvrdila (druhý odstavec bodu 2.5 na str. 8 kasační stížnosti), podle Nejvyššího správního soudu jednoznačně plyne, že jednou z příčin, proč nebylo možné povolit posečkání, bylo též zahájení insolvenčního řízení, k němuž došlo ještě před rozhodnutím správce daně o zamítnutí žádosti o povolení posečkání, resp. rozhodnutí o úpadku, k němuž došlo v průběhu odvolacího řízení.

[16] Proto je pro nyní projednávanou věc nerozhodné, že zajišťovací příkazy, jež byly dle tvrzení stěžovatelky rozhodnou příčinou podání insolvenčního návrhu, byly ještě před rozhodnutím žalovaného Krajským soudem v Ostravě zrušeny pro nezákonnost. Ačkoli vedle nedoložení splnění zákonných podmínek pro posečkání, tj. neunesení důkazního břemene, bylo významnou skutečností pro zamítnutí žádosti o posečkání také zahájení a trvání insolvenčního řízení, resp. pro rozhodnutí žalovaného též následné rozhodnutí o úpadku, mohla by být z hlediska zákonných podmínek pro povolení posečkání relevantní pouze taková situace, kdy by odpadla překážka pro povolení posečkání v podobě samotného insolvenčního řízení. To se však v nyní projednávané věci nestalo, jak plyne z veřejně dostupného insolvenčního rejstříku, ostatně to netvrdila ani stěžovatelka.

[17] Vzhledem k výše uvedenému je pro nyní projednávanou věc bez významu, zda krajský soud měl či neměl prolomit pravidlo obsažené v § 75 odst. 1 s. ř. s. Insolvenční řízení a následné rozhodnutí o úpadku představuje skutečnost, jež existovala jak v průběhu správního řízení, tak i po celou dobu řízení o žalobě před krajským soudem. Jinými slovy, i v případě, že by krajský soud uvedené pravidlo prolomil a vycházel ze skutkového stavu v době svého rozhodování, výsledek by byl nutně stejný, neboť důvody v podobě insolvenčního řízení a zjištěného úpadku trvaly. Navíc, prolomení uvedeného pravidla by

pokračování

zásadně nemělo vliv ani na skutečnost, že stěžovatel v daňovém řízení neunesl důkazní břemeno stran splnění zákonných podmínek pro posečkání.

[18] Kasační stížností napadený rozsudek není formalistický, není v rozporu s principy právního státu a nebylo jím ani porušeno žádné ústavní právo stěžovatelky, potažmo společnosti FAU. Nezákonný postup správců daně při vydání zajišťovacích příkazů, respektive otázka odpovědnosti za platební neschopnost stěžovatelky, není z hlediska podmínek pro povolení posečkání podle § 156 a § 157 daňového řádu relevantní, protože zákonodárce takové okolnosti při úpravě zákonných podmínek posečkání nezohlednil. Jinými slovy, krajský soud byl při svém rozhodování vázán zákonem a nemohl stěžovatelkou popsané okolnosti nad rámec vymezený zákonodárcem žádným způsobem zohlednit. Ke shodnému závěru ohledně protiprávního jednání orgánů finanční a celní správy dospěl Nejvyšší správní soud již v rozsudku z 31. 8. 2023, čj. 9 Afs 122/2023-24, bod 19, jímž zamítl kasační stížnost nynější stěžovatelky ve věci úroku z prodlení podle § 252 daňového řádu. V bodě 21 uvedeného rozsudku Nejvyšší správní soud rovněž poukázal, že za nezákonné zajišťovací příkazy byl v souladu s § 254 odst. 2 daňového řádu přiznán a vyplacen společnosti FAU úrok z neoprávněného jednání správce daně.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[19] S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji dle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl.

[20] Výrok o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti se opírá o § 60 odst. 1 větu první ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému žádné náklady v řízení o kasační stížnosti nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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

V Brně 8. prosince 2023

Jitka Zavřelová  
předsedkyně senátu