



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

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

žalovaný: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu ze dne 15. 1. 2018, č. j. 434/18/5100-41458-711539

takto:

I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 1. 2018, č. j. 434/18/5100-41458-711539 se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 13 200 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce. JUDr. Aleny Prchalové, Ph.D., advokátky.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti předchozím prvostupňovým správním rozhodnutím Finančního úřadu pro Kraj Vysočina, č. j. 1240741/17/2901-80541-706451 a č. j. 1244002/17/2901-80541-706451, ze dne 27. 6. 2017 a tato byla zároveň potvrzena. Těmito rozhodnutími byla stanovena výše hotových výdajů, které vznikly správci daně při provádění daňové exekuce nařízené exekučními příkazy v celkové výši 70 180 Kč, uhrazené za znalecký posudek č. 636 – ocenění výrobní linky a č. 233/2017 – ocenění patentu a užitného vzoru a ve výši 49 820 Kč za znalecký posudek č. 3588/28/2017.

II. Obsah žaloby

2. Žalobce na úvod sdělil, že v záležitosti předepsaného odvodu za porušení rozpočtové kázně byla podána již řada správních žalob, v jejichž rámci byl rozporován procesní postup správce daně a jeho snahy bez ohledu na základní lidská práva a svobody a procesní ustanovení při výběru daně. Postup správce daně představuje změnu k interpretaci a aplikaci zákonů a dalších právních předpisů s jediným cílem, spočívajícím ve vybrání daně bez ohledu na následky. Přístup k výkladům zákonných ustanovení a uplatňování práva je bezprecedentním příkladem porušování všech demokratických principů fungování státní správy a demokratického státu. Žalobce konkrétně dále rozporoval zákonnost vydaných zajišťovacích příkazů, přičemž podle jeho názoru správní orgány obstavením bankovních účtů dlouho před závěrem o doměření odvodu ukončily činnost žalobce a poslaly jej do úpadku. Postupy správce daně byly rozporné se zásadami daňového řádu, spočívaly na úzce formalistickém výkladu a dopustily se zneužití práva. Dále žalobce namítal, že při nahlížení do daňového spisu byly získány kopie znaleckých posudků, jenž neobsahovaly vyúčtování odměny znalce. Z žalobou napadených rozhodnutí mimo pouhého odkazu na fakturu od soudního znalce nevyplývají důvody pro uložení konkrétní výše náhrady výdajů. Žalobce dále namítal, že k ocenění majetku bylo přistoupeno v době nepravomocného rozhodnutí v rozporu s ust. § 175 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb. daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalobce také namítal způsob výběru soudního znalce ustanoveného k oceňování nemovitostí z pohledu ceny za zpracovaný posudek a jeho výsledek. Zvolený způsob ze strany správce daně umožňuje manipulaci se znaleckými posudky a přidělování posudků jednotlivým znalcům bez ohledu na cenu za znalecký posudek. Žalobce rovněž nesouhlasí se závěrem žalovaného, že správce daně nemá být oprávněn zkoumat, zda ukládané povinnost budou mít pro daňový subjekt likvidační dopad. Při správě daní má správce daně vždy povinnost postupovat tak, aby nedošlo k likvidaci daňového subjektu.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

3. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že zákonnost zajišťovacích příkazů není předmětem přezkumu v rámci nynějšího řízení. S námitkou porušení zásady přiměřenosti a s námitkou likvidačního účinku rozhodnutí o výši hotových výdajů se žalovaný přezkoumatelným způsobem vypořádal v rámci napadeného rozhodnutí. Rovněž tak bylo

řádně odůvodněno rozhodnutí o výši hotových výdajů. Výběr příslušného znalce je ve výlučné pravomoci správce daně. Z žádného právního předpisu nevyplývá, že by znalecký posudek měl obsahovat rovněž vyúčtování vlastní odměny znalce. Faktury za vyhotovení znaleckých posudků jsou součástí veřejné části spisu. K ustanovení znalce došlo v souladu s § 221 odst. 1 daňového řádu po právní moci exekučních příkazů, tudíž nepravomocnost samotných platebních výměrů nebyla oceněním na překážku. Správce daně není při vydání rozhodnutí o výši hotových výdajů oprávněn zkoumat to, zda uložená platební povinnost může mít na daňový subjekt likvidační účinek, ale naopak je povinen rozhodnutí o výši hotových výdajů vydat vždy, pokud v průběhu daňové exekuce vzniknou hotové výdaje. Žalobce navíc nijak nespecifikoval, jak konkrétně by měla rozhodnutí o výši hotových výdajů způsobit jeho likvidaci. K ukončení činnosti žalobce nedošlo z důvodu postupu správce daně, ale pro rozhodnutí České inspekce životního prostředí, jímž bylo rozhodnuto o zastavení provozu stacionárního zařízení ke dni 1. 12. 2016. Žalobce ještě před vydáním zajišťovacích příkazů prokazatelně věděl, že ke dni 1. 12. 2016 bude muset ukončit svoji výrobu. Tvrzení žalobce o tom, že k ukončení jeho činnosti došlo z důvodu postupu správce daně je nepravdivé a účelové. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby pro její nedůvodnost.

IV. Replika žalobce k vyjádření žalovaného

4. Žalobce v písemné replice k vyjádření žalovaného uvedl, že zabezpečení úhrady daně neopравňuje správce k likvidaci ekonomického subjektu. V projednávané věci se jednoznačně jedná o doměření daně pouze na základě dohadů a předpokladů správce daně. Právní jistotu v podnikatelské činnosti nepodporuje ani fakt, že jeden státní orgán potvrdí správnost postupu daňového subjektu, uvolní finanční prostředky a druhý státní orgán konstatuje nesprávnost a tyto prostředky doměří se 100% zvýšením. Využitím procesních institutů daňového řádu v nejmenších možných časových intervalech došlo k situaci nemožnosti se účinně procesně bránit. Tvrzení žalovaného ohledně zastavení činnosti z důvodu rozhodnutí jiného orgánu ještě neznamenalo pro žalobce absolutní ukončení činnosti. Žalobce disponoval dostatečným nemovitým majetkem, navíc i výsledkem své výzkumné činnosti v řádech milionů korun, přesto došlo k vydání zajišťovacích příkazů. Nedořešenou otázkou pro žalobce zůstává postup správce daně za situace, kdy stále probíhá soudní řízení ohledně oprávněnosti a zákonnosti doměření odvodu, ovšem bylo přistoupeno k exekucím a dražbám zejména movitého majetku, tj. k výsledkům výzkumné činnosti, které byly navíc realizovány za zlomek skutečné hodnoty. Veškeré žádosti žalobce vůči správce daně byly bezdůvodně zamítány. Postup správce daně komentuje pouze absolutní nepochopení významu výzkumné činnosti a nákladů na její realizaci.

V. Posouzení věci krajským soudem

5. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního, ve znění účinném pro projednávanou věc – dále jen „s.ř.s.“) osobou k tomu oprávněnou a jedná se o žalobu přípustnou. Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. O věci soud rozhodl za splnění podmínek ve smyslu ust. § 51 s.ř.s., aniž by nařizoval jednání.

6. Žalobce nejprve namítal, že správce daně pouze na základě domněnky možného doměření odvodu vydal zajišťovací příkazy na majetek žalobce a stanovil lhůtu pro složení mnohamilionové částky. To vše za situace, kdy měl vědět, že žalobce je schopen případný doměrek zaplatit, že žalobce nemůže ve lhůtě stanovené správcem daně stihnout prodat majetek a uhradit částku stanovenou zajišťovací, příkazem. Obstavením bankovních účtů správce daně dlouho před závěrem o doměření odvodu ukončil činnost žalobce a poslal jej do úpadku. K této námitce soud uvádí, že předmětem přezkumu v nyní projednávané věci jsou rozhodnutí o výši hotových výdajů vydaná podle ust. § 182 odst. 5 daňového řádu. Podle tohoto ustanovení platí, že výši hotových výdajů stanoví správce daně samostatným rozhodnutím. Stanovenou výši hotových výdajů je dlužník povinen uhradit do 15 dnů ode dne, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. Náhradu hotových výdajů, které souvisí s výkonem prodeje, hradí dlužník, i když v dražbě nebo zpeněžením předmětů daňové exekuce nedošlo. Otázka správnosti zajišťovacích příkazů nemůže být soudem v nyní projednávaném řízení řešena. Žalobce mohl a měl použít proti zajišťovacím příkazům obranu nacházející se v rámci daňového procesu a případně poté využít samostatnou správní žalobu. Obdobné hodnocení se pak týká obecného poukazu uvedeného v žalobě, týkajícího se účelového vybrání daně ve věci předsaného odvodu za porušení rozpočtové kázně.
7. Žalobce dále namítal, že v rámci žalobou napadených rozhodnutí nedošlo k odůvodnění konkrétní výše hotových výdajů, o nichž bylo rozhodnuto, žalobce z obsahu daňového spisu zjistil, že se u znaleckých posudků nenacházelo vyúčtování odměny znalce. K této námitce se váže ještě další námitka rozporující způsob výběru soudního znalce na oceňování nemovitostí, včetně „pohledu ceny za zpracovaný posudek i k jeho výsledku“. Výběr znalce umožňuje manipulaci se znaleckými posudky a přidělování těch posudků znalcům bez pohledu ceny za posudek. Žalobce nemá povinnost ani možnost zjišťovat výši uložené náhrady, tuto má naopak správce daně a je třeba, aby její výši řádně odůvodnil v napadeném rozhodnutí. K této námitce uvádí soud následující. Pokud jde o rozhodnutí o výši hotových výdajů ve vztahu ke znaleckému posudku ustanoveného znalce Ing. Lubomíra Krejčího za ocenění nemovitého majetku, pak prvostupňové správní rozhodnutí o výši hotových výdajů uvádí, že se stanovují žalobci k náhradě hotové výdaje, jenž vznikly správci daně při provádění daňové exekuce nařízené exekučním příkazem č. j. 1796556/16/2901-80541-706451, vydaného dne 21. 12. 2016 v celkové výši 49 820 Kč, přičemž v části „Rozpis hotových výdajů“ je uvedeno číslo jednacích výdaje jako 1179373/17, datum výdaje 8. 6. 2017, popis výdaje uveden jako „Znalecký posudek č. 3588-28/2017“ a částka uvedena jako 49 820 Kč. Správce daně prvního stupně zavázal žalobce uhradit tuto částku v rozhodnutí ve stanovené lhůtě. V odůvodnění tohoto rozhodnutí je uvedeno, že v souvislosti s výkonem exekuce na prodej nemovitých věcí byl vyhotoven znalecký posudek ustanoveným znalcem č. 3588-28/2017 a výše nákladů byla stanovena v částce 49 820 Kč na základě faktury č. 35882017 ze dne 14. 5. 2017, vystavené soudním znalcem. Z obsahu správního spisu vyplývá, že znalec Ing. Lubomír Krejčí byl ustanoven rozhodnutím správce daně prvního stupně ze dne 20. 3. 2017, č. j. 373362/17/2901-80541-706451, a to k ocenění souboru nemovitých věcí, zapsaných na LV č. 6063 vedeného u Katastrálního úřadu pro Vysočinu, Katastrální pracoviště Velké Meziříčí pro obec a katastrální území Velké Meziříčí. V odůvodnění tohoto rozhodnutí je uvedeno, že z důvodu, že nebyl správci daně předložen znalecký posudek zhotovený v době jednoho roku přede dnem, kdy exekuční příkaz nabyl právní moci, ustanovuje správce daně znalce k ocenění výše uvedených nemovitostí. Ve správním spise je dále

založena faktura vyhotovená citovaným znalcem s datem splatnosti 30. 6. 2017, kde jako odběratel je uvedena Česká republika – Generální finanční ředitelství. V předmětném daňovém dokladu je uvedeno, že jím znalec účtuje za provedené místní šetření, studium podkladů, zajištění podkladů a zpracování znaleckého posudku č. 3588-28/2017 ohledně nemovitostí ve Velkém Meziříčí – výrobního areálu Tři Pyramidy, s.r.o. částku dle dohody: přípravné práce JednCena 300.00, Množství 6.00, CelkCena 1800.00, DPH - , Vl.zprac.poř.cena 36,33 mil. Kč, JednCena 46660.00, Množství 1.00, CelkCena 46660.00, DPH - , Ost.náklady – vícekopie, JednCena 1360,00, Množství 1.00, CelkCena 1360.00, DPH - , celkem ... 49820.00 Kč.

8. V případě rozhodnutí o výši hotových výdajů za ocenění výrobní linky, ocenění patentu užitného vzoru se jedná o prvostupňové správní rozhodnutí ze dne 27. 6. 2017, č. j. 124402/17/2901-80541-706451. Tímto rozhodnutím byly stanoveny k náhradě žalobci hotové výdaje, jenž vznikly správci daně při provádění daňové exekuce nařízené exekučními příkazy ze dne 21. 12. 2016, č. j. 1796564/16/2901-80541-706451 a č. j. 1800187/16/2901-80541-706451 v celkové výši 70 180 Kč. V části rozhodnutí popisujícího rozpis hotových výdajů je uvedeno následující. Číslo jednací výdaje: 1199039/17, datum výdaje 13. 6. 2017, popis výdaje Znalecký posudek č. 636 – ocenění výrobní linky, částka 45 980 Kč, číslo jednací výdaje 1212826/17, datum výdaje 16. 6. 2017, částka 24 200 Kč, popis výdaje Znalecký posudek č. 233/2017 – ocenění patentu a užitného vzoru, celkem: 70 180 Kč. Uvedenou výši hotových výdajů byl žalobce zavázán zaplatit ve správcem daně stanovené lhůtě. V odůvodnění tohoto rozhodnutí o stanovení výše hotových výdajů je uvedeno, že v souvislosti s výkonem exekuce na prodej movitých věcí a postižení jiných majetkových práv byly vyhotoveny znalecké posudky č. 636 a 233/2017 soudními znalci. Výše nákladů byla stanovena v celkové výši 70 180 Kč na základě součtu faktur č. 1011/2017 ze dne 10. 6. 2017 a č. 2017336 ze dne 9. 6. 2017, vystavené ustanovenými znalci Ing. Vladimírem Šefnou (pozn. soudu: správně má být uvedeno Šefrnou), CSc., MBA a Ing. Václavem Kratochvílem. Ve správním spise se nachází rozhodnutí správce daně prvního stupně o ustanovení znalce Ing. Vladimíra Šefrny, CSc., MBA ze dne 4. 4. 2017, č. j. 630069/17/2901-80541-706451 (ocenění výrobní linky na výrobu tvarových doplňků krytiny) a dvě rozhodnutí o ustanovení znalce Ing. Václava Kratochvíla, obě ze dne 4. 4. 2017, č. j. 620692/17/2901-80541-706451 (ocenění užitného vzoru) a č. j. 618779/17/2901-80541-706451 (ocenění patentu). Ve správním spise je dále založena faktura vystavená Ing. Vladimírem Šefrnou, CSc., MBA na odběratele Česká republika – Generální finanční ředitelství s datem uskutečnění zdanitelného plnění 10. 6. 2017, kdy v části označení dodávky – popis – cena – částka je uvedeno následující: Na základě objednávky ze dne 4. 4. 2017 a následujících požadavků Vám fakturuji za provedené práce – vypracování znaleckého posudku č. 636 na ocenění „Výrobní linky na výrobu tvarových doplňků střešní krytiny“, za cestovné, přepis, fotografie, atd. smluvní částku ve výši: Název produktu – Expertní posudek, Cena/Mj – 38 000 Kč/1, DPH % - 21, Celkem – 38 000 Kč. Bez daně celkem 38 000 Kč, daň celkem 7 980 Kč, celkem k úhradě: 45 980 Kč. Ve správním spise se dále nachází faktura vystavená znalcem Ing. Václavem Kratochvílem na odběratele Česká republika – Generální finanční ředitelství s datem uskutečnění zdanitelného plnění 9. 6. 2017, kde v části Položka (ceny v Kč bez daně) – JednCena, Množství, CelkCena, DPH je uvedeno následující: Zpracování znaleckého posudku 233/2017, číslo jednací: 618773/17/2901-80541-706451, „Způsob krytiny střešní krytiny...“ č. 29965, 20000 (JednCena), 1.000 (Množství), CelkCena 20 000 Kč, DPH 21 %, celkem – 20 000 Kč, s daní celkem 24 200 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje: J. P.

9. Řešená žalobní námitka je důvodná. O nepřezkoumatelnosti rozhodnutí správního orgánu pro nedostatek důvodů lze hovořit v situaci, kdy se správní orgán v rozhodnutí řádně nevypořádá se všemi námitkami účastníků řízení, případně své rozhodnutí neodůvodní vůbec nebo nedostatečně vzhledem k požadavkům zákona (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2006, č. j. 2 As 37/2006 – 63).
10. Z obsahu odvolacích námitek uplatněných proti prvostupňovým správním rozhodnutím zcela jasně vyplývá, že jimi žalobce brojil proti nedostatečnému odůvodnění výše uložené náhrady výdajů, přičemž zpochybňoval i cenu za znalecký posudek v souvislosti s výběrem znalce a výsledkem jeho práce. Žalobce dále doplnil, že nemá možnost ani povinnost zjišťovat výši uložené náhrady, přičemž správce daně má povinnost řádně odůvodnit rozhodnutí, jimiž konkrétně určil výši hotových výdajů.
11. Krajský soud v Brně zcela souhlasí se závěrem žalobce, že výše hotových výdajů musí být ze strany správního orgánu (zejména pak v případě, kdy je namítána nepřezkoumatelnost rozhodnutí, kdy je zpochybňována cena vzhledem k výsledku a výběru znalce a kdy se žalobce v rámci odvolání dožaduje odůvodnění konkrétní výše hotových výdajů) řádně odůvodněna. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 8. 2019, č. j. 1 Afs 75/2019 – 34 navíc vyplývá, že namítne-li daňový subjekt nepřiměřenost exekučních nákladů, je správce daně povinen učinit součástí spisu podklad obsahující objektivizovaná zjištění stran ceny za určitou službu, jejíž úhradu jako exekučního nákladu následně správce daně uloží daňovému subjektu.
12. V rámci odůvodnění prvostupňových správních rozhodnutí není učiněno žádné konkrétní zdůvodnění výše žalobci předepsaných hotových výdajů, vyjma odkazu na existenci shora uvedených a popsanych faktur od ustanovených znalců. Takovýto způsob je však zcela nedostatečný, neboť neposkytuje žádné konkrétnější důvody. Ve správním spise se nenachází ani žádná objektivizovaná zjištění ohledně ceny za určitou službu, kromě předmětných faktur, z nichž nelze jistit ani způsob výpočtu odměny a náhrady nákladů za znalecké posudky, který by odpovídal zákonu č. 36/1967 Sb. o znalcích a tlumočnících (dále jen „zákon o znalcích a tlumočnících“) a vyhlášce Ministerstva spravedlnosti č. 37/1967 Sb. k provedení tohoto zákona, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „Vyhláška“).
13. Podle ust. § 17 odst. 1 zákona o znalcích a tlumočnících účinného k 30. 6. 2017 platí, že znalec má za podání posudku právo na odměnu. Podle ust. § 17 odst. 2 citovaného ustanovení platí, že je-li znalecký posudek zadán orgánem veřejné moci, řídí se odměna ustanoveními prováděcího právního předpisu. Podle odst. 3 pak platí, že odměna podle odst. 2 se stanoví podle množství účelně vynaložené práce; odměna se může přiměřeně krátit, jestliže úkon nebyl proveden řádně nebo ve stanovené lhůtě. Podle odst. 4 citovaného ustanovení platí, že není-li odměna určena podle odst. 2 a 3, řídí se smlouvou mezi znalcem a osobou, která znalecký posudek objednala. Podle ust. odst. 5 citovaného ustanovení platí, že odměna stanovená podle odst. 1 – 4 se zvyšuje o částku odpovídající dani z přidané hodnoty, kterou je znalec povinen z odměny odvézt podle jiného právního předpisu.
14. Podle ust. § 18 odst. 1 citovaného zákona platí, že je-li znalecký posudek zadán orgánem veřejné moci, má znalec dále právo na náhradu nákladů, které účelně vynaložil v souvislosti se znaleckým posudkem. Podle odst. 2 platí, že náklady podle odst. 1 jsou zejména cestovní výdaje, náhrada ušlého výdělků při předvolání k orgánu veřejné moci,

Shodu s prvopisem potvrzuje: J. P.

náklady, které znalec uhradil podle § 14 odst. 2, věcné náklady a náklady spojené s přibráním pracovníků pro pomocné práce; jestliže znalec přibral konzultanta, má nárok na náhradu nákladů s tím spojených jen tehdy, jestliže orgán veřejné moci, který jej znalce ustanovil, s přibráním konzultanta vyslovil souhlas.

15. Podle ust. § 19 odst. 1 citovaného zákona platí, že odměnu a náhradu nákladů podle § 17 odst. 2 a 3 a § 18 odst. 1 – 3 je znalec povinen vyúčtovat zároveň s podáním posudku; její výši určí orgán, který ustanovil znalce, a to bez zbytečného odkladu, nejpozději do 2 měsíců od podání posudku; odměnu a náhradu hotových výdajů je třeba uhradit bez zbytečného odkladu po jejich přiznání, nejpozději do 30 dnů.
16. Podle ust. § 11 odst. 1 Vyhlášky platí, že státní orgán vyžaduje posudek především od ústavu specializovaného na znaleckou činnost, a není-li ho v příslušném oboru nebo není-li to z důvodu hospodárnosti možné, od znalce zapsaného v seznamu krajského soudu, v jehož obvodu má státní orgán sídlo. Jestliže v seznamu krajského soudu není zapsán znalec příslušného oboru, nebo jestliže pro to svědčí vážné důvody, přibere státní orgán znalce zapsaného v seznamu jiného krajského soudu.
17. V ust. § 16 Vyhlášky je uvedeno, že odměna za znalecký posudek činí podle jeho náročnosti a podle míry odborných znalostí, které bylo nutné k jeho podání vynaložit, za jednu hodinu práce 100 – 350 Kč.
18. Podle ust. § 20 odst. 1 Vyhlášky platí, že je-li znalecký posudek vzhledem k okolnostem případu mimořádně obtížný, může být ve zvlášť odůvodněných případech odměna výjimečně přiměřeně zvýšena až o 20 %. Podle ust. § 20 odst. 3 Vyhlášky platí, že je-li nutné spěšné provedení úkonu, nebo bylo-li znalci uloženo provést úkon v den pracovního volna nebo pracovního klidu, anebo v noci, může být odměna zvýšena až o 50 %. Podle ust. § 20 odst. 4 Vyhlášky zvýšení podle odst. 1, 2 a 3 lze slučovat.
19. Podle ust. § 23 Vyhlášky platí, že v případech uvedených v příloze této Vyhlášky, náleží za znalecký posudek odměna a náhrada nákladů ve výši stanovené paušální částkou, nestanoví-li tato Vyhláška jinak; ust. § 16, 20 a 21 se v těchto případech nepoužijí. Vyhláška v případě paušálních částek odměn a náhrad nákladů za znalecké posudky hovoří pouze o odměnách a náhradách nákladů za znalecké posudky vyžadované v trestním řízení, jenž jsou spojeny s prováděním pitev.
20. Podle ust. § 25 odst. 1 Vyhlášky platí, že státní orgán, který si vyžádal znalecký posudek, rozhodne o odměně a náhradě nákladů, popř. o náhradě mzdy znalce v rámci řízení, v němž byl znalecký úkon uveden. Podle ust. § 25 odst. 2 Vyhlášky platí, že při určování výše odměny za znalecký úkon se hodnotí především povaha a rozsah úkonu a stupeň odborné kvalifikace potřebné k jeho provedení, a to v každé z položek provedeného úkonu, charakter a účelnost pomocných prací; při znaleckém úkonu je studium spisu zpravidla součástí úkonu, přiměřenost doby trvání úkonu, a totéž porovnáním s obdobnými odbornými úkony a částkami odměn za ně účtovanými, dodržení stanovené lhůty znalce, zejména bylo-li uloženo spěšné provedení úkonu a zda úkon spočíval v přezkoumávání posudku provedeného jiným znalce. Podle ust. § 25 odst. 3 Vyhlášky platí, že pokud za znalecký posudek náleží odměna a náhrada nákladů stanovená paušální částkou, určuje se odměna a náhrada nákladů touto částkou. Podle ust. § 25 odst. 4 Vyhlášky platí, že v rozhodnutí, kterým se určuje odměna a náhrada nákladů, popř. náhrada mzdy se s odkazem na příslušné ustanovení vyhlášky uvedou důvody, podle

kterých bylo rozhodnuto o jednotlivých položkách, z nichž se skládá odměna a náhrada nákladů, popř. náhrada mzdy.

21. V ust. § 28 odst. 1 Vyhlášky je uvedeno, že znalec, který podává posudek, má nárok na náhradu cestovních a jiných výdajů, a to podle obecných předpisů o náhradě cestovních, stěhovacích a jiných výdajů při pracovních cestách; mezi hotové výdaje náleží i částky, které znalec zaplatil za použití zařízení nebo pomůcek organizaci při provádění znaleckého úkonu a za znalecké práce. Znalec má dále nárok při podání posudku na náhradu mzdy za dobu strávenou k podání ústního znaleckého posudku při jednání před státním orgánem, včetně čekací doby a doby strávené na cestě k jednání a zpět, jestliže jde o dobu, která se kryje s jeho pracovní dobou. Podle ust. § 28 odst. 4 Vyhlášky platí, že náhrada hotových výloh se poskytuje znalci na základě předložených dokladů; obdobně se postupuje v případech, kdy znalec účtuje odměnu, kterou poskytl za provedení pomocných prací jiné osobě; za pomocné práce lze přiznat náhradu vyplacené odměny v souladu se mzdovým (platovým) tarifem platným pro takové nebo obdobné činnosti.
22. Správní orgány byly povinny zejména při existenci námitek žalobce v označeném rozsahu se řádně zabývat odůvodněním konkrétní výše žalobci k uhrazení stanovených hotových výdajů, přičemž při jejím stanovení a při úvaze o její výši byli povinni řídit se právními předpisy, které uvedenou problematiku upravují. Jelikož se tak v dané věci nestalo, je důvodná námitka žalobce ohledně nedostatečného odůvodnění výše uložené náhrady, potažmo nedostatečného vypořádání se s odvolací námitkou, přičemž se jedná o nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů ve smyslu shora poukazované judikatury. Správní orgány byly povinny respektovat při rozhodování o věci také níže citovaná ustanovení daňového řádu.
23. Podle ust. § 5 odst. 3 daňového řádu platí, že správce daně šetří práva a právo chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.
24. Podle ust. § 7 odst. 2 daňového řádu platí, že správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady.
25. Při stanovení výše nákladů je správci daně svěřeno rozhodování, které musí být realizováno v souladu se zákonnými ústavněprávními limity. V citovaném ust. § 5 odst. 3 daňového řádu je zakotvena jedna ze základních zásad při správě daní, kterou jsou správní orgány povinny dodržovat. Jestliže dojde ke zpochybnění těchto zásad, je na správci daně, aby ve svém rozhodnutí řádně a přezkoumatelně doložil, z jakého důvodu by měly být námitky daňového subjektu mylné (obdobně viz shora citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 8. 2019, č. j. 1 Afs 75/2019 – 34). Pokud jde o výběr osoby soudního znalce, byl povinen se správce daně řídit shora citovanými ust. § 11 odst. 1 Vyhlášky, bližší instrukce k výběru konkrétního znalce shora citované předpisy neobsahují.
26. Žalobce dále namítal, že k ocenění majetku bylo pristoupeno v době nepravomocného rozhodnutí (§ 173 odst. 2 daňového řádu), tedy k tíži žalobce. Před právní mocí vlastních platebních výměrů za situace zastavení činnosti žalobce správce daně jej předčasně zatěžuje dalšími daňovými povinnostmi; správce daně je si vědom výše majetku, který má zajištěn a musí si být vědom toho, že žalobce má pozastavenou činnost. K této námitce uvádí soud následující.

Shodu s prvopisem potvrzuje: J. P.

27. Podle ust. § 221 odst. 1 daňového řádu platí, že po právní moci exekučního příkazu ustanoví správce daně znalce k ocenění nemovité věci, jeho příslušenství a jednotlivých práv a závad s ní spojených s výjimkou práv a závad podle § 231 odst. 1 písm. c); jestliže nemovitá věc, její příslušenství a jednotlivá práva a závady byly oceněny znalcem v době jednoho roku přede dnem, kdy exekuční příkaz nabyl právní moci, jestliže se nezměnily okolnosti rozhodující pro ocenění, nové ocenění znalcem se neprovede.
28. Z obsahu správního spisu vyplývá, že k ustanovení znalce Ing. Lubomíra Krejčího k ocenění souboru nemovitých věcí došlo až poté, co nabyly právní moci exekuční příkazy na prodej nemovitých věcí na postižení jiného majetkového práva a na prodej věcí movitých. Došlo tak k naplnění podmínky ve smyslu shora citovaného ust. § 221 odst. 1 daňového řádu. Uvedená žalobní námitka není důvodná.
29. Žalobce dále namítal, že je nezákonný závěr žalovaného spočívající v tvrzení, že správní orgán není oprávněn zkoumat, zda ukládané povinnosti budou mít pro daňový subjekt likvidační dopad. K této námitce uvádí soud následující. Žalobcem citovaná část z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného je komentářem k ust. § 182 odst. 5 daňového řádu, podle něhož platí, že výše hotových výdajů stanoví správce daně vždy samostatným rozhodnutím; stanovenou výši hotových výdajů je dlužník povinen uhradit do 15 dnů ode dne, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno; náhradu hotových výdajů, které souvisejí s výkonem prodeje, hradí dlužník, i když k dražbě nebo zpeněžení předmětu daňové exekuce nedošlo. Z tohoto ustanovení žalovaný dospěl k závěru, že správce daně není při vydání rozhodnutí o výši hotových výdajů oprávněn zkoumat to, zda uvedená platební povinnost může mít na daňový subjekt likvidační účinek, ale naopak je povinen rozhodnout o výši hotových výdajů vždy, pokud v průběhu daňové exekuce vzniknou hotové výdaje. Tuto úvahu učinil žalovaný dále za situace, kdy žalobce v odvolání nespecifikoval, jak konkrétně by měla rozhodnutí o výši hotových výdajů způsobit jeho likvidaci. Za daného stavu soud zcela souhlasí s výkladem citovaného ust. § 182 odst. 5 daňového řádu učiněného žalovaným, nicméně je třeba zdůraznit, že správce daně a následně žalovaného především stíhala povinnost řádně odůvodnit výši žalobci k zaplacení předepsaných hotových výdajů.
30. Žalobní námitky směřující do povinnosti správce daně zkoumat, zda daňový subjekt je schopen uloženou povinnost splnit, směřuje argumentačně proti zajišťovacím příkazům, v nyní projednávané věci proto soud tuto námitku nemůže řešit. Obdobné se pak týká rozporování doměření odvodu, a dalších námitek přímo nesouvisejících s žalobou napadeným rozhodnutím.
31. Žalobce dále namítal, že v odvolání proti prvostupňovému správnímu rozhodnutí poukazoval na zneužití práva, přičemž se žalovaný k této námitce nevyjádřil. Z obsahu odvolání proti prvostupňovým správním rozhodnutím vyplývá, že ve vztahu k těmto rozhodnutím uplatnil žalobce na závěr svého odvolání obecnou námitku zneužití práva ve spojitosti, že správa daní nesmí vést k likvidaci podnikatelského subjektu. V kontextu odvolání jde spíše o námitku vztahující se k žalobcem rovněž v odvolání rozporovanému postupu správce daně při kontrole dotačního titulu, obstavení bankovního účtu a exekučních příkazů. Žalovaný se navíc touto otázkou zabýval i ve vztahu k odvoláním napadeným prvostupňovým správním rozhodnutím o výši hotových výdajů především v odst. 21 odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Uvedená pasáž podle názoru soudu dostatečně reaguje na předmětnou odvolací námitku se zohledněním i toho, že je z ní poměrně nejisté, že směřuje přímo vůči rozhodnutím o výši hotových výdajů. Pokud

Shodu s prvopisem potvrzuje: J. P.

jde o doplňující procesní podání žalobce ze dne 19. 7. 2018, to opakuje, či v nepodstatné míře rozvíjí v zákonné lhůtě uplatněné žalobní námitky, přičemž tyto byly vypořádány soudem shora.

VI. Závěr a náklady řízení

32. Krajský soud na základě výše uvedených skutečností a úvah shledal žalobu důvodnou, a proto podle § 76 odst. 1 písm. a), ve spojení s § 78 odst. 1 s.ř.s. napadené rozhodnutí žalovaného zrušil. Ve smyslu ust. § 78 odst. 4 s.ř.s. krajský soud dále vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení, v němž je tento vázán právním názorem vysloveným krajským soudem ve zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).”
33. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce měl ve věci plný úspěch, a proto má vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Náklady řízení spočívají v zaplaceném soudním poplatku za žalobu ve výši 3 000 Kč a dále v nákladech právního zastoupení v celkové výši 10 200 Kč dle vyhlášky č. 177/1996 Sb. o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“). V daném případě se jedná o odměnu zástupkyně žalobce za zastupování v řízení před krajským soudem, a to za tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení a 2x písemné podání soudu ve věci samé) dle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu ve výši 9 300 Kč; dále se jedná o náhradu hotových výdajů ve výši 900 Kč (3x 300 Kč). Celkem se tedy jedná (včetně náhrady za zaplacený soudní poplatek) o částku 13 200 Kč. Ke splnění uvedené povinnosti byla žalovanému stanovena přiměřená lhůta.

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 zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 23. 4. 2020

Mgr. Milan Procházka, v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: J. P.