

U S N E S E N Í

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobce: **S Metal, s.r.o.**, se sídlem Staňkova 18/103, Brno, zastoupený Mgr. Jaroslavem Marténkem, advokátem se sídlem Bratčice 137, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22.8.2014, č.j. 22424/14/5000-14503-703692, o návrhu žalobce na vydání předběžného opatření,

t a k t o :

Návrh žalobce na vydání předběžného opatření, kterým by soud uložil žalovanému a Finančnímu úřadu pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště Brno III, povinnost umožnit žalobci dispozici, tj. učinit k tomu veškerá potřebná rozhodnutí, opatření a jiné úkony, s peněžními prostředky, jak jsou předmětem zajišťovacího příkazu Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 21.7.2014, č.j. 3106748/14/3003-25201-708785, a podle něho vydaných exekučních příkazů, a to za účelem úhrady závazků žalobce vůči spol. Komerční banka a.s., IČ: 45317054, v částce 10.200.000 Kč, spol. TRIAFLA, s.r.o., IČ: 25839888, v částce 1.118.130,75 Kč, spol. LEDOPA, s.r.o., IČ: 27749266, celkem 436.568 Kč, spol. Ion Aqua, a.s., IČ: 01679066, celkem 278.226,56 Kč, Finančnímu úřadu pro Jihomoravský kraj, územnímu pracovišti Brno III, celkem 637.382 Kč, České správě sociálního zabezpečení celkem 19.532 Kč, Všeobecné zdravotní pojišťovně celkem 8.372 Kč, zaměstnancům žalobce celkem 222.500 Kč, a kterým by soud uložil žalovanému a Finančnímu úřadu pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště Brno III, povinnost umožnit žalobci dispozici, tj. učinit k tomu veškerá potřebná rozhodnutí, opatření a jiné úkony, s movitými věcmi, zejména s 54.000 litry řepkového oleje umístěných ve skladu Ion Aqua, a.s., které jsou předmětem zajišťovacího příkazu Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, územního pracoviště Brno III, ze dne 21.7.2014, č.j. 3106748/14/3003-25201-708785, a podle něho vydaných exekučních příkazů, **s e z a m í t á.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou zdejšímu soudu domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště Brno III (dále jen „správce daně“), ze dne 21.7.2014, č.j. 3106748/14/3003-25201-708785 - zajišťovací příkaz vydaný podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), ve spojení

s § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, kterým správce daně žalobci uložil, aby zajistil úhradu daně z přidané hodnoty, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 26.123.995 Kč.

Z odůvodnění zajišťovacího příkazu správce daně vyplynulo, že jako pomůcku pro stanovení výše jistoty, která měla být žalobcem složena na depozitní účet, správce daně použil výpis z účtu žalobce, dle kterého žalobce v období od 1.6.2014 do 30.6.2014 přijal na účet finanční prostředky od společnosti VIA-REK a.s. v celkové výši 5.481.907,37 EUR, což při průměrném kurzu za červen pro EUR dle ČNB činí 150.483.839,22 Kč. Z této úplaty, kterou žalobce podle předpokladu správce daně přijal za uskutečněná zdanitelná plnění podléhající základní sazbě daně, vznikla žalobci jako daňovému subjektu daňová povinnost na dani z přidané hodnoty ve výši 26.123.994, 49 Kč. Jediným majetkem žalobce je motorové vozidlo značky AUDI Q5 8R, jehož hodnota však zdaleka nedosahuje očekávané výše daňové povinnosti na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2014. Dalším známým majetkem jsou peněžní prostředky na účtu žalobce, kde hrozí, že může být tento majetek převeden na účet třetí osoby či vybrán, čímž se stane pro správce daně nedosažitelným. Zjistí-li správce daně nebo má-li podezření, že plátce disponuje finančními prostředky, jejichž výše není adekvátní jeho majetkovým poměrům, a má-li podezření, že tyto finanční prostředky souvisí se zdanitelnými plněními zasaženými podvodem na dani z přidané hodnoty, má učiniti taková opatření, aby případnému daňovému podvodu zabránil.

V souvislosti s podanou žalobou žalobce požádal o vydání předběžného opatření ve smyslu § 38 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s.ř.s.“). Svůj návrh odůvodnil tím, že zajišťovací příkaz zásadně ovlivňuje jeho podnikatelskou činnost. Žalobce má dále za to, že samotný zajišťovací příkaz je nezákonný. Na jeho základě byly vydány dva exekuční příkazy, a to na finanční prostředky žalobce na účtu u Komerční banky, a.s. a na řepkový olej, uskladněný u společnosti IonAqua a.s. v České Třebové. Exekuční příkazy tak zahrnuly fakticky veškerý oběžný majetek žalobce. Tím byla naprosto eliminována jakákoliv podnikatelská činnost žalobce, která do té doby spočívala výhradně v obchodech s řepkovým olejem a dosahovala v I. pololetí tohoto roku obrát cca 100 milionů Kč bez DPH měsíčně. Aby tuto činnost žalobce mohl vykonávat, měl k dispozici prostředky na základě revolvingového úvěru ve výši 14 milionů Kč, poskytnutého Komerční bankou, a.s. Exekuce pak zahrnula finanční prostředky na účtech žalobce ve výši 1.116.710 Kč a 782.526,89 EUR, přičemž žalovaný i správce daně si byli vědomi, že jde ve značné míře právě o finanční prostředky z tohoto úvěru. Komerční banka, a.s. také na základě informací o exekuci začala činit kroky k vyřešení svých pohledávek. Současně s tím nabíhají žalobci úroky a poplatky z úvěru, který nemůže čerpat a ani splácet.

Žalovaný tak zásadně zasáhl do dispozičního práva žalobce, resp. fakticky je žalobce, kromě práva užívání ojetého motorového vozidla, odříznut od možnosti jakkoli disponovat všemi peněžními prostředky. Postup žalovaného a orgánu prvního stupně přivedl žalobce do stavu druhotné platební neschopnosti a je ve vztahu k němu fakticky likvidační. Žalobce má závazky v řádech milionů korun a nemá prostředky, ze kterých by je mohl hradit. Za současného stavu žalobci nikdo další úvěr neposkytne, další svoje prostředky či významný majetek nemá a nemá tedy z čeho hradit svoje

závazky ani plnit povinnosti ve vztahu ke státu. Žalobci nelze vytýkat, že si na podobné situace nevytvořil rezervu, protože s takto závažným a rozsáhlým zásahem do své majetkové sféry nemohl počítat.

Žalobce obchodoval velkými objemy zboží při dolní hranici tržních cen a generoval z tohoto obchodu potřebný zisk. Aby mohl obchodovat velkými objemy zboží, musel využít prostředků úvěru poskytnutého mu Komerční bankou a.s. Na ten zbývá dle potvrzení Komerční banky a.s. ze dne 15.10.2014 zaplatit celkem 10.200.000 Kč. Žalobce doložil účetní závěrkou a potvrzeními věřitele, že dluží společnosti TRIAFLA, s.r.o. celkem 1,118.130,75 Kč, společnosti LEDOPA, s.r.o. celkem 436.568 Kč a společnosti Ion Aqua, a.s. celkem 278.226,56 Kč. Žalobce dále doložil, že dluží na splatných daních Finančnímu úřadu pro Jihomoravský kraj, územnímu pracovišti Brno III, dále České správě sociálního zabezpečení a Všeobecné zdravotní pojišťovně, a dále dluží zaměstnancům mzdy za měsíce červen až říjen 2014 (žalobce doložil k těmto tvrzením účetní závěrku a přehled).

Pokud jde o zakázanou dispozici řepkovým olejem, žalobce poukazuje na to, že se jedná o zboží podléhající rychlé zkáze, což dokládá listinami o prováděných laboratorních měřeních Orlickou laboratoří s.r.o. Řepkové rostlinné oleje dlouhodobým skladováním ztrácí na kvalitě a hospodářské využitelnosti a znehodnocují se. Další zákaz dispozice tímto zbožím je tedy pro další řízení ve věci neúčelný.

Žalobce proto navrhl, aby soud uložil žalovanému a Finančnímu úřadu pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště Brno III, povinnost umožnit žalobci dispozici, tj. učinit k tomu veškerá potřebná rozhodnutí, opatření a jiné úkony, s peněžním prostředky, jak jsou předmětem zajišťovacího příkazu Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, ze dne 21.7.2014, č.j. 3106748/14/3003-25201-708785, a podle něho vydaných exekučních příkazů, a to za účelem úhrady závazků žalobce

- spol. Komerční banka a.s., IČ: 45317054, v částce 10.200.000 Kč,
- spol. TRIAFLA, s.r.o., IČ: 25839888, v částce 1.118.130,75 Kč,
- spol. LEDOPA, s.r.o., IČ: 27749266, celkem 436.568 Kč,
- spol. Ion Aqua, a.s., IČ: 01679066, celkem 278.226,56 Kč,
- Finančnímu úřadu pro Jihomoravský kraj, územnímu pracovišti Brno III, celkem 637.382 Kč,
- České správě sociálního zabezpečení celkem 19.532 Kč,
- Všeobecné zdravotní pojišťovně celkem 8.372 Kč,
- zaměstnancům žalobce celkem 222.500 Kč.

a dále, aby soud uložil žalovanému a Finančnímu úřadu pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště Brno III, povinnost umožnit žalobci dispozici, tj. učinit k tomu veškerá potřebná rozhodnutí, opatření a jiné úkony, s movitými věcmi, zejména s 54.000 litry řepkového oleje umístěných ve skladu Ion Aqua, a.s., které jsou předmětem zajišťovacího příkazu Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, územního pracoviště Brno III, ze dne 21.7.2014, č.j. 3106748/14/3003-25201-708785, a podle něho vydaných exekučních příkazů.

Žalovaný ve svém vyjádření k návrhu na vydání předběžného opatření uvedl, že v daném případě bylo žalobci uloženo, aby okamžikem vydání zajišťovacího příkazu složil na účet správce daně jistotu ve výši 26.123.995 Kč k zajištění dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2014. Vzhledem k tomu, že žalobce tuto povinnost dobrovolně nesplnil, přistoupil správce daně k nucenému výkonu zajišťovacího příkazu. Výše zajištěných prostředků a předpokládaného výtěžku z prodeje řepkového oleje celkem 54.000 litrů při ceně 20 Kč za 1 litr řepkového oleje nedosahuje ani výše jistoty uložené zajišťovacím příkazem. Ke snížení rozsahu zajištění, resp. rozhodnutí o ukončení účinnosti zajišťovacího příkazu, ještě před stanovením daně nebo přede dnem její splatnosti je správce daně oprávněn přistoupit ve smyslu § 168 odst. 3 daňového řádu jen pominou-li důvody, pro které bylo zajištění daně uplatněno nebo jsou-li zde důvody pro snížení původní výše zajištění. V případě žalobce nejsou žalovanému známy žádné nové skutečnosti, pro které by bylo možné snížit výši zajištění a vrátit žalobci již zajištěné peněžní prostředky a movité věci a rovněž o zákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí a potažmo i zajišťovacího příkazu nebylo dosud zákonným způsobem rozhodnuto. Nadto kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2014 zahájená dne 20.8.2014 nebyla dosud skončena a na základě dosavadních zjištění nelze usuzovat, že by výše stanovené jistoty byla neadekvátní předpokládané výši daně, která bude stanovena až v nalézacím řízení. V daném případě se žalobce domáhá vydání peněžních prostředků a movitých věcí zajištěných v rámci exekuce, tedy nuceného výkonu exekučního titulu – vykonatelného zajišťovacího příkazu, kterým bylo žalobci uloženo složit na účet správce daně jistotu za účelem zajištění finančních prostředků na úhradu dosud nestanovené daně v okamžiku její splatnosti. Vydání části již zajištěných prostředků či movitých věcí žalobci bez toho, aby zde byly důvody pro snížení původní výše zajištění ve smyslu § 168 odst. 3 daňového řádu, by bylo v rozporu se zákonem a samotným smyslem a účelem institutu zajištění daně. Žalovaný s ohledem na uvedené navrhuje, aby soud návrh žalobce na vydání předběžného opatření zamítl.

Podle § 38 odst. 1 s.ř.s. byl-li podán návrh na zahájení řízení a je potřeba zatímne upravit poměry účastníků pro hrozící vážnou újmu, může usnesením soud na návrh předběžným opatřením účastníkům uložit něco vykonat, něčeho se zdržet nebo něco snášet. Ze stejných důvodů může soud uložit takovou povinnost i třetí osobě, lze-li to po ní spravedlivě žádat.

Podle § 38 odst. 4 s.ř.s. může soud rozhodnutí o předběžném opatření zrušit nebo změnit, změní-li se poměry, a to i bez návrhu. Předběžné opatření zaniká nejpozději dnem, kdy se rozhodnutí soudu, jímž se řízení končí, stalo vykonatelným.

Soud při rozhodování o předběžném opatření podle § 38 s. ř. s. vychází v první řadě z tvrzení žalobce a z obsahu spisu. Způsob, kterým soud předběžným opatřením zatímne upraví poměry účastníků, musí odpovídat povaze vztahů mezi účastníky a povaze důsledků, kterým má předběžné opatření zabránit (usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 24.5.2006, č.j. Na 112/2006-37, publ. pod č. 8/2006 Sb. NSS, veškerá citovaná judikatura je dostupná na www.nssoud.cz).

Smyslem a účelem předběžného opatření je zatímní úprava poměrů účastníků, případně třetích osob. Z citovaného § 38 s.ř.s. je zřejmé, že k takové úpravě poměrů je

třeba přistoupit jen ve výjimečných případech, a sice hrozí-li pokračováním dosavadního stavu věcí nebo naopak jejich změnou vážná újma, tj. je-li vzhledem k okolnostem případu pravděpodobné, že taková újma nastane, nedojde-li k zatímní úpravě poměrů účastníků předběžným opatřením. Důvodem pro vydání předběžného opatření proto z povahy věci nemůže být pouze tvrzená nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí; proto argumentace žalobce směřující do věci samé není pro posouzení nutnosti navrhované zatímní úpravy poměrů účastníků relevantní.

Vážnou újmu je nutno rozumět takový zásah do právní sféry účastníka (resp. pokyn či donucení s obdobnými důsledky), který – v případě, že by byl v řízení ve věci samé shledán sám o sobě nezákonným či shledán součástí nezákonného komplexnějšího postupu správního orgánu – představuje natolik zásadní narušení této jeho sféry, že po účastníkovi nelze spravedlivě požadovat, aby jej, byť dočasně, snášel (usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2006, č.j. Na 112/2006-37, publ. pod č. 910/2006 Sb. NSS).

Byť § 38 odst. 1 s. ř. s. výslovně nestanoví, nelze dospět k ničemu jinému, než že předběžným opatřením lze uložit jen povinnost právem aprobevanou, která není v rozporu s veřejným zájmem a která nepopírá samotný smysl věcného přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí soudem.

V tomto ohledu je pro posouzení návrhu žalobce pro soud podstatné, že žalobcem navrhovaná zatímní úprava poměrů představuje návrat do stavu věcí před vydáním zajišťovacího příkazu, tedy před uložením povinnosti složit jistotu na účet správce daně v přibližné výši daňové povinnosti žalobce, přičemž tato povinnost byla odůvodněna skutkovými zjištěními správce daně v rámci probíhající daňové kontroly. Navrhované předběžné opatření by tedy znamenalo ztrátu v současnosti existující zajišťovací funkce žalobou napadeného rozhodnutí.

Zajišťovací příkaz má ze své podstaty funkci dočasnou a zajišťovací, je předběžným opatřením *sui generis*, byť se jedná o rozhodnutí přezkoumatelné ve správním soudnictví, a to zejména s ohledem na míru dotčení práv daňového subjektu, kterou může zajišťovací příkaz představovat, i nutnost zachování možnosti domoci se náhrady škody způsobené nezákonným rozhodnutím ve smyslu zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád) (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9.4.2014, č.j. 6 As 38/2014-14, a rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24.11.2009, č.j. 9 Afs 13/2008-90, publ. pod č. 2001/2010 Sb. NSS). Z citované judikatury Nejvyššího správního soudu dále nevyplývá, že by Nejvyšší správní soud dospěl k pochybnostem o rozporu právní úpravy institutu zajišťovacího příkazu dle daňového řádu s ústavním pořádkem, a ani zdejší soud k takovému závěru nedospěl, byť o výrazném dopadu zajišťovacího příkazu na podnikatelskou činnost daňových subjektů v řadě případů nemůže být pochyb. Zákonodárce ovšem stanovením podmínek, za nichž lze zajišťovací příkaz vydat, reflektoval nutnost proporcionality zásahu do práva daňových subjektů na pokojné užívání majetku (čl. 11 Listiny základních práv a svobod); jinými slovy intenzita okamžitého zásahu do základního práva užívat majetek je přiměřená intenzitě a aktuálnímu ohrožení veřejného zájmu, které vyvěrá ze specifických okolností

týkajících se ekonomické činnosti daňových subjektů. Nutnost vydání zajišťovacího příkazu nastupuje za zákonem stanovených podmínek, které spočívají v tom, že ekonomické poměry a fungování daňového subjektu nasvědčují tomu, že daň bude v budoucnu nedobytná, či její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi. Úvaha správce daně, o kterou se zajišťovací příkaz opírá, včetně jejího skutkového podkladu, pak nepochybně podléhá soudnímu přezkumu ve věci samé.

Podle § 167 daňového řádu je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz (odst. 1). Zajišťovacím příkazem správce daně uloží daňovému subjektu úhradu v příkazu uvedené částky (odst. 2). Není-li nebezpečí z prodlení, správce daně uloží daňovému subjektu, aby do 3 pracovních dnů tuto částku daně zajistil ve prospěch správce daně složením jistoty na jeho depozitní účet. Hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu (odst. 3). U daně, která nebyla dosud stanovena, stanoví výši zajišťované částky správce daně podle vlastních pomůcek. Není-li nebezpečí z prodlení, může správce daně vyzvat daňový subjekt, aby nejpozději do 3 pracovních dnů sdělil údaje potřebné pro určení výše zajišťované daně (odst. 4).

V nyní posuzované věci žalobce dokládá a ostatně žalovaný ani nezpochybňuje, že zásah spočívá v negativním ovlivnění ekonomické činnosti žalobce, včetně rizika možných důsledků s tím přímo spojených (druhotná platební neschopnost, nárůst úroků).

Již ze samotné povahy zajišťovací funkce tohoto typu rozhodnutí vyplývá, že je s ním zpravidla spojen vážný zásah do majetkové sféry daňového subjektu, a to za situace, kdy daňový subjekt disponuje majetkem jen v takovém rozsahu, který odpovídá jeho předpokládané daňové povinnosti. Podniká-li daňový subjekt za ekonomických podmínek, které mu neumožní dočasně po dobu, než bude daň stanovena, deponovat část svých finančních prostředků na účet správce daně (*de facto* zaplatit daň předčasně) a dále podnikat, je s vykonatelností napadeného rozhodnutí spojen nepochybně negativní důsledek, jehož automatické vyloučení by popíralo samotný smysl napadeného rozhodnutí. To může být dostatečně vážným důvodem pro předností projednání věci soudem ve smyslu § 56 odst. 1 s.ř.s., ovšem nikoli pro vydání předběžného opatření podle § 38 s.ř.s., neboť důsledek, jemuž žalobce svým návrhem hodlá zamezit, vyplývá z podstaty a funkce žalobou napadeného rozhodnutí.

I přesto, že žalobce tvrdil a doložil, že je v důsledku zajišťovacího příkazu negativním způsobem ovlivněna jeho ekonomická činnost, zatímni úprava poměrů, jak žalobce navrhuje, by podle soudu způsobila neúčinnost samotného institutu zajišťovacího příkazu. Právní úprava institutu zajišťovacího příkazu by pak vydáním takového předběžného opatření soudem byla *de facto* popřena a jeho účinky zmařeny. Předběžným opatřením ve smyslu § 38 s.ř.s. přitom nelze uložit správnímu orgánu povinnost, která by byla ve zcela přímém rozporu s účelem a smyslem žalobou napadeného rozhodnutí, na které je nutno nahlížet jako na zákonné a věcně správné, nebylo-li zákonem stanoveným postupem případně zrušeno.

Za tohoto stavu je proto namístě návrh na vydání předběžného opatření zamítnout (§ 38 odst. 3 s.ř.s.).

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s.ř.s.).

V Brně dne 22. října 2014

David Raus
předseda senátu