



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Veroniky Burianové a JUDr. Ondřeje Szalonnáse ve věci

žalobce: **Bammer trade a.s., IČO 28522761**
sídlem Emila Škody 2922/1, 301 00 Plzeň
zastoupený advokátem Mgr. Bc. Janem Spáčilem, LL.M.
sídlem Italská 2581/67, 120 00 Praha 2

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Plzeňský kraj**
sídlem Hálkova 14, 305 72 Plzeň

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu

takto:

- I. Žaloba, aby soud určil, že zásah žalovaného spočívající v podání návrhu na zápis zástavního práva do katastru nemovitostí na základě rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 12. 2020, č.j. 2084173/20/2301-80542-403265, o zřízení zástavního práva k nemovité věci dlužníka, byl nezákonný, se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Rozhodnutím ze dne 15. 12. 2020, č.j. 2084173/20/2301-80542-403265, Finanční úřad pro Plzeňský kraj podle § 170 odst. 1 daňového řádu s použitím § 1309 a násl. občanského zákoníku zřídil k zajištění stanovené dosud nesplatné daně v celkové výši 63 863 751 Kč zástavní právo k tam specifikovaným nemovitým věcem žalobce zapsaným na listu vlastnictví č. 39601 pro katastrální území 721981 Plzeň.
2. Dne 15. 12. 2020 pod č.j. V-13805/2020-405 Katastrální úřad pro Plzeňský kraj, Katastrální pracoviště Plzeň - město, v souladu s § 47 odst. 1 správního řádu oznámil žalobci, že dne 15. 12. 2020 byl katastrálnímu úřadu doručen návrh na vklad vzniku Zástavní právo, Poznámka do katastru nemovitostí na základě rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 15. 12. 2020, č.j. 2084173/20/2301-80542-403265, o zřízení zástavního práva.
3. Žalobou na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu datovanou a došlou soudu dne 21. 12. 2020 se žalobce pro případ, že by nebylo nařízeno předběžné opatření a v průběhu soudního řízení by došlo k zápisu zástavního práva, domáhal vydání tohoto rozsudku:
I. Určuje se, že zásah žalovaného spočívající v podání návrhu na zápis zástavního práva do katastru nemovitostí na základě rozhodnutí o zřízení zástavního práva k nemovité věci dlužníka žalovaného ze dne 15. prosince 2020, č. j. 2084173/20/2301-80542-403265, byl nezákonný.
II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení do 3 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho právního zástupce.
4. Usnesením ze dne 8. 1. 2021, č.j. 77A 176/2020-45, Krajský soud v Plzni zamítl návrh na předběžné opatření, jímž se Katastrálnímu úřadu pro Plzeňský kraj, Katastrálnímu pracovišti Plzeň – město, s účinností od doručení tohoto usnesení přikazuje zdržet se vkladu zástavního práva v řízení č.j. V-13805/2020-405 o návrhu žalovaného na základě rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 12. 2020, č.j. 2084173/20/2301-80542-403265, do doby pravomocného rozhodnutí soudu o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem.
5. Z internetových stránek Českého úřadu zeměměřického a katastrálního bylo zjištěno, že v řízení vedeném u Katastrálního úřadu pro Plzeňský kraj, Katastrálního pracoviště Plzeň - město, pod č. V-13805/2020 bylo o povolení vkladu rozhodnuto dne 27. 1. 2021 a vklad proveden dne 29. 1. 2021.

Žaloba

6. Žalobce spatřuje nezákonný zásah žalovaného v podání návrhu na vklad zástavního práva bez právního titulu a jakéhokoliv důvodu a v souvisejícím šikanózním postupu žalovaného.
7. Nezákonným zásahem je konkrétně podání návrhu na vklad zástavního práva k nemovitostem žalobce do katastru nemovitostí žalovaným bez toho, aby k podání návrhu na vklad existoval právní titul. K podání návrhu na vklad neexistuje ani žádný faktický důvod – zástavním právem má být zajištěna úhrada odvodu za porušení rozpočtové kázně, který byl žalobcem už jednou řádně uhrazen. Poté, co odvod ve výši 63 milionů Kč žalovaný musel žalobci vrátit (protože příslušné rozhodnutí o odvodu zrušil pravomocným rozsudkem soud), se žalovaný ihned pokusil zřídit zástavní právo k majetku žalobce v hodnotě v řádech několika miliard korun, aniž by jen předstíral, že existuje jakákoli obava o úhradu odvodu, který teoreticky může být v budoucnu stanoven.

Přitom v původním řízení žalovaný nikdy zajištění úhrady odvodu nepožadoval.

8. Za nezákonný zásah proto žalobce považuje i související šikanózní postup žalovaného při vrácení žalobcem dříve uhrazeného odvodu za porušení rozpočtové kázně spojený s neodůvodnitelným a svévolným pokusem o zřízení zástavního práva. Zřízením zástavního práva žalovaný naprosto popřel účel institutu zástavního práva, které má sloužit k zajištění úhrady neuhrazeného odvodu za porušení rozpočtové kázně v situaci, kdy existuje důvodná obava o jeho budoucí vymahatelnost.
9. V části žaloby nazvané „*Nezákonnost zásahu – návrh na vklad*“ žalobce namítá, že neexistuje právní titul odůvodňující podání návrhu na vklad. Rozhodnutí žalovaného, na základě kterého mělo vzniknout správcovské zástavní právo, které je předmětem návrhu na vklad, je nicotné a nemá proto žádné právní účinky. Návrh na vklad je přitom možné podat pouze na základě perfektního rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Nicotnost (neschopnost vyvolat jakékoli právní účinky a zapříčinit vznik zástavního práva) rozhodnutí žalovaného konkrétně plyne z nenaplnění nejzákladnější podmínky pro zřízení správcovského zástavního práva, tedy existence neuhrazené daně, resp. neuhrazeného odvodu za porušení rozpočtové kázně (viz § 170 odst. 1 daňového řádu). Vzhledem k tomu, že správa odvodů za porušení rozpočtové kázně probíhá podle daňového řádu, odvod za porušení rozpočtové kázně v souladu s § 3 daňového řádu vzniká „*okamžikem, kdy nastaly skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem daně*“. U odvodu za porušení rozpočtové kázně je skutečností zapříčínující jeho vznik pravomocné rozhodnutí správce daně. Odvod za porušení rozpočtové kázně proto nemůže vzniknout bez rozhodnutí správce daně, které je v právní moci (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 4. 2020, č.j. 10 Afs 432/2019-36). Do doby, než správce daně s konečnou platností konstatuje porušení rozpočtové kázně a určí výši odvodu, neexistuje žádná neuhrazená daň, resp. neexistuje žádný odvod za porušení rozpočtové kázně, ale jen potenciál, že za určitých okolností snad bude odvod stanoven. V případě žalobce byl odvod vyměřen platebními výměry, proti kterým žalobce podal odvolání. Odvolání sice bylo zamítnuto rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství, to bylo ale následně zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Plzni ze dne 22. 7. 2020, č.j. 30 Af 27/2018-184. Platební výměry tedy nejsou pravomocné a odvod tudíž existuje pouze ve formě potenciální daňové povinnosti. Vzhledem k tomu, že nebyl stanoven odvod za porušení rozpočtové kázně, není co zajišťovat zástavním právem, a napadené rozhodnutí je proto nicotné a nemůže být důvodem pro podání návrhu na vklad. Podání návrhu na vklad bez právního titulu a za níže uvedených okolností tedy je nezákonným zásahem ve smyslu § 82 s. ř. s.
10. V části žaloby nazvané „*Nezákonnost zásahu – šikanózní postup žalovaného*“ žalobce namítá, že v rámci původního daňového řízení, v němž byl odvod stanoven, se žalovaný nikdy neuchýlil k jakémukoliv zajištění budoucí úhrady odvodu. Ve chvíli, kdy platební výměry dočasně nabyly právní moci, žalobce původně stanovený odvod řádně uhradil. V důsledku rozsudku však pozbyly platební výměry právní moci a žalovaný byl povinen uhrazený odvod vrátit žalobci. To také žalovaný učinil a žalobci byla dne 14. 12. 2020 připsána příslušná částka odvodu na bankovní účet. Nicméně hned následujícího dne se žalovaný pokusil nicotným rozhodnutím zřídit zástavní právo k nemovitosti. To vše za situace, kdy rozsudek označil stanovení odvodu za nezákonný postup. Důvody nezákonnosti dle rozsudku se přitom zjevně týkají i předmětných platebních výměrů. Přitom však neexistuje jediný důvod domnívat se, že pokud by byl odvod znovu pravomocně vyměřen, bude ohrožena jeho vymahatelnost. Zřízení zástavního práva dle § 170 daňového řádu

nemůže být projevem libovůle správce daně a musí být v souladu se základními zásadami správy daní, zejména se zásadami přiměřenosti, hospodárnosti a šetření práv daňových subjektů (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2009, č.j. 2 Afs 186/2006-54). Snaha zřídit zástavní právo za situace, kdy neexistuje jediná obava o úhradu případného odvodu, k nemovitosti v hodnotě miliard korun, ačkoliv nepravomocně stanovený odvod dosahuje pouze 63 milionů Kč, je zjevně naprosto nezákonná. Je přitom zřejmé, že jednání žalovaného není vedeno obavou o úhradu případného odvodu za porušení rozpočtové kázně. Pokud by žalovanému šlo o zabezpečení úhrady odvodu, při podání kasační stížnosti proti rozsudku by požádal o odkladný účinek kasační stížnosti ve smyslu § 107 a § 73 s. ř. s. a odvod by případně vůbec nemusel vracet. Snahou zřídit zástavní právo tedy žalovaný nesleduje legitimní cíl, ale pouze šikanózním způsobem vykonává právo, a jeho postup proto představuje nezákonný zásah ve smyslu § 82 s. ř. s.

Vyjádření žalovaného k žalobě

11. Ve vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že proti rozhodnutí o zřízení zástavního práva se žalobce dne 18. 12. 2020 odvolal a ohledně tohoto odvolání je vedeno samostatné řízení a věc bude ve smyslu § 113 odst. 3 a § 114 a násl. daňového řádu odvolacím orgánem vyřízena.
12. Součástí podaného odvolání je také podnět žalobce na prohlášení nicotnosti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 12. 2020, č.j. 2084173/20/2301-80542-403265. Ve věci tohoto podnětu již proběhlo řízení před Odvolacím finančním ředitelstvím, kdy odvolací orgán neshledal, že by uvedené rozhodnutí splňovalo podmínky nicotnosti rozhodnutí podle § 105 daňového řádu a vydal vyrozumění ze dne 19. 1. 2021, č.j. 1945/21/5100-41453-712140, o tom, že podaný podnět byl odložen.
13. Rozsudkem Krajského soudu v Plzni ze dne 22. 7. 2020, č.j. 30 Af 27/2018-184, bylo zrušeno pro vady řízení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 3. 2018, č.j. 12090/18/50000-10470-700938, avšak nedošlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně, tj. platebních výměrů na odvod za porušení rozpočtové kázně č.j. 1834820/16/2300-31472-402662 a č.j. 1834821/16/2300-31472-402662 z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu žalovaného. Tato rozhodnutí jsou stále platná a vůči žalobci účinná, pouze ještě nenastal en splatnosti platební povinnosti jimi uložené (v celkové výši 63 863 751 Kč).
14. Z § 170 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že jednou z podmínek pro zřízení zástavního práva je existence neuhrazené daně. Neuhrazenou daň však nelze vnímat ve smyslu nedoplatku vymezeného v § 153 odst. 1 daňového řádu, tj. jako částku daně, která nebyla uhrazena a uplynula již její doba splatnosti, ale jako daň, která byla stanovena, resp. vyměřena. Neuhrazenou daní je tedy i daň vyměřená platebními výměry na odvod za porušení rozpočtové kázně č.j. 1834820/16/2300-31472-402662 a č.j. 1834821/16/2300-31472-402662, proti nimž byla podána odvolání, o kterých zatím nebylo opětovně rozhodnuto, neboť tato věc byla krajským soudem Odvolacímu finančnímu ředitelství vrácena k novému projednání.
15. Skutečnost, že předmětné platební výměry dosud nenabýly právní moci a že náhradní lhůta splatnosti jimi uložených daní dosud neuplynula, nemá vliv na zákonnost rozhodnutí o zřízení zástavního práva, neboť základní podmínkou pro jeho zřízení je vyměřená daň, která v daném případě existuje, byť se jedná o daň nepravomocně stanovenou a daň

nesplatnou. Žalovaný postupoval rovněž v souladu s § 1311 občanského zákoníku, podle něhož zástavním právem lze zajistit i dluh, který má vzniknout v budoucnu. Skutečnost, že daň vyměřená výše uvedenými platebními výměry není dosud splatná, nezpůsobuje nezákonnost napadeného rozhodnutí.

16. V daném případě nebyl porušen princip proporcionality, neboť neuhrazená daň existuje a institut zástavního práva je jediným momentálně použitelným zákonným nástrojem, kterým si žalovaný může zajistit budoucí úhradu daně. Takový postup je plně v souladu se základními zásadami správy daní, zejména zásadou přiměřenosti (nikoliv šikanózní), když se navíc jedná o nemovitosti, které jsou již zatíženy jinými zástavními právy v řádu miliard Kč, zejména se jedná o zástavní právo ve prospěch úvěrující banky.
17. Žalovaný dále poukazuje na to, že cílem správy daní je dle § 1 odst. 2 daňového řádu nejen správně zjištění a stanovení daní, ale také zabezpečení jejich úhrady. Z tohoto důvodu také žalovaný přistoupil ke zřízení zástavního práva k nemovitým věcem žalobce, aby tak, vzhledem k výši doměřené daně, zajistil její úhradu v případě, že nebude hrazena žalobcem dobrovolně.
18. V dalším se odkazuje na plné znění vyjádření žalovaného k žalobě s mnoha přílohami (viz č.l. 50 až 180 soudního spisu).

Posouzení věci krajským soudem

19. Účastníci řízení souhlasili s rozhodnutím soudu o věci samé bez jednání.
20. Žaloba není důvodná.
21. Podle § 82 s. ř. s. *Každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen „zásah“) správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.*
22. V rozsudku ze dne 17. 3. 2005, č.j. 2 Aps 1/2005-65, publ. pod č. 603/2005 Sb. NSS, zaujal Nejvyšší správní soud tento názor: „Ochrana podle § 82 a násl. s. ř. s. je důvodná tehdy, jsou-li - a to kumulativně, tedy zároveň - splněny následující podmínky: Žalobce musí být **přímo** (1. podmínka) **zkrácen na svých právech** (2. podmínka) **nezákonným** (3. podmínka) **zásahem, pokynem nebo donucením ("zásahem" správního orgánu v širším smyslu) správního orgánu, které nejsou rozhodnutím** (4. podmínka), **a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo** (5. podmínka), přičemž „zásah“ **v širším smyslu nebo jeho důsledky musí trvat nebo musí hrozit opakování „zásahu“** (6. podmínka). Není-li byt' jen jediná z uvedených podmínek splněna, nelze ochranu podle § 82 a násl. s. ř. s. poskytnout.“
23. K tomu třeba dodat, že od 1. 1. 2012 se lze žalobou domáhat ochrany proti nezákonnému zásahu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.
24. K samotnému pojmu „zásah“ se Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4. 8. 2005, č.j. 2 Aps 3/2004-42, publ. pod č. 720/2005 Sb. NSS, vyjádřil takto: „Definici zásahu zákon neobsahuje, zásah vymezuje velmi obecně a široce. Přesná definice ani není možná, protože pod pojem zásahu spadá velké množství faktických činností správních orgánů, ke kterým jsou různými zákony oprávněny. Jde o úkony neformální, pro které mohou a nemusí být stanovena pravidla, např. faktické pokyny (typicky v dopravě), bezprostřední zásahy (při ohrožení, při demonstraci, příkazy ke zjednání nápravy), zajišťovací úkony atd.; tedy obecně úkony, které nejsou činěny formou rozhodnutí, ale přesto jsou závazné pro osoby vůči nimž směřují, a ty jsou

povinný na jejich základě něco konat, nějaké činnosti se zdržet nebo nějaké jednání strpět, a to na základě jak písemného, tak i faktického (ústního či jinak vyjádřeného) pokynu či příkazu.“

25. 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.*
26. Podle § 170 odst. 4 věty druhé daňového řádu *Zástavní právo k nemovité věci evidované v katastru nemovitostí, jakož i k dalšímu majetku, o kterém jsou vedeny veřejné registry, vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva příslušnému katastrálnímu úřadu, popřípadě tomu, kdo vede veřejný registr.*
27. K tomu soud konstatuje, že proti rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva se lze bránit odvoláním a pak eventuálně žalobou proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s. Proti podání návrhu správce daně na vklad práva do katastru nemovitostí na základě jeho rozhodnutí o zřízení zástavního práva se lze bránit žalobou na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu podle § 82 a násl. s. ř. s. Rozsah a obsah potenciálních námitek je však dosti odlišný: zatímco u žaloby proti rozhodnutí správního orgánu si je možno představit větší repertoár možných námitek, u žaloby na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu je v tomto případě možno s nadějí na úspěch uplatňovat prakticky jen námitku, že návrh byl učiněn na základě nicotného rozhodnutí o zřízení zástavního práva, a/nebo námitku, že návrh byl učiněn v rozporu s rozhodnutím o zřízení zástavního práva.
28. V daném případě žalobce uplatňuje námitku, že návrh byl učiněn na základě nicotného rozhodnutí o zřízení zástavního práva.
29. Obecně vnímá odborná literatura vady správních aktů většinou takto: *„Správní akt, který nemá všechny nezbytné náležitosti, je vadný, přičemž různé nedostatky mají různou závažnost, resp. vliv na jeho právní účinky, či dokonce přímo na samotnou existenci aktu. Zpravidla se tak rozeznávají – podle významu poruchy – správní akty formálně vadné, věcně nesprávné, protiprávní a nulitní. [...] Za nulitní správní akty (paakty, podle starší nauky také absolutně zmatečné akty) se obecně považují správní akty, u nichž vady dosahují takové míry, že již vůbec nelze o aktu hovořit. Vady jsou natolik závažného charakteru, že způsobují nulitu (nicotnost, neexistenci) aktu; má se za to, že po právu neexistují, neboť nebyla splněna některá z nejzávažnějších podmínek pro jejich vydání. Nicotný správní akt se vůbec nepovažuje za autoritativní správní činnost, nikoho nezavazuje, a nikdo jej tudíž není povinen respektovat. Je tak prolomena zásada presumpce správnosti správních aktů. Jde ovšem o názory doktrinární, praxe podložená zejména soudní správní judikaturou zaujímá obvykle postoje obezřetnější. Problémem se totiž jeví již samo posouzení, zda nedostatek (nedostatky), který správní akt vykazuje, má míru intenzity (závažnost) způsobující nulitu. [...] Odpověď na otázku, zda jde o akt nulitní či „toliko“ nezákonný, nebo věcně nesprávný (anebo dokonce bezvadný), tak často může předpokládat provedení složitého právního rozboru.“* (Vladimír Sládeček: *Obecné správní právo*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR 2013, str. 127 a 129 - 130).
30. Pro správu daní je nicotnost rozhodnutí upravena v § 105 daňového řádu.
31. Podle § 105 odst. 2 daňového řádu *Nicotné je rozhodnutí, pokud a) správce daně nebyl k jeho vydání vůbec věcně příslušný, b) trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, nebo c) je vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně.*
32. K tomu důvodová zpráva k vládnímu návrhu daňového řádu uvádí: *„Odstavec 2 v obecné*

rovině uvádí, která rozhodnutí se považují za nicotná, přičemž vychází se srovnatelné úpravy ve správním řádu. Za nulitní tak bude nutné považovat ta rozhodnutí, která byla vydána správcem daně, který k tomu nebyl vůbec příslušný. Půjde tak o absolutní věcnou nekompetenci správce daně danou např. zásadním omylem v osobě adresáta (byla uložena povinnost nebo přiznáno právo, popřípadě prohlášen právní vztah, subjektu, u něhož je zjevné, že se jej daná záležitost vůbec netýká). Nicotná jsou rovněž rozhodnutí, která jsou zjevně zmatečná (trpí zásadními vnitřními rozpory, značnou mírou neurčitosti nebo jsou zcela nesmyslná) nebo, která požadují plnění, které je protiprávní, trestné nebo absolutně nemožné. Za nicotné bude však nutná považovat i ta rozhodnutí, která ani po formální stránce nevzbuzují zdání individuálního správního aktu (např. při absolutním nedostatku formy – tj. ústně sdělené rozhodnutí). Za nicotná je však nutno považovat i ta rozhodnutí, která jsou sama o sobě perfektní, avšak vychází (navazují) z rozhodnutí, která nicotná jsou. Půjde tak např. o rozhodnutí odvolacího orgánu, který rozhodoval ve věci odvolání proti rozhodnutí, které se později ukázalo nicotným.“ (Poslanecká sněmovna Parlamentu ČR, volební období 2006 – 2010, sněmovní tisk 685/0, část č. 2/4).

33. Ustanovení daňového řádu o nicotnosti rozhodnutí je podrobně analyzováno na str. 637 až 650 práce Josef Baxa a kol.: Daňový řád. Komentář. I. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR 2011. K důvodu nicotnosti podle § 105 odst. 2 písm. b) daňového řádu se v této práci uvádí: „Za vady, které činí rozhodnutí zjevně vnitřně rozporným, bude možno považovat takový obsah rozhodnutí, který je zmatečný, nesmyslný, neurčitý, ve zjevném protikladu je výrok a jeho odůvodnění apod. Právně či fakticky neuskutečnitelná rozhodnutí jsou taková rozhodnutí, která by splněním znamenala spáchání protiprávního, deliktního, či dokonce trestného jednání, která by ukládala povinnosti objektivně nesplnitelné, v nichž by neexistoval vůbec skutkový základ (byla by bezobsažná), povinnosti by byly (nejen v důsledku absolutního omylu) adresovány neexistujícím subjektům nebo subjektům, které jejich nositeli vůbec nemohou být nebo přestaly být apod.“
34. Jelikož nicotnost rozhodnutí správce daně by – výjimečně – mohl zakládat i jiný důvod než některý z těch, které jsou stanoveny v § 105 odst. 2 daňového řádu, je na místě inspirovat se také v dnes již klasické soudní praxi, zejména v rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2005, č.j. 6 A 76/2001-96, publ. pod č. 793/2006 Sb. NSS: „Teorie považuje za nicotný správní akt, který trpí vadami takové intenzity, že již vůbec nelze o správním aktu hovořit. Typicky jsou takovými vadami neexistence zákonného podkladu pro rozhodnutí, nedostatek pravomoci, nejtěžší vady příslušnosti, absolutní nedostatek formy, absolutní omyl v osobě adresáta, neexistence skutkového základu způsobující bezobsažnost, požadavek trestného plnění, požadavek plnění fakticky nemožného, neurčitost, nesmyslnost či neexistence vůle. Nicotnost nelze zhojit ani uplynutím času. Nicotný akt nikoho nezavazuje a nikdo jej není povinen respektovat, neboť mu nesvědčí presumpce správnosti (srov. Staša, J. in Hendrych, D. a kol.: Správní právo. Obecná část. 5. vydání. C. H. Beck, Praha, 2003, s. 136-141). [...] Citovaná judikatura dospěla k závěru, že k nicotnosti je soud povinen hledět z úřední povinnosti. Vady, které způsobují nicotnost, jsou např. absolutní nedostatek pravomoci, absolutní nepřislušnost rozhodujícího správního orgánu (nikoliv však pouhý nedostatek funkční příslušnosti), zásadní nedostatky projevu vůle vykonavatele veřejné správy (absolutní nedostatek formy, neurčitost, nesmyslnost), požadavek plnění, které je trestné nebo absolutně nemožné, uložení povinnosti nebo založení práva něčemu, co v právním smyslu vůbec neexistuje (co není osobou v právním slova smyslu), nedostatek právního podkladu k vydání rozhodnutí (např. uložení povinnosti podle již zrušeného předpisu). Nicotný akt nelze měnit, proto je nicotností automaticky stíženo i rozhodnutí o odvolání či o rozkladu, které mění

nicotné rozhodnutí správního orgánu I. stupně. [...] Z uvedeného vyplývá, že nicotným je správní akt, který trpí natolik intenzivními vadami (příklady viz výše), že jej vůbec za rozhodnutí ani považovat nelze. Tyto vady jsou natolik závažné, že způsobí faktickou neexistenci samotného správního aktu; za dané situace tu není tedy nic, co by mohlo zakládat jakákoliv práva či povinnosti subjektů.“

35. U žaloby na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu, spočívajícím v podání návrhu na zápis zástavního práva do katastru nemovitostí na základě rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva k nemovité věci dlužníka, je, jak výše uvedeno, možno s nadějí na úspěch uplatňovat prakticky jen námitku, že návrh byl učiněn na základě nicotného rozhodnutí o zřízení zástavního práva, a/nebo námitku, že návrh byl učiněn v rozporu s rozhodnutím o zřízení zástavního práva.
36. Žalobce argumentuje především tak, že nicotnost (neschopnost vyvolat jakékoli právní účinky a zapříčinit vznik zástavního práva) rozhodnutí žalovaného konkrétně plyne z nenaplnění nejzákladnější podmínky pro zřízení správcovského zástavního práva, tedy existence neuhrazené daně, resp. neuhrazeného odvodu za porušení rozpočtové kázně (viz § 170 odst. 1 daňového řádu). Spolu s tím žalobce poukazuje na to, že v daném případě neexistuje obava o budoucí úhradu případného odvodu za porušení rozpočtové kázně a že se zřizuje zástavní právo k nemovitostem v hodnotě miliard korun, ačkoliv nepravomocně stanovený odvod dosahuje pouze 63 milionů Kč.
37. I soud je toho názoru, že základní podmínkou zřízení zástavního práva je existence daňovým subjektem neuhrazené daně (*in concreto*: odvodu za porušení rozpočtové kázně) a že je třeba, aby správce daně při aplikaci prostředků zajišťujících úhradu daně vážil důvodnost obav o její budoucí úhradu a proporcionalitu mezi výší daňového nedoplatku a hodnotou předmětu zástavy. *„Podmínkou pro vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva je jednak skutečnost, že splatná daň nebyla uhrazena, vedle toho však správce daně musí vážit, zda zřízení zástavního práva je aktem nezbytným. Musí být přitom veden úvahou o dosažení legitimního cíle, jímž je zde zabezpečení úhrady správně zjištěné a stanovené daně výlučně legitimními prostředky. Správce daně je obecně 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 (srov. § 5 odst. 3).“* (Josef Baxa a kol.: Daňový řád. Komentář. II. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR 2011, str. 1034).
38. Soud ovšem – na rozdíl od žalobce – nemá za to, že žalobcem uplatněné námitky mohou předmětné rozhodnutí o zřízení zástavního práva zpochybnit ještě nad rámec jeho zákonnosti a věcné správnosti, neboť eventuelní neexistence žalobcem neuhrazené daně nebo eventuelní nedostatečnost obavy o budoucí úhradu či vybočení ze zásady proporcionality (jakož i jiné žalobcovy námitky) by podle názoru soudu nezpůsobily nicotnost rozhodnutí o zřízení zástavního práva, jelikož je nelze subsumovat pod absolutní věcnou nepřislusnost správce daně, vady, jež činí rozhodnutí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, vydání rozhodnutí na základě jiného nicotného rozhodnutí, zásadní nedostatky projevu vůle správce daně (absolutní nedostatek formy, neurčitost, nesmyslnost), požadavek plnění, které je trestné nebo absolutně nemožné, uložení povinnosti něčemu, co v právním smyslu vůbec neexistuje, nedostatek právního podkladu k vydání rozhodnutí (např. uložení povinnosti podle již zrušeného předpisu) anebo některý jiný – obdobně významný – důvod nicotnosti.
39. Lze tak shrnout, že rozhodnutí správce daně netrpí vadami takové intenzity, že by již

vůbec nebylo možno o rozhodnutí o zřízení zástavního práva hovořit. Zda toto rozhodnutí ob stojí z hlediska zákonnosti a věcné správnosti, je pak věcí odvolacího řízení a eventuálně řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu. V rámci řízení podle § 82 a násl. s. ř. s. však žalobci z důvodů výše uvedených ochranu jeho veřejných subjektivních práv poskytnout nelze.

Rozhodnutí soudu

40. Jelikož žaloba nebyla shledána důvodnou, soud ji podle § 87 odst. 3 s. ř. s. zamítl.

Náklady řízení

41. Žalovaný, který měl ve věci plný úspěch, nárok na náhradu nákladů řízení neuplatnil, a proto bylo rozhodnuto, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Plzeň 26. února 2021

JUDr. PhDr. Petr Kuchynka, Ph.D. v.r.
předseda senátu