

## U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Karla Šimky a soudkyň JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Marie Žiškové v právní věci žalobce: **Punktum, spol. s r.o.**, se sídlem Otická 758/19, Opava, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**, se sídlem Na Jízdárně 3, Ostrava, o žalobě proti nezákonnému zásahu žalovaného, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 18. 12. 2014, č. j. 22 A 21/2013 - 31,

**t a k t o :**

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

### O d ů v o d n ě n í :

[1] Včas podanou kasační stížností se žalovaný (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Ostravě. Jím krajský soud ve výroku I. odmítl žalobu v části, v níž se žalobce domáhal přezkoumání výzvy ze dne 14. 8. 2012, č. j. 272370/12/384911806282, ve výroku II. označil jako nezákonný zásah vydání výzvy ze dne 14. 8. 2012, č. j. 272370/12/384911806282, a následné prohlášení daňového příznání k DPH za 2. čtvrtletí 2012 za neúčinné, ve výroku III. stěžovateli přikázal, aby obnovil právní stav před vydáním výzvy ze dne 14. 8. 2012, č. j. 272370/12/384911806282, a konečně ve výroku IV. uložil stěžovateli zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 2.000 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

[2] V žalobě žalobce uvedl, že podal dne 23. 7. 2012 příznání k dani z přidané hodnoty za 2. čtvrtletí 2012, a to prostřednictvím své datové schránky, ve formátu „\*.pdf“. Finanční úřad v Opavě (jehož působnost přešla s účinností od 1. 1. 2013 na žalovaného) jej nejprve vyzval dne 14. 8. 2012 k odstranění vady podání, neboť pokyn daňové správy D-349 stanoví pro příznání k DPH formát „\*.xml“, a poté, pro neodstranění vady, prohlásil žalobcovo podání za neúčinné. Žalobce nesouhlasil s postupem žalovaného, považoval jej za nezákonný s tím, že žalobci hrozí sankce za nepodání daňového příznání.

[3] Krajský soud dospěl v napadeném rozsudku k závěru, že žalovaný postupoval v rozporu s § zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Podání žalobce totiž bylo z hlediska uvedených údajů, obsahu i uspořádání údajů shodné s příslušným požadovaným tiskopisem. Přesto byl žalobce nezákonně vyzván k odstranění vady a poté bylo jeho podání prohlášeno za neúčinné.

[4] V kasační stížnosti stěžovatel především namítá, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázku, když ve vztahu k ust. § 72 odst. 3 daňového nezohlednil, že naplnění požadavku učinit podání datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně je nezbytné k tomu,

aby elektronické podání bylo projednatelné, resp. aby mělo předpokládané účinky pro správu daní. V rozporu s ust. § 74 odst. 1 daňového řádu nevzal krajský soud v potaz, že vady podání mohou být jak obsahové, tak formální.

[5] Současně s podáním kasační stížnosti stěžovatel navrhl, aby jí Nejvyšší správní soud přiznal odkladný účinek. Uvedl, že daňová povinnost na DPH byla žalobci pravomocně stanovena. Povinnost uložená krajským soudem ve výroku III. napadeného rozsudku je proto fakticky nevykonatelná. Způsob, jakým bude soud interpretovat ust. § 72 odst. 3 daňového řádu, svým rozsahem výrazně přesahuje rámec konkrétního daňového řízení vedeného s žalobcem jako daňovým subjektem. Autoritativní rozhodnutí Nejvyššího správního soudu tak v dané věci bude mít v pravém smyslu právo tvorný účinek s dopadem na doposud zažitou správní praxi. S ohledem na to, že žalobce je daňovým poradcem s poměrně rozsáhlou klientelou sídlící na území Moravskoslezského kraje, lze navíc očekávat, že obdobným způsobem bude při podávání daňových přiznání postupovat též v zastoupení svých klientů. Stěžovatel má rovněž za to, že žalobci přiznáním odkladného účinku žádná újma nevznikne, jelikož předmětná daňová povinnost již byla pravomocně stanovena a případné sankční plnění z titulu pozdě podaného daňového přiznání vůči němu doposud správce daně neuplatňoval. A do doby, než bude věc autoritativně posouzena Nejvyšším správním, nebude žalobce ze strany správce daně nikterak sankcionován.

[6] Žalobce ve vyjádření k žádosti o přiznání odkladného účinku kasační stížnosti uvedl, že nepřiznáním odkladného účinku nemůže být žádná újma státu způsobena, neboť vydávání platebních výměrů je zcela běžnou pracovní náplní finančních úřadů. Žádný argument stěžovatele ani nesměruje k prokázání či jen tvrzení nepoměrně větší újmy. Náprava uložená soudem je podle žalobce prostá – zrušit „pozdější“ platební výměr a nahradit jej tím správným, novějším.

[7] Dle § 107 odst. 1 s. ř. s. kasační stížnost nemá odkladný účinek. Nejvyšší správní soud jej však může na návrh stěžovatele přiznat, přičemž ustanovení § 73 odst. 2 až 5 s. ř. s. upravující odkladný účinek žaloby se užije přiměřeně. Dle § 73 odst. 2 s. ř. s. musí být pro přiznání odkladného účinku (vedle podání samotného návrhu) na jeho přiznání naplněny dva předpoklady. Soud tak přizná žalobě (či kasační stížnosti) odkladný účinek, jestliže by výkon nebo jiné právní následky rozhodnutí znamenaly pro navrhovatele nepoměrně větší újmu, než jaká přiznáním odkladného účinku může vzniknout jiným osobám, a jestliže to nebude v rozporu s důležitým veřejným zájmem.

[8] Správní soudnictví obecně slouží zejména k ochraně veřejných subjektivních práv a institut odkladného účinku žaloby i kasační stížnosti má primárně poskytovat ochranu žalobci (jako účastníku řízení před správním orgánem) před výkonem napadeného rozhodnutí. V zájmu zachování zásady rovnosti v řízení před soudem však Nejvyšší správní soud judikoval, že ani správnímu orgánu nelze odepřít právo domáhat se přiznání odkladného účinku kasační stížnosti. Vznik nepoměrně větší újmy na straně správního orgánu však bude z logiky věci mnohem méně častý než na straně žalobce.

[9] přiznání odkladného účinku kasační stížnosti prolamuje před vlastním rozhodnutím ve věci samé právní účinky pravomocného rozhodnutí krajského soudu, na které je třeba hledět jako na zákonné a věcně správné, dokud není zrušeno. Odkladný účinek má proto charakter institutu výjimečného a měl by statisticky vzato být přiznáván v menšině případů, nikoli zpravidla. Je pravda, že čistě jazykový výklad § 73 odst. 2 s. ř. s. by mohl svádět k závěru, že při posuzování, zda odkladný účinek přiznat, anebo nikoli, se poměruje pouze a jen vzájemný poměr újmy žadatele o jeho přiznání a újmu jiných osob. V tomto smyslu by tedy i vcelku nepatrná újma žadatele mohla být důvodem přiznání odkladného účinku, byly-li by újmy ostatních osob ještě mnohem „nepatrnější“. Takový mechanický výklad by však opomíjel základní znak institutu odkladného účinku, a sice, jak již bylo shora zmíněno, že jde o institut výjimečný, který nemá být v řízeních

pokračování

před správními soudy pravidlem. Měl-li by pravidlem být, nestanovil by zákonodárce jako základní pravidlo, že žaloba resp. kasační stížnost odkladný účinek nemají. Pojímání odkladného účinku jako výjimky z pravidla tedy znamená, že újma, která má hrozit žadateli o jeho přiznání, nesmí být vzhledem k jeho poměrům bagatelní, nýbrž naopak významná, taková, která opravňuje, aby v jeho konkrétním případě pravidlo, že žaloba resp. kasační stížnost odkladný účinek nemá mít, nebylo výjimečně uplatněno (srov. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2014, č. j. 6 Afs 73/2014 - 56).

[10] První podmínkou je prokázání vzniku nepoměrně větší újmy, které leží na stěžovateli. Ten musí dostatečně konkrétně onu nepoměrně větší újmu, která mu vznikne nepřiznáním odkladného účinku, vymezit. Bylo tedy na Nejvyšším správním soudu, aby posoudil, zda stěžovatelem tvrzená újma dosahuje intenzity nepoměrně větší újmy a zda případné následky nepřiznání odkladného účinku by byly srovnatelné s následky uvedenými v citovaném rozhodnutí rozšířeného senátu.

[11] V souladu s rozhodovací činností zdejšího soudu lze za nepoměrně větší újmu považovat poměrně závažné důsledky do života či existence toho, kdo se přiznání odkladného účinku kasační stížnosti domáhal. Tak například nelze nenahraditelnou újmu (dle předchozí dikce § 73 odst. 2 s. ř. s.) způsobenou stěžovateli (žalovanému) spatřovat v tom, že tento bude povinen vyplatit žalobci přeplatek na dani, a to v souladu s usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 1. 2005, č. j. 1 Afs 106/2004 – 49 (publ. pod č. 982/2006 Sb. NSS.). Naopak jako nenahraditelná újma byl posouzen „*brozíci výkon rozhodnutí o uložení pokuty fyzické osobě ve výši, která výrazně přesahuje prokázaný celoroční příjem rodiny se dvěma nezletilými dětmi*“ (k tomu blíže usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2003, č. j. 6 A 160/2002 - 46).

[12] V posuzovaném případě spatřuje stěžovatel nepoměrně větší újmu v následcích výkladu příslušných ustanovení daňového řádu zaujatého krajským soudem, který stěžovatele údajně postavil do nelehké pozice, ve které je třeba nastalou situaci řešit. Odlišnost právního názoru soudu od toho, který má správní orgán, však sama o sobě neopravňuje správní orgán ve věci nekonat a nemůže být důvodem pro přiznání odkladného účinku kasační stížnosti, a to ani v situaci, že by hrozilo, že se takovýto právní názor stane v určitém ohledu precedentem. Závazný názor krajského soudu vyjádřený v jeho pravomocném rozhodnutí je nutno do doby, než bude eventuelně rozhodnutí krajského soudu zrušeno, považovat za správný. Tím, že zákonodárce stanovil, že kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocným rozhodnutím krajských soudů, přiklonil se k přesvědčení, že takové rozsudky budou v převážné většině případů správné a zákonné a jen v menšině případů tomu tak nebude. Zákonodárce zde jednoznačně učinil rozhodnutí o tom, jaké nebezpečí považuje za větší a v praxi častější – nikoli to, jež spočívá v eventuelně nezákonném rozsudku krajského soudu, což bude shledáno v rozhodnutí o kasační stížnosti, nýbrž to, které by spočívalo ve vyčkávání v každém jednotlivém případě, kdy bude podána kasační stížnost, zda právní názor krajského soudu obstojí i v řízení o kasační stížnosti.

[13] Dodržením závazného právního názoru nemůže navíc stěžovateli vzniknout v podstatě žádná újma, a už vůbec újma dosahující intenzity požadované pro přiznání odkladného účinku. Pokud se bude někdo opírat ve své argumentaci o právní názor krajského soudu vyjádřený v nynější věci též v jiných obdobných řízeních před stěžovatelem, je na stěžovateli, aby si vyhodnotil, zda právní názor krajského soudu i v těchto jiných věcech bude následovat, anebo zda setrvá na právním názoru svém. Kasační, a tedy zásadně bezvýhradnou závaznost má právní názor krajského soudu toliko v nyní projednávané věci; v ostatních věcech působí silou své přesvědčivosti a tím, že jej vydala soudní autorita – to jej však nečiní něčím, co je nutno slepě následovat, má-li stěžovatel za to, že má přesvědčivé argumenty pro právní názor jiný.

[14] Nadto je třeba uvést, že stěžovatel ani neuvedl, jaká konkrétní újma by mu vlastně měla v důsledku dalšího postupu ve věci vzniknout. Dopad soudní judikatury na doposud zažitou správní praxi je jevem nikoliv *a priori* nebezpečným nebo nežádoucím, ale v některých oblastech výkonu veřejné správy, oblast správy daní nevyjímaje, i jevem frekventovaným až zcela přirozeným. S určitou nejistotou o tom, jaký je správný výklad práva, se správní orgány i jednotlivci ve své praxi běžně setkávají a vzhledem k rozsahu a složitosti práva není cesty, jak se jí vyvarovat.

[15] Jelikož stěžovatel neprokázal, že by výkon nebo jiné právní následky rozhodnutí pro něj znamenaly nepoměrně větší újmu, než jaká přiznáním odkladného účinku může vzniknout jiným osobám, soud se již nezabýval tím, zda by přiznání odkladného účinku kasační stížnosti bylo v rozporu s důležitým veřejným zájmem.

[16] Stěžovatel tedy neprokázal existenci podmínek pro přiznání odkladného účinku stanovených v § 73 odst. 2 s. ř. s. Z tohoto důvodu nebylo možno odkladný účinek kasační stížnosti podle ustanovení § 107 s. ř. s. ve spojení s § 73 odst. 2 s. ř. s. přiznat.

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

V Brně dne 23. června 2015

JUDr. Karel Šimka  
předseda senátu