

## 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 žalobce: **Johnson Controls Czech, s. r. o.**, se sídlem Líbalova 2348/1, Praha 4, zastoupen JUDr. Luděkem Chvostou, advokátem se sídlem Na Příkopě 854/14, Praha 1 proti žalovanému: **Specializovaný finanční úřad**, se sídlem nábřeží Kpt. Jaroše 1000/7, Praha 7, proti nezákonnému zásahu žalovaného, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 5. 12. 2019, č. j. 11 A 34/2019 – 46, o návrhu žalovaného na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti,

### t a k t o :

Kasační stížnosti **se přiznává** odkladný účinek v části výroku II., kterou Městský soud v Praze přikázal zastavení daňové kontroly.

### O d ů v o d n ě n í :

[1] Včasně podanou kasační stížností se žalovaný, jakožto stěžovatel, domáhá zrušení shora označeného rozsudku (dále jen „napadený rozsudek“) Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“). Výrokem I. napadeného rozsudku byla zamítnuta žalobcova žaloba na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného v té části, v níž se žalobce domáhal určení, že daňová kontrola daně z příjmů právnických osob vedená Specializovaným finančním úřadem u společnosti Johnson Controls Czech s. r. o., zahájená protokolem č. j. 128700/18/4225-21791-506621, ze dne 1. 8. 2018, je nezákonným zásahem. Výrokem II. napadeného rozsudku městský soud žalovanému zakázal, aby pokračoval v daňové kontrole z příjmů právnických osob u žalobce, zahájené výše uvedeným protokolem, a to ve vztahu k daňové ztrátě za hospodářský rok 2008/2009, a přikázal žalovanému, aby daňovou kontrolu v uvedeném rozsahu zastavil ve lhůtě jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku. Výrokem III. pak městský soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o žalobě.

[2] Stěžovatel v kasační stížnosti mj. navrhl, aby jí Nejvyšší správní soud přiznal odkladný účinek, neboť vyhovění napadenému rozsudku by znamenalo zastavení předmětné daňové kontroly (lhostejno za jaká zdaňovací období a v jakém rozsahu). Pokud by stěžovatel daňovou kontrolu zastavil a následně byl se svou kasační stížností úspěšný, byl by takový úspěch pouze akademický, neboť daňovou kontrolu by již nebylo možné znovu zahájit, a to kvůli nesplnění podmínek dle § 85 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

[3] Žalobce se k návrhu na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti vyjádřil podáním ze dne 9. 1. 2020, s tím, že v případě přiznání odkladného účinku by došlo k dokonání nezákonného zásahu, před kterým byla žalobci poskytnuta městským soudem ochrana. Stěžovatel

sám totiž v návrhu na přiznání odkladného účinku avizoval, že v takovém případě přistoupí seznámení žalobce s výsledkem kontrolního zjištění a posléze i ke stanovení daně. Tím by mohl být zmařen i účel samotného řízení o kasační stížnosti. Kasační stížnosti navazující na řízení ve věcech žalob na ochranu před nezákonným zásahem jsou ze zákona projednávány v přednostním režimu, což indikuje nevhodnost přiznání odkladného účinku kasační stížnosti žalovaného v obecné rovině. Přiznáním odkladného účinku by v konečném důsledku byl obnoven stav představující trvající nezákonný zásah žalovaného.

[4] Nejvyšší správní soud vycházel při posouzení návrhu na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti z následujících skutečností, úvah a závěrů.

[5] Podle § 107 odst. 1 s. ř. s. nemá kasační stížnost odkladný účinek. Soud jej však může na návrh stěžovatele přiznat; § 73 odst. 2 až 5 se užije přiměřeně. Podle § 73 odst. 2 s. ř. s. ve spojení s § 107 s. ř. s. lze přiznat odkladný účinek, jestliže by výkon nebo jiné právní následky rozhodnutí 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.

[6] Jak již dříve Nejvyšší správní soud ve své četné judikatuře konstatoval, soudy ve správním soudnictví poskytují primárně ochranu subjektivním veřejným právům a rovněž institut odkladného účinku je koncipován především jako dočasná procesní ochrana žalobce – účastníka správního řízení – před okamžitým výkonem pro něj nepříznivého rozhodnutí, jsou-li pro to splněny zákonem předepsané podmínky. Situace, kdy bude možno dovozovat vznik nepoměrně větší újmy na straně žalovaného správního orgánu v důsledku rozhodnutí správního soudu, než jaká přiznáním odkladného účinku může vzniknout jiným osobám, tak budou nepochybně představitelné na straně žalovaného správního orgánu v poněkud omezenější míře, než jak tomu bude na straně žalobce. V usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2007, č. j. 2 Ans 3/2006 – 49, publ. pod č. 1255/2007 Sb. NSS, jsou mezi příkladmo uvedenými situacemi relevantními pro udělení odkladného účinku zařazeny případy vrácení řidičského oprávnění duševně choré osobě, vystavení zbrojního průkazu nebezpečnému recidivistovi, nebo také udělení povolení k obchodu s vojenským materiálem zločinnému podniku.

[7] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že v této věci se nejedná s ohledem na její povahu a skutkové i právní okolnosti o jeden z výjimečných případů, ve kterých je třeba návrhu žalovaného správního orgánu na přiznání odkladného účinku vyhovět.

[8] Podle citovaného ustanovení soud při rozhodování o odkladném účinku poměřuje závažnost újmy, která může vzniknout stěžovateli nepřiznáním odkladného účinku, a újmy, která může naopak vzniknout jiným osobám přiznáním odkladného účinku. Možná újma hrozící stěžovateli přitom musí být nepoměrně vyšší a zároveň nesmí být přiznání odkladného účinku v rozporu s veřejným zájmem. Odkladný účinek kasační stížnosti má charakter institutu mimořádného, vyhrazeného pro ojedinělé případy. Přiznáním odkladného účinku kasační stížnosti je prolamována právní moc soudního rozhodnutí, což je zákonem podmíněno splněním stanovených podmínek.

[9] Povinnost tvrdit a prokázat vznik újmy má stěžovatel (viz např. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 2. 2012, č. j. 1 As 27/2012 – 32, nebo ze dne 23. 1. 2014, č. j. 6 Ads 99/2013 – 11). K tomu, aby soud mohl o návrhu na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti rozhodnout, musí stěžovatel konkretizovat, jakou újmu by pro něj znamenal výkon nebo jiné právní následky rozhodnutí a z jakých konkrétních okolností to vyvozuje.

pokračování

[10] Stěžovatel svůj návrh opřel v zásadě o argument, že pokud bude muset postupovat v souladu s výrokem napadeného rozsudku, dojde k zastavení daňové kontroly a v této nebude možno s ohledem na restrikce uvedené v § 85 odst. 5 daňového řádu pokračovat, čímž bude zmařeno potenciální stanovení daně i v případě, kdy by kasační stížnost nakonec byla shledána důvodnou, resp. žalobou napadené jednání žalovaného bylo Nejvyšším správním soudem shledáno zákonným.

[11] Podle § 85 odst. 5 daňového řádu nelze opakovat daňovou kontrolu v rozsahu skutečností, které již byly kontrolovány. Výjimky jsou stanoveny pod písm. a) a b) téhož ustanovení a případ, že kontrola byla ukončena z příkazu soudu, který byl následně v kasačním řízení zrušen, pod ně podřadit nelze. Otázkou je, zda by se nutně muselo jednat o kontrolu opakovanou. Pro odpověď je rozhodný výrok II. rozsudku městského soudu, kterým bylo žalovanému přikázáno nejen v kontrole nepokračovat, ale i kontrolu zastavit. Pokud by bylo nařízeno pouze nepokračování v kontrole, bylo by to možné vnímat jako pozastavení kontroly (jakési „zmrazení“ jejího provádění), přičemž v případě zrušení rozsudku městského soudu by bylo možno pokračovat (jednalo by se o tutéž kontrolu). Městský soud ovšem současně přikázal kontrolu zastavit. Nemůže se ovšem jednat o zastavení řízení ve smyslu § 106 daňového řádu, neboť daňová kontrola není řízením, ale postupem; to znamená, že by po zrušení „rozhodnutí o zastavení kontroly“ nepřicházel v úvahu postup podle § 124a daňového řádu. Městský soud blíže neobjasnil, co míní zastavením daňové kontroly, a vzhledem k tomu, že nemůže jít o rozhodnutí, může se jednat jen o úkony fakticky ukončující daný postup v části týkající se soudem posuzovaného zdaňovacího období. V každém případě, ať by žalovaný učinil jakýkoliv úkon, jímž by daňovou kontrolu ukončil, po zrušení rozsudku krajského soudu by tento úkon nebyl odstranitelný ani pomínutelný; tj. žalovaný by musel přikročit k opakované kontrole, pro niž by ovšem neměl splněny zákonné podmínky. To nasvědčuje názoru žalovaného.

[12] Na druhé straně nelze pominout, že městský soud vycházel z názoru, že stále probíhající daňová kontrola je ve vztahu k žalovanému zdaňovacímu období nezákonným zásahem. Přiznání odkladného účinku by nebylo jen oddálením ukončení kontroly, ale popřením rozhodnutí jako celku a v podstatě umožněním v pokračování nezákonného zásahu. V tom je třeba přisvědčit žalobci.

[13] Oba dva důsledky jsou závažné, první pro žalovaného, druhý pro žalobce, aniž by bylo jednoznačné, který z nich je nepoměrně významnější než druhý. Nejvyšší správní soud spatřuje řešení v tom, že výrok II. městského soudu obsahuje dva na sebe navazující příkazy, jednak nepokračovat v daňové kontrole, jednak daňovou kontrolu zastavit. Z hlediska zajištění možnosti případného pokračování v daňové kontrole postačí provedení prvního příkazu, který současně chrání žalobce před pokračováním postupu, projednáním výsledků kontroly a doměřením daně. Proto Nejvyšší správní soud přiznal odkladný účinek části výroku II. napadeného rozsudku, a to části příkazující daňovou kontrolu zastavit. To znamená, že žalovaný bude respektovat první příkaz městského soudu a v daňové kontrole nebude pokračovat do doby rozhodnutí o kasační stížnosti.

**Poučení:** Proti tomuto usnesení **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. ledna 2020

JUDr. Miluše Došková  
předsedkyně senátu