



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudkyň JUDr. Ing. Venduly Sochorové a Mgr. Ing. Veroniky Baroňové ve věci

žalobkyně: **TŘI PYRAMIDY s. r. o.**
sídlem Palackého 5001/1, Jihlava
zastoupena advokátkou JUDr. Alenou Prchalovou, Ph.D.
sídlem Husova 1288/25, Jihlava

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 8. 2018, č. j. 36205/18/5100-41458-711539

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. V projednávané věci jde o posouzení zákonnosti rozhodnutí o zřízení zástavního práva.

2. Finanční úřad pro Kraj Vysočina rozhodnutím ze dne 15. 1. 2018, č. j. 30522/18/2901-80541-706451, zřídil zástavní právo podle § 170 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve spojení s § 1309 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, k nemovitým věcem zapsaným na LV č. 6063 u Katastrálního úřadu pro Vysočinu, katastrální pracoviště Velké Meziříčí, katastrální území Velké Meziříčí. Zástavní právo bylo zřízeno k zajištění neuhrazené daně, která k 12. 1. 2018 dosahovala výše 24 603 136,50 Kč.
3. Odvolání žalobkyně žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl a potvrdil rozhodnutí správního orgánu I. stupně.

II. Obsah žaloby

4. Podle žalobkyně je napadené rozhodnutí nesprávné a nezákonné. Je jedním z mnoha, která byla vydána v rámci kontroly dotačních titulů ze strany správce daně. Žalobkyně se domáhá spojení celé kauzy zahájené nesprávně provedenou kontrolou dotací. Cíl správy daní nelze realizovat způsobem, který znamená likvidaci podnikání daňového subjektu. Již od zahájení kontroly usiluje správce daně bez legitimního důvodu o ukončení činnosti žalobkyně. Zejména v důsledku vydání zajišťovacích příkazů, obstavení účtů a uvalení zástavních práv na veškerý hmotný i nehmotný majetek došlo k zastavení činnosti žalobkyně. Správce daně postupoval vůči žalobkyni nezákonně, šikanózně, svévolně a nerespektoval základní zásady správy daní. Nevyhověl jediné žádosti, které měly za cíl zachránit chod společnosti.
5. Napadeným rozhodnutím pokračuje ignorance jakýchkoliv zásad daňového řízení ve fiskálním zájmu státu. Žalobkyně proto již v odvolacím řízení upozornila na zneužití práva ze strany finančního úřadu. Má za to, že postup správce daně naplnil znaky, které byly vymezeny např. v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2005, č. j. 1 Afs 107/2004-48. Zákaz zneužití práva je *ultima ratio*, proto musí být uplatňován nanejvýš restriktivně a za pečlivého poměření s jinými obdobně důležitými principy vlastními právnímu řádu, s nimiž se může střetnout.
6. Žalovaný podle žalobkyně neřešil podstatu podaného odvolání a nesprávně aplikoval závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 5. 2015, č. j. 4 Afs 48/2015-35. Správce daně jí uložil povinnost složit na základě zajišťovacího příkazu částku cca 25 mil. Kč při současném obstavení bankovních účtů a znemožnění nakládání s majetkem, který obstavil zástavními právy. Takový postup je nejen v rozporu se zásadami daňového řádu, ale postrádá rovněž prvky logiky. Rozhodnutím o zřízení zástavního práva byly zastaveny i movité věci, které nebyly ve vlastnictví žalobkyně, přestože měl správce daně při soupisu majetku veškeré údaje k dispozici. Takový postup je šikanózní. Navíc soupis probíhal bez přítomnosti zástupců žalobkyně. Není rovněž pravdou, že by zastavený majetek byl prodejní stejně, jako majetek nezastavený. Taková argumentace je v rozporu s ekonomickou realitou. Nesprávnost postupu dokládá rovněž fakt, že finanční úřad přistoupil k provedení exekucí a dražby (tedy k likvidaci majetku), přestože spor u soudu nebyl vyřešen.
7. Z popsaných důvodů žalobkyně navrhl, aby soud napadené rozhodnutí, jakož i rozhodnutí správního orgánu I. stupně, zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

8. Žalovaný ve vyjádření k žalobě setrval na právním názoru vyjádřeném v napadeném rozhodnutí.
9. K námitce nerespektování základních zásad správy daní uvedl, že přezkum zákonnosti zajišťovacích příkazů a platebních výměrů na odvod za porušení rozpočtové kázně není předmětem tohoto soudního řízení. Nelze rovněž souhlasit se skutečností, že postup správních orgánů byl nezákonným zásahem ve smyslu rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Aps 3/2012-33. Předmětný rozsudek řeší jiný skutkový stav i jinou právní otázku a není přílehlavý na věc žalobkyně. Rozhodnutí o zřízení zástavního práva je rozhodnutím, tudíž nesplňuje podmínky nezákonného zásahu ve smyslu § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále též „s. ř. s.“).
10. Žalovaný zdůraznil, že námitku porušení základních zásad správy daní uplatnila žalobkyně poprvé až v podané žalobě. V odvolání brojila toliko proti nedodržení cíle správy daní. Žalovaný je přesvědčen, že rozhodnutí bylo vydáno v souladu se základními zásadami daňového řádu. Ostatně argumentace žalobkyně je v tomto ohledu zcela vágní.
11. K namítaným pochybením, k nimž mělo dojít během soupisu majetku, žalovaný uvedl, že postup správce daně při daňové exekuci nemá žádný vliv na zákonnost rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Šikanózní postup nelze dovodit ani ze skutečnosti, že správce daně pokračoval v daňové exekuci, přestože byly podány správní žaloby. Je zásadní, že žalobě vedené pod sp. zn. 30 Af 65/2017 nebyl přiznán odkladný účinek. V souladu s presumpcí zákonnosti správních aktů bylo nutné na vydaná rozhodnutí pohlížet jako na správná a zákonná. Správní orgány tak nepochybily, pokud pokračovaly v daňové exekuci, nebyl-li žalobě přiznán odkladný účinek. Podaná žaloba nemá povahu polemiky s konkrétním rozhodnutím správce daně. Chybí v ní jakékoli argumenty stran zákonnosti či správnosti napadeného rozhodnutí.
12. Žalovaný dále nesouhlasí s tím, že by se dopustil zneužití práva. Byl zvolen zcela legitimní a přiměřený způsob zajištění úhrady daně. Pomocí daní může stát realizovat vlastní finanční politiku v zákonných mezích respektujících jistoty daňového poplatníka. Vzhledem k tomu, že podmínky pro zřízení zástavního práva byly splněny, nejednal správce daně v rozporu se zákonem ani s Listinou základních práv a svobod. Není pravdou, že by byly „otočeny“ závěry rozsudku č. j. 4 Afs 48/2015-35. Zástava v podobě předmětných nemovitých věcí je zcela přiměřená výši zajišťované daně (24 603 136,50 Kč) a nelze ji považovat za zjevný exces.
13. Navrhl proto, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci soudem

14. Soud přezkoumal rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů. Ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (*ex officio*), a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného.
15. O žalobě soud rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále též „s. ř. s.“).
16. Dospěl k závěru, že **žaloba není důvodná**.

17. Podstatou žalobní argumentace je nesouhlas žalobkyně s celkovým postupem správce daně, který při kontrole dotačních titulů zjistil pochybení žalobkyně, z toho důvodu nařídil odvod za porušení rozpočtové kázně, následně vydal zajišťovací příkazy a směřuje k likvidaci a ukončení činnosti žalobkyně zřizováním zástavního práva a prováděním daňové exekuce. Jak správně upozorňoval žalovaný ve vyjádření k žalobě, argumentace žalobkyně uplatněná v odvolání i ve správní žalobě je zcela obecná a vágní. Lze odkázat na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb., z něhož vyplývá, že *„míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod - byť i vyhovující - obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej.“* Žalobkyně v podané žalobě uplatnila dvě obecné námitky, Tvrdila, že 1) postup správních orgánů je v rozporu se základními zásadami daňového řízení a 2) že došlo ke zneužití práva. V intencích výše uvedených závěrů rozšířeného senátu se soud k námitkám uplatněným v žalobě vyjádřil pouze v obecnosti, tak jak mu umožnila žalobní argumentace.
18. Podle § 170 odst. 1 daňového řádu *„správce daně může zřídit rozhodnutím zástavní právo k majetku daňového subjektu k zajištění jím neuhrazené daně za podmínek stanovených občanským zákoníkem, pokud tento zákon nestanoví jinak.“*
19. Podmínkou pro vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva je skutečnost, že splatná daň nebyla uhrazena. Současně však správce daně musí vážit, zda zřízení zástavního práva je aktem nezbytným a postupovat v souladu se zásadou přiměřenosti. Podle § 5 odst. 3 daňového řádu je totiž správce daně povinen šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob a používat při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní (přiměřeně srov. Baxa, J. a kol. *Daňový řád. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2011).
20. Správce daně v odůvodnění rozhodnutí o zřízení zástavního práva uvedl, že u žalobkyně eviduje dosud neuhrazenou splatnou daň v celkové výši přesahující 24,6 milionů Kč. S odkazem na probíhající exekuční řízení a s přihlédnutím k tomu, že daň nebyla ze strany žalobkyně nijak hrazena, rozhodl se správce daně zajistit daň zřízením zástavního práva k nemovitým věcem specifikovaným na straně 2 a 3 prvostupňového rozhodnutí. Žalovaný v napadeném rozhodnutí postup správce daně potvrdil. Nepřisvědčil námitce, že by zřízením zástavního práva mělo dojít k likvidaci žalobkyně. Byť připustil určité negativní následky spojené s vydaným rozhodnutím, zdůraznil, že *„zřízením zástavního práva nedochází ke změně vlastnického práva a odvolatel není omezen co do dispozice, užívání a požívání zastavené věci“*. Zřízením zástavního práva byl podle žalovaného naplněn obecný cíl správy daní, jímž je zabezpečení úhrady daně.
21. Postup správních orgánů shledal soud za souladný se základními zásadami daňového řádu, zejména zásadou přiměřenosti. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 48/2015-35 zmiňovaného oba účastníky řízení platí, že princip *„přiměřenosti“* *„má chránit pouze před zjevnými excesy správce daně. To znamená, že z celého okruhu možných případů, v nichž přichází v úvahu zřízení zástavního práva prostřednictvím aplikace ustanovení § 170 daňového řádu, vylučuje ty, v nichž by postup správce daně byl zjevně nepřiměřený, nespravedlivý, formální, případně kdy by vykazoval znaky šikanózního postupu.“* V daném případě došlo rozhodnutím správce daně ke zřízení zástavního práva. Napadeným rozhodnutím ještě nedošlo k vlastní exekuci a zbavení vlastnických práv žalobkyně k předmětným nemovitým věcem. Zajišťovací prostředek tedy byl podle soudu zvolen

v souladu se zásadou přiměřenosti. Nelze přisvědčit žalobkyni, že žalovaný (resp. správce daně) při zřízení zástavního práva „otočil“ závěry rozsudku č. j. 4 Afs 48/2015-35. Naopak, jeho postup byl zcela v intencích se zde vyslovenými závěry.

22. Nepřiléhavá je rovněž argumentace, že postupem správce daně došlo k nezákonnému zásahu. Jak správně poznamenal žalovaný, ochrana podle § 82 s. ř. s. není přípustná v případě, že bylo vydáno správní rozhodnutí. V dané věci není pochyb o tom, že rozhodnutí o zřízení zástavního práva podle § 170 odst. 1 daňového řádu je rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s. Tomu ostatně odpovídá i podaná správní žaloba.
23. Soud neshledal v postupu správce daně žádný exces a nedovodil ani zneužití práva. Ostatně žalobkyně ani blíže nevysvětlila, v čem konkrétně by mělo zneužití práva správcem daně spočívat. Ze správního spisu je zřejmé, že správce daně postupoval v souladu se zákonem a v něm stanovenými podmínkami a s přihlédnutím k výši zajištěné částky daně (odvodu) lze zřízení zástavního práva považovat za rozumné a přiměřené. Odkaz na argumentaci uplatněnou v rozsudku Nejvyššího správního soudu 10. 11. 2005, č. j. 1 Afs 107/2004-48, je proto v dané věci nepřipadný.
24. Zástavní právo představuje tradiční zajišťovací institut, jehož smyslem není okamžité vymožení dlužné částky jako v případě exekučního příkazu, ale zajištění jejího zaplacení do budoucna. Zřízení zástavního práva sice nepochybně snižuje hodnotu dotčené věci, v tom lze žalobkyni přisvědčit, avšak vlastník může věc i nadále užívat (např. ke svému podnikání) a může s ní i nakládat, tj. převést ji na jinou osobu. Žalobkyně se tedy mylí v tom, že právě zřízení zástavního práva vedlo k ukončení její podnikatelské činnosti. Jak Nejvyšší správní soud uvedl v rozsudku ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017-48, *„předností zástavního práva je skutečnost, že jeho vznikem se nemění vlastnické vztahy k zastaveným hodnotám, takže vlastník s nimi může běžným způsobem nakládat (pronajímat je, brát z nich užítky apod.). Zástavní právo se vztahuje i na příslušenství, přírůstky a neoddělitelné plody zástavy. Zástavní právo tak umožňuje daňovému subjektu dále pokračovat v podnikatelské činnosti a rozmnožovat svůj majetek, z něhož se pak právě díky zástavnímu právu může správce daně taktéž uspokojit. V porovnání s bezprostředním nařízením daňové exekuce např. prodejem nemovitosti je proto zástavní právo vhodnějším institutem ve spojení se zajišťovacím příkazem a jeho reakční, dočasnou a operativní povahou. Jak uvádí důvodová zpráva k daňovému řádu, smyslem tohoto institutu je snaha poskytnout daňovému subjektu šetrnější způsob, kterým bude vynucována povinnost stanovená zajišťovacím příkazem. Oproti daňové exekuci bezprostředně navazující na vydání okamžité vykonatelného zajišťovacího příkazu může být za určitých okolností zástavní právo k zajištění částky stanovené zajišťovacím příkazem vhodnější a přiměřenější nástroj.“*
25. Argumentace žalobkyně, že v rámci vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva byly zastaveny i movité věci, které nejsou v jejím vlastnictví, se mýlí s předmětem přezkoumávaného rozhodnutí. Ze správního spisu je zřejmé, že zástavní právo bylo zřízeno toliko k nemovitým věcem. Případný excesivní postup správce daně v jiných řízeních, resp. při provádění daňové exekuce lze namítat toliko v odvolacím řízení proti těmto rozhodnutím.
26. Uvádí-li žalobkyně, že správce daně přistoupil k daňové exekuci, přestože řízení u soudu nebylo pravomocně ukončeno, ani zde není její argumentace přiléhavá. Jak správně konstatoval žalovaný, řízení o žalobě proti rozhodnutí ve správním soudnictví nemá podle § 73 odst. 1 s. ř. s. odkladný účinek ze zákona. Ten je možné přiznat na návrh

žalobce za splnění podmínek obsažených v § 73 odst. 2 s. ř. s. Návrhu žalobkyně na přiznání odkladného účinku ve věci vedené u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 30 Af 65/2017 soud nevyhověl (usnesení ze dne 19. 10. 2017, č. j. 30 Af 65/2017-55). Za této situace byl správce daně vázán presumpcí zákonnosti rozhodnutí a nic mu nebránilo pokračovat v daňové exekuci.

27. Námitky tak nejsou důvodné.

V. Závěr a náklady řízení

28. Soud tak na základě všech výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
29. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně ve věci úspěch neměla (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 28. května 2020

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu