

USNESENÍ

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň Mgr. Evy Šonkové a Mgr. Sylvy Šiškeové v právní věci žalobkyně: **LESING plus, spol. s r.o.**, se sídlem Chrástecká 2601/5, Plzeň, zastoupená JUDr. Mgr. Martinem Horákem, advokátem se sídlem Bezručova 153/9, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 9. 2018, č. j. 43460/18/5200-11434-707700, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 6. 2020, č. j. 30 Af 64/2018 – 128, o návrhu žalobkyně na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti,

t a k t o :

- I. Kasační stížnosti **se p ř i z n á v á** odkladný účinek spočívající v tom, že až do právní moci rozhodnutí Nejvyššího správního soudu o kasační stížnosti se pozastavují účinky rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 5. 2. 2018, č. j. 184419/18/2301-51522-402739, a rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 9. 2018, č. j. 43460/18/5200-11434-707700.
- II. Žalobkyni **se u k l á d á** zaplatit České republice – Nejvyššímu správnímu soudu ve lhůtě 10 (deseti) dní od doručení tohoto usnesení soudní poplatek za podání návrhu na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti ve výši 1000 Kč.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Včasně podaná kasační stížnost žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) ze dne 12. 8. 2020, doručená Nejvyššímu správnímu soudu dne 20. 8. 2020, směřuje proti v záhlaví označenému rozsudku Krajského soudu v Plzni (dále jen „krajský soud“), jímž byla zamítnuta její žaloba proti shora označenému rozhodnutí žalovaného (dále jen „rozhodnutí žalovaného“).

[2] Rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto stěžovatelčino odvolání a potvrzeno napadené rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 5. 2. 2018, č. j. 184419/18/2301-51522-402739 (dále jen „dodatečný platební výměr“). Dodatečným platebním výměrem na daň z příjmů právnických osob a na zrušení daňové ztráty z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014 byla stěžovatelce podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a podle § 147 a § 143 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, doměřena daň z příjmů právnických osob ve výši 63 270 Kč a dle § 143 odst. 1 daňového řádu dodatečně zrušena daňová ztráta z příjmů právnických osob ve výši 2 580 607 Kč a současně podle § 251 odst. 1 písm. a) a c) daňového řádu sdělen vznik zákonné povinnosti uhradit penále ve výši 38 460 Kč.

[3] V text své kasační stížnosti vtělila stěžovatelka mj. i návrh na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti. Zdůvodnila jej tím, že je v dané věci v podstatě napadána finanční správou za to, že svou daňovou povinnost (na dani z příjmu právnických osob) uhradila s předstihem a nečekala na to, až dojde k předání díla (jehož byla zhotovitelkou) jakožto celku, přičemž v tomto ohledu navíc stěžovatelka postupovala zcela v souladu s celooborovou praxí průběžného účtování výnosů v oblasti stavebnictví. Dále stěžovatelka uvedla, že v důsledku aplikace právního názoru orgánů finanční správy by musela v mezidobí rekonstruovat své účetnictví zpětně až do roku, který má vliv na nedokončenou výrobu v roce 2014, tj. šlo by o rekonstrukci celého účetnictví od roku 2013 do roku 2017. Změna metodiky účtování způsobí rozdílné vykázání daňového základu v letech 2014 až 2019. Účetní změny se po rekonstrukci mohou promítnout i v účetním období aktuálního roku. Úprava daňového základu v jednotlivých letech vyvolá vznik přeplatků, ale i nedoplatků na dani z příjmů právnických osob. Nedoplatky daně budou podléhat úrokům z prodlení ve výši repo sazby zvýšené o 14 procentních bodů za zdaňovací období. Výši nákladů na tuto rekonstrukci účetnictví lze přitom odhadovat na vyšší řády stovek tisíců korun českých. Stěžovatelka nicméně upozorňuje, že největší riziko by pro ni v případě aplikace právního názoru orgánů finanční správy (aprobovaného krajským soudem) představovalo, že rekonstrukce účetnictví vyvolá rozpor v názoru auditora na nedokončenou výstavbu, kdy auditor bude nucen prohlásit účetní závěrku za nepřesnou (tzv. „výhrada na účetní závěrku“). V takovém případě však banky, jež stěžovatelce poskytují dlouhodobé provozní úvěry na podnikání, automaticky zpochybní stěžovatelčinu důvěryhodnost a ihned prohlásí veškeré úvěry za splatné. To povede k okamžitému krachu stěžovatelky, jelikož nebude schopna zesplatnění úvěry naráz splatit. Následky rozhodnutí žalovaného by tedy pro stěžovatelku byly fatální a nenahraditelné. Naproti tomu přiznání odkladného účinku nikterak nezasáhne do práv či fungování žalovaného, jelikož stěžovatelka mj. odvedla daň s předstihem a přiznáním odkladného účinku žádný vznik újmy na straně žalovaného či státu nemůže hrozit. Ve svém vyjádření ze dne 15. 9. 2020 stěžovatelka rovněž dodala, že v případě nepřiznání odkladného účinku bude možno její případný následný úspěch v meritu věci nahlížet již jen jako akademický.

[4] Žalovaný ve svém vyjádření ke stěžovatelčinu návrhu na přiznání odkladného účinku předně obecně zdůraznil mimořádnou povahu předmětného institutu, stejně jako navrhovatelovu povinnost důkazní a povinnost tvrzení. Stěžovatelčiny obavy stran fatálních následků rozhodnutí žalovaného (resp. dodatečného platebního výměru) ve vztahu k její budoucí solventnosti a s tím spojené existenci jakožto podnikatelského subjektu či tvrzení, že je správcem daně šikanována za uhrazení daně s předstihem, samo o sobě bez dalšího vznik nepoměrně větší újmy, než jaká přiznáním odkladného účinku může vzniknout jiným osobám, neprokazuje. Stěžovatelka ostatně ke svým tvrzením nepředložila žádné důkazní prostředky. Nejsou proto splněny podmínky pro přiznání odkladného účinku kasační stížnosti. V závěru svého vyjádření se žalovaný rovněž vymezil vůči argumentaci, již užil krajský soud ve svém usnesení přiznávajícím odkladný účinek stěžovatelčině žalobě (usnesení krajského soudu ze dne 21. 12. 2018, č. j. 30 Af 64/2018 – 100). Krajským soudem odkazované usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2018, č. j. 1 As 128/2018 – 42, totiž bylo vydáno na podstatně odlišném skutkovém a právním základě, což je činí pro nynější věc nepřiléhavým.

[5] Podle § 107 s. ř. s. [k]asační stížnost nemá odkladný účinek; Nejvyšší správní soud jej však může na návrh stěžovatele přiznat. Ustanovení § 73 odst. 2 až 5 se užije přiměřeně.

[6] Podle § 73 odst. 2 s. ř. s. [s]oud na návrh žalobce po vyjádření žalovaného usnesením přizná žalobě odkladný účinek, jestliže by výkon nebo jiné právní následky rozhodnutí znamenaly pro žalobce nepoměrně větší újmu, než jaká přiznáním odkladného účinku může vzniknout jiným osobám, a jestliže to nebude v rozporu s důležitým veřejným zájmem.

[7] Povinnost tvrdit a prokázat vznik újmy má stěžovatelka (viz např. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 2. 2012, č. j. 1 As 27/2012 - 32). Musí konkretizovat, jakou újmu by pro ni znamenal výkon nebo jiné právní následky rozhodnutí a z jakých konkrétních okolností to vyvozuje. Hrozící újma přitom musí být závažná a reálná, nikoliv pouze hypotetická či bagatelní. Vylíčení podstatných skutečností o nepoměrně větší újmě tedy musí svědčit o tom, že negativní následek, jehož se stěžovatelka v souvislosti s napadeným rozsudkem krajského soudu obává, by pro ni byl zásadním zásahem. Nejvyšší správní soud přitom není oprávněn ani povinen v daném ohledu nahrazovat činnost stěžovatelky a vznik újmy na její straně jakkoli dovozovat či dohledávat např. ze soudního nebo správního spisu. Stěžovatelku tíží i břemeno důkazní, které vyžaduje, aby tvrzení, kterými odůvodňuje svůj návrh na přiznání odkladného účinku, také řádně doložila.

[8] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že stěžovatelka tvrdí dostatečně konkrétním a individualizovaným způsobem, že následky rozhodnutí žalovaného, zejména pak právní názor zde vyslovený, by pro ni znamenal zásadní, ba až existenciální újmu. Z fiskálního hlediska jde v nejobecnějším rámci o spor nikoli o to, zda určité reálně dosahované příjmy zdanit, nýbrž kdy tak učinit, který však svým konkrétním vyústěním – podle stěžovatelkou zcela logicky nastíněného řetězce kauzality – jí může přivodit vážné potíže co do její úvěrové spolehlivosti a solventnosti, a tedy i ohrozit samu její ekonomickou existenci. Ve své podstatě „akademický“ (byť pro ekonomický osud stěžovatelky zásadní spor), v němž není nezbytné pospíchat s aplikací právního názoru zaujatého správci daně a aprobovaného krajským soudem i nad rámec již učiněného, neboť podstatné nebezpečí z prodlení nehrozí, nesmí vést k zásadnímu ekonomickému ohrožení stěžovatelky.

[9] Nyní posuzovaná věc je proto typickým příkladem situace, kdy odkladný účinek kasační stížnosti nemůže být v rozporu s veřejným zájmem a současně nemůže ostatním účastníkům (zde žalovanému jakožto orgánu státní správy) způsobit vážnější újmu. Pro daňovou správu „nejhorší“ představitelný scénář se v tuto chvíli jeví být takový, že pokud by její názor obstál, ale byl Nejvyšším správním soudem potvrzen až s odkladem více měsíců, mohlo by již v tu dobu být nemožné (typicky kvůli prekluzi práva doměřit daň) promítnout tento právní názor i do daňových povinností stěžovatelky v některých ze souvisejících zdaňovacích období. Případný daňový výnos, o nějž by stát mohl být takto připraven, je s vysokou pravděpodobností nepoměrně menší újmu, než jaká s nikoli malou pravděpodobností hrozí stěžovatelce. Ačkoli stěžovatelka nepřiložila k návrhu na přiznání odkladného účinku relevantní pasáže své smluvní úvěrové dokumentace, přičemž ani nelze popřít zatím jen hypotetický charakter její argumentace stran auditorské výhrady na účetní závěrku a automaticnosti zesplatnění jejích provozně-podnikatelských úvěrů, k jí tvrzeným dopadům dojít s významnou pravděpodobností může. Neblahý dopad je logickým důsledkem širší aplikace právního názoru správce daně i na související zdaňovací období, a přitom zde není patrná potenciální újma na straně žalovaného ani rozpor s důležitým veřejným zájmem, které by opodstatňovaly přijetí takového rizika. V konečném důsledku tedy Nejvyšší správní soud, v zásadě souladně s krajským soudem, shledal i za těchto výjimečných okolností (rozhodnutí o odkladném účinku stojí v podstatě jen na tvrzeních stěžovatelky) naplnění podmínek pro jeho přiznání.

[10] Nejvyšší správní soud proto rozhodl o přiznání odkladného účinku kasační stížnosti tak, jak je uvedeno ve výroku I. tohoto usnesení, přičemž postupoval v souladu s právním názorem rozšířeného senátu (viz jeho usnesení ze dne 16. 6. 2020, č. j. 8 Azs 339/2019 – 38, zejména bod 52). Vymezil tedy, že po dobu řízení o kasační stížnosti se pozastavují účinky rozhodnutí správců daně obou instancí. Znamená to, že správci daně se po tuto dobu budou chovat, jako by uvedená rozhodnutí nebyla vydána a právní názory v nich obsažené nebyly vysloveny.

[11] Logickým důsledkem je, že po dobu řízení o kasační stížnosti by správce daně pokud možno neměl aplikovat uvedené právní názory na stěžovatelku ani dále nad rámec toho, co již učinil do vydání tohoto usnesení (tedy například ve vztahu k daňovým tvrzením stěžovatelky za jiná zdaňovací období, než jakých se týká nyní projednávaná věc). Pokud by tak učinil, je představitelné, že na návrh stěžovatele by mu takový postup mohl být Nejvyšším správním soudem po dobu řízení o kasační stížnosti zapovězen vydáním předběžného opatření podle § 38 s. ř. s.

[12] Ukáže-li se v průběhu řízení, že pro přiznání odkladného účinku nebyly důvody, nebo že tyto důvody v mezidobí odpadly, může Nejvyšší správní soud toto usnesení i bez návrhu zrušit (§ 73 odst. 5 ve spojení s § 107 odst. 1 s. ř. s.).

[13] Podání návrhu na přiznání odkladného účinku podléhá dle položky č. 20 sazebníku soudních poplatků, který je přílohou zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, soudnímu poplatku ve výši 1000 Kč.

[14] Zákon soud jasně zavazuje k bezodkladnému rozhodnutí o návrhu (§ 73 odst. 4 s. ř. s.), bez zbytečných průtahů spojených s předchozím výběrem soudního poplatku. Rozhodnutí o uložení povinnosti zaplatit soudní poplatek za podání návrhu na přiznání odkladného účinku je tedy součástí výroku rozhodnutí o tomto návrhu (viz usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 2. 2012, č. j. 1 As 27/2012 – 32). Nejvyšší správní soud proto nevyzýval stěžovatelku k zaplacení soudního poplatku po podání návrhu, nýbrž jí uložil, aby poplatek zaplatila současně s rozhodnutím o tomto návrhu (výrok II. tohoto usnesení).

[15] Soudní poplatek lze zaplatit:

- vylepením kolků na podání adresovaném Nejvyššímu správnímu soudu nebo

- bezhotovostně převodem na účet soudu číslo: **3703 – 46127621/0710**, vedený u České národní banky, pobočka Brno. Závazný **variabilní symbol** pro identifikaci platby je: **1020329620**.

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

V Brně dne 17. září 2020

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu

Vyhovuji výzvě a zasílám Nejvyššímu správnímu soudu v kolkových známkách určený soudní poplatek.

ke sp. zn. 2 Afs 296/2020

podpis.....

↓ místo pro nalepení kolkových známek ↓