

## U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudkyň JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Miluše Doškové v právní věci žalobce: **Ing. P. V.**, zast. advokátem JUDr. Dušanem Divišem, se sídlem AK Ulrichovo nám. 737, Hradec Králové, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 22. 2. 2007 č. j. 31 Ca 79/2006 - 99, o návrhu stěžovatele na přiznání odkladného účinku,

### t a k t o :

Kasační stížnosti žalobce **se přiznává** odkladný účinek spočívající v tom, že až do skončení řízení před Nejvyšším správním soudem se pozastavují účinky rozhodnutí Finančního úřadu v Broumově ze dne 11. 7. 2003, č. j. 27106/03/244970/2866 ve spojení s rozhodnutím žalovaného ze dne 9. 2. 2006, č. j. FŘ 1841/10/2005-Ce.

### O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta žaloba proti výše označenému rozhodnutí žalovaného; tímto bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Broumově ve věci daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2000.

Stěžovatel žádá o přiznání odkladného účinku; uvádí, že v dané věci má zaplatit významnou finanční částku jako nedoplatek daně, přitom finanční úřady se již pokoušely o exekuci. Finanční úřad pro Prahu 10 vydal dne 23. 5. 2006 exekuční příkaz na srážku ze mzdy, dále rozhodl o zřízení zástavního práva a vydal exekuční příkaz na prodej nemovitostí stěžovatele; tyto písemnosti jsou součástí žádosti. Stěžovatel namítá, že provedením daňové exekuce hrozí zásadní zásah do jeho majetkové sféry a rodinného života.

Výkonem rozhodnutí by došlo k nenahraditelné újmě, když přiznání odkladného účinku se nedotkne nepřiměřeným způsobem nabytých práv třetích osob a není také v rozporu s veřejným zájmem.

Žalovaný se k otázce přiznání odkladného účinku kasační stížnosti ve svém vyjádření k ní nijak nevyslovil.

Podle § 107 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) *kasační stížnost nemá odkladný účinek; Nejvyšší správní soud jej však může na návrh stěžovatele přiznat. Ustanovení § 73 odst. 2 až 4 se užije přiměřeně.* Podle § 73 odst. 2 s. ř. s. *soud na návrh žalobce po vyjádření žalovaného usnesením přizná žalobě odkladný účinek, jestliže by výkon nebo jiné právní následky rozhodnutí znamenaly pro žalobce nenahraditelnou újmu, přiznání odkladného účinku se nedotkne nepřiměřeným způsobem nabytých práv třetích osob a není v rozporu s veřejným zájmem.* Podle § 73 odst. 3 s. ř. s. *se přiznáním odkladného účinku pozastavují do skončení řízení před soudem účinky napadeného rozhodnutí.* Uvedené ustanovení tedy předepisuje pro přiznání odkladného účinku kasační stížnosti současné splnění pěti podmínek (dvou podmínek procesní povahy a tří podmínek povahy hmotněprávní, přičemž jádrem úvah soudu, jež vyústí v přiznání odkladného účinku kasační stížnosti, anebo naopak v odmítnutí takového návrhu bude zásadně zkoumání podmínek hmotněprávních).

Jak vyplynulo ze spisového materiálu, stěžovateli v návaznosti na zjištění týkající se doměření daně z příjmů fyzických osob byla současně doměřena i daň z přidané hodnoty; přitom celková výše daňového nedoplatku postiženého exekucním řízením přesahuje 800 000 Kč (ve věci daně z přidané hodnoty je vedeno samostatné řízení o kasační stížnosti u zdejšího soudu pod sp. zn. 5 Afs 57/2007).

Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že výkon správních rozhodnutí ukládajících stěžovateli zaplatit daň ve výši přesahující 830 000 Kč, je nutno vzhledem k poměrům stěžovatele, z nichž vycházel rovněž krajský soud, který přiznal odkladný účinek žalobě, považovat za nenahraditelnou újmu. Nenahraditelnou újmou je v případě fyzické osoby a jí uložené povinnosti zaplatit peněžitou částku nutno rozumět újmu spočívající v možnosti faktické majetkové likvidace dotyčné osoby a rozvrácení jejich majetkových a rodinných poměrů.

Přiznání odkladného účinku se nedotkne veřejného zájmu a nebudou ani dotčena práva třetích osob – z obsahu spisu ani z podání účastníků není žádného náznaku, že by tomu tak mohlo být. Přiznáním odkladného účinku kasační stížnosti dojde pouze k odložení vykonatelnosti správního rozhodnutí do doby, než Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti rozhodne. Stěžovatel tak po určitou dobu nebude muset doměřenou daň zaplatit, avšak bude k tomu povinen v případě neúspěšnosti kasační stížnosti. Veřejný zájem na vybírání daní tak ohrožen není, neboť jejich výběr bude pouze odložen a nikoli znemožněn.

Nejvyšší správní soud se však musel současně zabývat otázkou dosahu povoleného odkladu vykonatelnosti, tedy tím, zda přiměřené užití § 73 odst. 2 až 4 s. ř. s. v řízení o kasační stížnosti znamená možnost pozastavit nejen účinek rozhodnutí krajského soudu, ale vedle toho též možnost přímo (tj. nikoli zprostředkovaně pomocí pozastavení účinku rozhodnutí krajského soudu) pozastavit účinek žalobou napadeného správního rozhodnutí. Tento problém již byl řešen usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 12. 2005, č. j. 2 Afs 77/2005 - 96, publikovaném pod č. 786/2006 Sb. NSS, kde bylo vysloveno, že při řešení této otázky je nutno v první řadě vyjít ze smyslu a účelu institutu odkladného účinku žaloby či kasační stížnosti: Tímto institutem má být docíleno toho, aby ve správním soudnictví v řízeních o žalobách proti rozhodnutím správního orgánu, v nichž se přezkoumávají pravomocná (a tedy zásadně vykonatelná) správní rozhodnutí, bylo možno výjimečně docílit toho, aby po dobu přezkumu napadené správní rozhodnutí nebylo vykonatelné resp. nezakládalo jiné právní následky. V určitých výjimečných situacích, jejichž materiální podmínky definuje soudní řád správní práve v ustanovení § 73 odst. 2

in fine s. ř. s. (tj. hrozba nenahraditelné újmy v případě okamžitého účinku rozhodnutí za současného zásadního nedotčení práv třetích osob a neexistence rozporu s veřejným zájmem v případě opoždění účinku rozhodnutí), je totiž nutno „zmrazit“ stav věcí v době „před“ napadeným správním rozhodnutím, protože pokud by mělo být provedeno (vykonáno) a následně bylo v rámci soudního přezkumu shledáno nezákonným a zrušeno či byla vyslovena jeho nicotnost, vrátit stav věcí do podoby „před“ tímto nezákonným či nicotným rozhodnutím by bylo nemožné nebo neúměrně obtížné. Proto je nutné v těchto výjimečných situacích po dobu trvání přezkumného soudního řízení výkon či případně jiné právní následky napadeného správního rozhodnutí pozastavit, protože v opačném případě by samotné přezkumné řízení soudní ztratilo podstatnou část svého základního smyslu, jímž je nepochybně bránit tomu, aby právní poměry osob byly upraveny či ovlivněny nezákonnými rozhodnutími veřejné správy; za těchto výjimečných situací je nutno dát přednost riziku opožděného účinku napadeného správního rozhodnutí (až po pro žalobce neúspěšně skončivším přezkumném soudním řízení) před rizikem spojeným s eventualitou účinků rozhodnutí, které může být následně zrušeno. Řízení o kasační stížnosti, jakkoli se z procesního hlediska jedná o řízení o mimořádném opravném prostředku proti pravomocným rozhodnutím krajských soudů (v tomto smyslu je ovšem „mimořádným“ procesním institutem i žaloba proti rozhodnutí správního orgánu, neboť i tou se napadá pravomocné rozhodnutí) a jakkoli se v něm přezkoumává rozhodnutí krajského soudu, a nikoli rozhodnutí správního orgánu, ovšem nelze než chápat jako součást systému prostředků ochrany subjektivních veřejných práv proti nezákonným rozhodnutím správních orgánů, který má mít komplexní, ve vztahu ke svému smyslu a účelu efektivní a vnitřně nerozporné uspořádání a jehož fungování nemá vést k absurdním důsledkům jsoucím v rozporu s jeho smyslem a účelem; skutečným „ohniskem“ přezkumu zákonnosti je totiž i v řízení o kasační stížnosti v posledku rozhodnutí správního orgánu napadené správní žalobou, třebaže procesně se přezkoumává rozhodnutí krajského soudu.

A právě absurdní důsledky by v některých procesních konstelacích nastávaly v případě, že by měl odkladný účinek kasační stížnosti působit pouze ve vztahu k napadenému rozhodnutí krajského soudu a nemohl působit přímo i ve vztahu k rozhodnutí správního orgánu, které je, jak již bylo uvedeno, skutečným „ohniskem“ přezkumné činnosti správního soudnictví: V případě, že by krajský soud žalobu žalobce proti rozhodnutí správního orgánu, jež mu ukládá např. zaplatit určitou peněžitou částku státu, zamítl nebo odmítl a žalobce proti rozhodnutí krajského soudu podal kasační stížnost, nemohlo by úzké pojetí odkladných účinků kasační stížnosti (tj. pojetí, podle něhož odkladný účinek kasační stížnosti může působit pouze na napadené rozhodnutí krajského soudu a pouze „zprostředkovaně“, tj. prostřednictvím odložení účinků změny stavu věcí, která nastala rozhodnutím krajského soudu) nikdy vést k odložení platební povinnosti žalobce (stěžovatele) po dobu řízení o kasační stížnosti, třebaže by tu jinak materiální podmínky odkladného účinku (tj. hrozba nenahraditelné újmy, zásadní nedotčení práv třetích osob a neexistence rozporu s veřejným zájmem) byly dány. Bylo by tomu proto, že při úzkém pojetí odkladného účinku má jeho přiznání v řízení o kasační stížnosti vliv na správní rozhodnutí pouze tehdy, došlo-li rozhodnutím krajského soudu ke změně stavu věcí ve vztahu ke správnímu rozhodnutí (tj. ke zrušení správního rozhodnutí, vyslovení jeho nicotnosti, zmírnění sankce). Nedošlo-li rozhodnutím krajského soudu ve vztahu k napadenému správnímu rozhodnutí ke změně stavu věcí (tj. došlo-li k zamítnutí či odmítnutí žaloby, takže správní rozhodnutí nebylo rozhodnutím krajského soudu nijak dotčeno), odkladný účinek působící jen vůči rozhodnutí krajského soudu nemůže mít nikdy vliv na účinky rozhodnutí správního. Takový důsledek je nepřijatelný z důvodu výše již nastíněného, totiž proto, že by řízení o kasační stížnosti - třebaže jeho výsledek může často vést v posledku

(byť zprostředkovaně cestou zavázání krajského soudu právním názorem Nejvyššího správního soudu) ke zrušení rozhodnutí správního orgánu - v těchto případech nikdy, ani za situace, kdy by materiální podmínky pro odložení účinku správního rozhodnutí byly dány, nemohlo vést k odložení účinků tohoto správního rozhodnutí po dobu trvání řízení. Z uvedených důvodů je nutno úzké pojetí odkladného účinku odmítnout a přiklonit se k pojetí širšímu - odkladný účinek podle § 107 s. ř. s. může tedy v řízení o kasační stížnosti být přiznán a působit nejen ve vztahu k přezkoumávanému rozhodnutí krajského soudu (či jeho části - nelze totiž pominout, že důvod pro odkladný účinek se může týkat jen některého z vícero výroků rozhodnutí krajského soudu, např. v případě, že krajský soud v jednom řízení přezkoumává vícero správních rozhodnutí současně), ale i přímo ve vztahu ke správnímu rozhodnutí, k jehož přezkumu se dotýčné řízení před krajským soudem, v němž bylo kasační stížností napadené rozhodnutí vydáno, vedlo či vede (či k části tohoto rozhodnutí - i napadené správní rozhodnutí může obsahovat vícero výroků resp. stanovovat vícero různých povinností, přičemž jen ve vztahu k některým z nich bude důvodné přiznat kasační stížnosti odkladný účinek).

Za této situace pak nutným důsledkem uvedeného závěru je i nezbytnost vymezit v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu o odkladném účinku rozsah tohoto odkladného účinku, tj. zda se vztahuje 1) pouze na rozhodnutí krajského soudu či jeho část nebo 2) pouze na správní rozhodnutí, k jehož přezkumu se dotýčné řízení před krajským soudem, v němž bylo kasační stížností napadené rozhodnutí vydáno, vedlo nebo vede či na část tohoto správního rozhodnutí, anebo konečně 3) ve vztahu k soudnímu i správnímu rozhodnutí (či k jejich částem) současně.

V daném případě přiznání odkladného účinku musí spočívat ve vyloučení hrozby výkonu dodatečného platebního výměru, neboť ten je jediným vykonatelným rozhodnutím, jehož výkon by mohl stěžovatele ohrozit. Je třeba vycházet z toho, že odvolání proti tomuto výměru podle § 48 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků nemá odkladný účinek (tudíž zamítavé rozhodnutí žalovaného má vliv jen na jeho právní moc a nikoliv na jeho vykonatelnost), stejně tak ze zákona nemá odkladný účinek ani žaloba podaná proti odvolacímu rozhodnutí žalovaného (§ 73 odst. 1 s. ř. s.), navíc o ní bylo pravomocně rozhodnuto, a to zamítavým způsobem, takže existence a vykonatelnosti dodatečných platebních výměrů Finančního úřadu v Broumově ani rozhodnutí žalovaného se nijak nedotkla.

Proto soud vymezil rozsah odkladného účinku tak, že jeho přiznáním se pozastavují až do skončení řízení před Nejvyšším správním soudem účinky rozhodnutí Finančního úřadu v Broumově, ve spojení s rozhodnutím žalovaného. Ve vztahu k rozhodnutí krajského soudu nebylo v tomto případě důvodu kasační stížnosti odkladný účinek přiznávat.

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

V Brně dne 13. července 2007

JUDr. Ludmila Valentová  
předsedkyně senátu