



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Lukáše Pišvejce (soudce zpravodaj), soudce Mgr. Alexandra Krysla a soudkyně JUDr. Veroniky Burianové ve věci

žalobkyně: **KONREO, v.o.s.**
sídlem Dobrovského 1310/64, 612 00 Brno
insolvenční správce společnosti Sideline s.r.o.
sídlem Mezibranská 1579/4, 110 00 Praha 1
zastoupená advokátem JUDr. Alfrédem Šrámkem
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 3. 2020, č. j. 11646/20/5100-41453-711845,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Napadené rozhodnutí

1. Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 3. 2020, č. j. 11646/ 20/5100-41453-711845 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Karlovarský kraj ze dne 15. 7. 2019, č. j. 747787/19/2407-00540-403501 (dále jen „*prvoinstanční rozhodnutí*“). Tímto rozhodnutím správce daně podle § 170 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*daňový řád*“) k zajištění neuhrazené daně z nemovitých věcí zřídil zástavní právo k nemovité věci dlužníka nacházející se v k. ú. Horní Slavkov, obci Horní Slavkov, okrese Sokolov, zapsané na listu vlastnictví 5638, a to jednotky č. p./č. jednotky: X, způsob využití: byt, způsob ochrany: chráněná krajinná oblast – II. – IV. zóna, typ jednotky: byt. z., podíl na společných částech domu a pozemku: X, vymezené v budově Horní Slavkov č. p. X, byt. dům na LV 5637, na parcele st. X na LV 5637.

II.

Žaloba

2. Žalobkyně v podané žalobě uvedla, že správce daně vydal rozhodnutí o zřízení zástavního práva dne 15. 7. 2019, tj. v době, kdy již byl zjištěn úpadek úpadce a již probíhalo insolvenční řízení, v rámci kterého byl prohlášen konkurs na majetek úpadce. Podle žalobkyně není možné, aby správce daně postupoval svévolně a při uplatňování své pohledávky volil právní úpravu, která se pro něj jeví jako nejvýhodnější. Není proto přípustné, aby správce daně ignoroval právní úpravu obsaženou v insolvenčním zákoně, která má v případě běžícího insolvenčního řízení i v případě uplatňování daňových pohledávek aplikační přednost před daňovým řádem. Právě s ohledem na probíhající insolvenční řízení s úpadcem bylo namístě, aby k případnému uspokojení daňových pohledávek došlo v souladu s insolvenčním zákonem. Zřízení zástavního práva ze strany správce daně a zásah do práv úpadce by byl možný jen v případě, pokud by to insolvenční zákon výslovně předpokládal. Takovou úpravu nejenže insolvenční zákon neobsahuje, ale zřízení zástavního práva mimo insolvenční řízení výslovně zapovídá – podle § 109 odst. 1 písm. b) zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*insolvenční zákon*“). Žalobkyně tak měla za to, že zahájené insolvenční řízení představovalo překážku pro zřízení zástavního práva ze strany správce daně, a to i s ohledem na ústavní princip, že správce daně jakožto orgán veřejné správy smí činit jen to, co mu zákon umožňuje.
3. K námitce nezákonného vylepšení postavení správce daně žalobkyně uvedla, že insolvenční zákon neumožňuje věřitelům, aby uspokojili své pohledávky realizací zástavního práva. Tato úprava vychází ze základního smyslu insolvenčního řízení, kterým je uspokojení co nejširšího množství pohledávek a věřitelů právě v rámci insolvenčního řízení. Jestliže insolvenční zákon připouští zřízení zástavního práva, děje se tak výlučně v případech, kdy je primárním cílem zřízení takového zástavního práva dosažení co nejvyššího budoucího výtěžku insolvenčního řízení. V žádném případě však není smyslem „možnosti“ zřídit zástavní právo v průběhu insolvenčního řízení vylepšení pozice již existujících věřitelů, resp. vylepšení pozice jednoho z nich oproti ostatním. Žalobkyně byla ve shodě s orgány finanční správy, že je s ohledem na § 109 odst. 1 písm. b) insolvenčního zákona, ale také § 170a odst. 2 ve spojení s § 243 odst. 1 daňového řádu vyloučeno, aby správce daně zajištěnou nemovitost zpeněžil mimo insolvenční řízení. Tudíž žalovaný sám dovodil, že správce daně není oprávněn jím zřízené zástavní právo v průběhu insolvenčního řízení vykonat. Z napadeného rozhodnutí bylo zřejmé, že správce daně okamžité zpeněžení

zajištění nemovitosti nepředpokládá, nicméně i přesto zřízení zástavního práva v žádném případě nebylo samoučelné, ale mělo za cíl zlepšit postavení správce daně v rámci běžícího insolvenčního řízení, jinak by jej správce daně zřejmě bezdůvodně nezřizoval. Podle žalobkyně byl takový postup zcela nepřipustný, neboť odporoval základnímu smyslu insolvenčního řízení, kterým je zásadní rovnost jednotlivých druhů pohledávek a jednotlivých věřitelů, byť žalobkyně připustila, že tato rovnost je ve vztahu pohledávek za majetkovou podstatou a pohledávek jim na roveň postaveným oproti „dalším“ pohledávkám částečně potlačena.

4. Současně si byla žalobkyně vědoma skutečnosti, že uspokojování pohledávek za majetkovou podstatou, resp. pohledávek jim na roveň postavených má určitou posloupnost, kterou musí žalobkyně dodržet v případě, že dosažený výtěžek ze zpeněžení majetkové podstaty nepostačí k úhradě všech pohledávek za majetkovou podstatou a pohledávek jim na roveň postavených. Lze tedy připustit, že pokud dojde k aplikaci § 305 odst. 2 insolvenčního zákona, budou vypořádány i pohledávky za majetkovou podstatou a pohledávky jim na roveň postavené podle hierarchie uvedené v § 305 odst. 2 insolvenčního zákona. K tomu žalobkyně zdůraznila, že po vypořádání výše uvedených privilegovaných pohledávek mají být podle insolvenčního zákona ostatní pohledávky za majetkovou podstatou a pohledávky jim na roveň postavené (kam spadá i předmětná daňová pohledávka) uspokojeny poměrně. K takovému poměrnému uspokojení pohledávek však v důsledku postupu správce daně vůbec nemusí dojít, resp. na další věřitele zůstane menší část výtěžku. Jakmile totiž dojde k uspokojení privilegovaných pohledávek za majetkovou podstatou a pohledávek jim na roveň postavených, nezbude žalobkyni nic jiného, než následně (a v rozporu se zásadou rovnosti) vypořádat pohledávku správce daně, který v průběhu insolvenčního řízení získal pozici zástavního věřitele, a zásadně tak zlepšil svou pozici oproti jiným věřitelům. Z povahy věci již na další věřitele nezůstane žádná část výtěžku. Správce daně z pozice zástavního věřitele dále získal možnost, aby vázal žalobkyni pokyny směřujícími ke zpeněžení nemovité věci ve smyslu § 293 odst. 1 insolvenčního zákona, čímž získal další oprávnění, které ostatní věřitelé samostatně a o své vůli získat v průběhu insolvenčního řízení nemohou. Ke zlepšení svého postavení v insolvenčním řízení nadto správce daně zneužil své postavení orgánu veřejné správy disponujícího mocenskými pravomocemi. Je přitom zřejmé, že pokud by zákonodárce skutečně zamýšlel určit pro daňové pohledávky privilegované postavení v rámci insolvenčního řízení, učinil by tak prostřednictvím výslovné úpravy v insolvenčním zákoně. V dané souvislosti poukázala žalobkyně, že Ústavní soud v nálezu ze dne 9. 12. 2008, sp. zn. Pl. ÚS 48/06, odmítl privilegované postavení daňových pohledávek, což správce daně svévolně ignoroval.
5. Žalobkyně dále považovala za absurdní tvrzení žalovaného, podle kterého „... v předmětném případě mohl správce daně řešit situaci žalobou, příp. následně po splnění příslušných postupů pohledávky za majetkovou podstatou moci provést i samotnou exekuci, pokládá odvolací orgán zřízení zástavního práva za projev postupu v souladu se zásadou přiměřenosti, tj. správce daně zvolil v daňovém řízení takový prostředek, který odvolatele nejméně zatěžuje a umožňuje přitom ještě dosáhnout cíle řízení, tj. správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.“
6. Ze samotného oprávnění podat žalobu za účelem vymožení plnění ve smyslu § 203 odst. 4 insolvenčního zákona nelze automaticky dovozovat, že žaloba bude úspěšná a že soud bez dalšího rozhodne o tom, že nárok správce daně (zde v pozici žalobce) byl uplatněn zcela po právu, resp. že insolvenční správce nepostupoval v souladu se zákonem. Jinými slovy

žalovaný bez dalšího předpokládal, že by správce daně byl v případném žalobním řízení bez dalšího úspěšný, z čehož má plynout privilegované postavení jeho pohledávek. Z oprávnění správce daně podat žalobu však podle žalobkyně neplyne nic méně, ani nic víc než oprávnění podat žalobu. Podat žalobu k uplatnění pohledávky ve smyslu § 203 odst. 4 insolvenčního zákona mohou všichni věřitelé s pohledávkou za majetkovou podstatou. Ze samotné možnosti podat žalobu proto nelze dovozovat privilegované postavení daňové pohledávky oproti jiným pohledávkám za majetkovou podstatou.

7. Za druhé žalovaný podle žalobkyně nesprávně směřoval účel a smysl dvou odlišných řízení, a to řízení insolvenčního a daňového. Žalobkyně plně souhlasila s žalovaným, že má správce daně v rámci daňového řízení (v obecnosti) postupovat v souladu se zásadou přiměřenosti a volit „*v daňovém řízení takový prostředek, který odvolatele nejméně zatěžuje a umožňuje přitom ještě dosáhnout cíle řízení*“. Připustila, že mohou v daňovém řízení nastávat situace, kdy zřízení zástavního práva bude v souladu se zásadou přiměřenosti, a jeho zřízení tak může být namístě. Takovýto postup však nepřichází v úvahu v řízení insolvenčním z důvodů výše uvedených, kdy účelu a cíle správy daní může správce daně v insolvenčním řízení dosahovat pouze nástroji a postupy předpokládanými insolvenčním zákonem.
8. Žalobkyně ze všech shora uvedených důvodů navrhla, aby soud napadené i prvoinstanční rozhodnutí zrušil, věc vrátil správnímu orgánu k dalšímu řízení a přiznal žalobkyni právo na náhradu nákladů řízení.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

9. Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že žalobkyně byla jako vlastník nemovitých věcí podle § 15 odst. 1 písm. b) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů povinna uhradit daň z nemovitých věcí ve dvou stejných splátkách, a to nejpozději do 31. května a 30. listopadu příslušného zdaňovacího období (příslušného roku). Žalobkyně však daň z nemovitých věcí za zdaňovací období roku 2017 neuhradila (a následně ani za rok 2018), kdy jsou tyto daňové pohledávky považovány za pohledávky za majetkovou podstatou v souladu s § 168 odst. 2 písm. e) insolvenčního zákona, neboť vznikly po rozhodnutí o úpadku (usnesením Městského soudu v Praze č. j. MSPH 88 INS 14423/2016-A-34 ze dne 24. 8. 2016 byl zjištěn úpadek daňového subjektu Sideline s.r.o.). Správce daně proto uplatnil u insolvenčního správce, jakožto osoby s dispozičními oprávněními k majetku daňového subjektu, uvedenou daň z nemovitých věcí jako pohledávku za majetkovou podstatou, a to prostřednictvím vyrozumění, které bylo insolvenčnímu správci doručeno dne 8. 3. 2018, a následně vydal i další vyrozumění, insolvenčnímu správci doručené dne 17. 10. 2018. Insolvenční správce na výše uvedená vyrozumění nereagoval a pohledávky za majetkovou podstatou správci daně v rozporu s § 168 odst. 3 insolvenčního zákona neuhradil. Jelikož nebyla uhrazena daň v zákonem stanovené době, přistoupil správce daně v souladu s § 170 daňového řádu k zajištění nedoplatku zástavním právem k nemovitým věcem ve vlastnictví daňového subjektu.
10. Podle žalovaného nelze ustanovení § 109 odst. 1 písm. b) insolvenčního zákona interpretovat tak, že by po zahájení insolvenčního řízení zapovídalo vznik jakéhokoli zajištění nebo přímo zástavního práva k majetku náležejícímu do majetkové podstaty dlužníka, pokud vznik takového zajištění insolvenční zákon výslovně nepředpokládá. Dle žalovaného je nutné shora uvedené ustanovení naopak vyložit tak, že umožňuje vznik

zajištění (vznik zajišťovací funkce) k majetku v majetkové podstatě kdykoliv v průběhu insolvenčního řízení, ale v některých případech neumožňuje věřiteli dovolat se takového zajištění v rámci insolvenčního řízení a být tedy uspokojen ze zpeněžení majetku dlužníka (uhrazovací funkce).

11. Na podporu výše uvedeného upozornil žalovaný na znění § 248 insolvenčního zákona, který upravuje některé účinky prohlášení konkursu na majetek dlužníka. Předmětné ustanovení totiž uvádí, že v případě prohlášení konkursu se práva na uspokojení ze zajištění, která se týkají majetkové podstaty a která dlužníkovi věřitelé získali poté, co nastaly účinky spojené se zahájením insolvenčního řízení, stávají neúčinnými, a to krom výjimek uvedených v předmětném ustanovení. Uvedené ustanovení tedy možnost vzniku zajištění v průběhu insolvenčního řízení přímo předpokládá, avšak zároveň stanoví, že není možné se práv spojených s takovým zajištěním v rámci insolvenčního řízení po prohlášení konkursu úspěšně dovolat. Zahájené insolvenční řízení proto obecně nepřestavuje překážku pro platné zřízení zástavního práva, přičemž tomu tak nepochybně nebylo ani v daném případě. Ve spojení s ostatními ustanoveními insolvenčního zákona je naopak třeba dospět k závěru, že vznik takového zajištění, a to i ve formě zřízení zástavního práva rozhodnutím správce daně dle § 170 daňového řádu, je v průběhu insolvenčního řízení v zásadě možný. Otázka možného uspokojení z takto zřízeného zástavního práva pak nemá na zákonnost zřízeného zástavního práva vliv, a není tedy podstatná ani pro posouzení rozhodnutí o zřízení zástavního práva, resp. rozhodnutí o odvolání.
12. Nebylo tedy pravdou, že by správce daně učinil, co mu zákon neumožňoval. Naopak, správce daně postupoval v souladu s § 243 odst. 1 ve spojení s § 170 daňového řádu, když zřídil předmětné zástavní právo, které je však omezeno insolvenčním zákonem, zejména § 109 odst. 1 písm. b) – zřízené zástavní právo má pouze funkci zajišťovací. Toto právo by se stalo účinným v případě zrušení prohlášeného konkursu, nebo pokud by v průběhu insolvenčního řízení nedošlo ke zpeněžení předmětu zajištění, a tedy ani k zániku zajišťovacích práv na předmětu váznoucích.
13. Žalovaný by dále dle vyjádření nenazval své postavení „privilegovaným“. Orgány finanční správy však mají v souladu s daňovým řádem určité možnosti (práva), jak dosáhnout cíle řízení, tj. správného zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Mezi instituty zabezpečení úhrady daně, resp. její zajištění patří mimo jiné i možnost zřízení zástavního práva. Skutečnost, že možnost zřízení zástavního práva nemají ostatní věřitelé daňového subjektu, nelze považovat za „nedůvodné vylepšení“ svého postavení. Takový postup je umožněn i v případě zahájeného insolvenčního řízení, neboť podle § 243 odst. 1 daňového řádu lze po zahájení insolvenčního řízení daňové řízení zahájit a v celém daňovém řízení pokračovat. V ohledu zástavního práva je omezeno pouze právo správce daně na uspokojení ze zajištění. Žalovaný k tomu připomněl, že daňový řád je tzv. lex specialis ve vztahu k insolvenčnímu zákonu (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2016, č. j. 7 Afs 261/2015-18, publ. pod č. 3416/2016 Sb. NSS, ze dne 8. 9. 2016, č. j. 4 Afs 176/2016-27, ze dne 17. 1. 2019, č. j. 5 Afs 249/2016-18, ze dne 28. 3. 2019, č. j. 10 Afs 49/2018 - 46). Insolvenční zákon předpokládá možnost využití zástavního práva po zahájení insolvenčního řízení, resp. po prohlášení konkursu, a byl tedy splněn závěr vyslovený žalobkyní, že dosahování účelu a cíle správy daní může správce daně v insolvenčním řízení činit pouze nástroji a postupy předpokládanými insolvenčním zákonem.

14. V bodě [18] napadeného rozhodnutí poukázal žalovaný i na § 109 odst. 1 písm. c) a § 203 odst. 4 insolvenčního zákona. Vzhledem k postupu správce daně (zřízení zástavního práva namísto volby cesty žalobní) pokládal žalovaný tento postup za projev v souladu se zásadou přiměřenosti. Správce daně totiž zvolil cestu, u které byl přesvědčen, že bude méně zatěžovat insolvenčního správce, jakožto osobu s dispozičním oprávněním k majetku daňového subjektu. Zvolená cesta totiž na rozdíl od cesty žalobní dle § 203 odst. 4 insolvenčního zákona neskýtala, resp. nemusela skýtat další náklady, které by ve sporu vznikly (ať už daňovému subjektu nebo přímo insolvenčnímu správci). Žalovaný se však ohradil, že by v napadeném rozhodnutí uvedl, že samotná možnost podat žalobu k uplatnění pohledávky ve smyslu § 203 odst. 4 insolvenčního zákona dovozovala privilegované postavení daňové pohledávky oproti jiným pohledávkám za majetkovou podstatou. Žalovaný proto ze všech důvodů uvedených shora navrhl zamítnutí žaloby.

IV.

Replika a duplika

15. V podané replice žalobkyně uvedla, že žalovaný ve vyjádření k žalobě použil zcela novou argumentaci, která nebyla součástí napadeného rozhodnutí ani prvoinstančního rozhodnutí. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008-71, „nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nedostatek důvodů nelze zhojit ve vyjádření k žalobě“. Podle žalobkyně se tak žalovaný v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu snaží o doplnění argumentace, která však, považoval-li tuto argumentaci žalovaný za klíčovou pro posuzovanou věc, měla být již součástí minimálně odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, popř. měla být součástí odůvodnění rozhodnutí správce daně.
16. Konkrétně žalovaný ve vyjádření k žalobě jako součást nové argumentace poukázal, že správce daně uplatnil u žalobkyně pohledávky plynoucí z daně z nemovitých věcí jakožto pohledávky za majetkovou podstatou. Žalovaný doplnil, že žalobkyně na uplatnění pohledávek nijak nereagovala a pohledávky neuhradila. Z této skutečnosti nyní žalovaný dovozoval zákonnost zřízení zástavního práva ze strany správce daně. Zmíněná argumentace nebyla obsažena v napadených rozhodnutích, a z povahy věci se jí tudíž nemůže krajský soud zabývat, resp. je namístě, aby rozhodl, že je rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelné. I pokud by správce daně a žalovaný výše nastíněnou skutečnost uvedli v napadených rozhodnutích, nemohlo by to vést k tomu, že by správce daně byl oprávněn zřídit zástavní právo k nemovitostem úpadce, a současně by ani v této situaci nebylo možné učinit závěr, že zřízení zástavního práva bylo v souladu se zákonem.
17. Dále žalovaný zjednodušeně řečeno přišel s argumentací, podle které zřídil zástavní právo s cílem naplnit jeho zajišťovací funkci s vědomím toho, že k realizaci funkce uhrazovací nemůže dojít, což je ale proti smyslu institutu zástavního práva, jehož podstatou je vylepšení pozice věřitele oproti ostatním věřitelům a nakonec zajištění si plnění ze zpeněžené zástavy, a to de facto na úkor ostatních nezajištěných věřitelů. Naplnění zajišťovací funkce zástavního práva, aniž by mohlo dojít k naplnění funkce uhrazovací, nemá v zásadě pro žádného věřitele jakýkoliv smysl a právní význam.
18. Žalovaný ve vyjádření k žalobě pominul část žalobní argumentace a klíčový aspekt projednávané věci, a sice že zřízení zástavního práva přinese správci daně v rámci insolvenčního řízení nepopíratelnou výhodu oproti jiným věřitelům, neboť se správce daně díky zřízení zástavního práva stává zajištěným (a tím pádem „privilegovaným“) věřitelem

mezi dalšími věřiteli s pohledávkami za majetkovou podstatou. Ve zbytku žalobkyně setrvala na dosavadní argumentaci uvedené v žalobě.

19. V duplice žalovaný ozřejmil, že z jeho strany se nejednalo o žádnou novou argumentaci, přičemž k tomu odkázal na body [2] a [3] napadeného rozhodnutí a obsah správního spisu. Dále uvedl, že u kategorie pohledávek za majetkovou podstatou je nutné, aby správce daně ve zvýšené míře dbal o to, aby nedošlo k jejich promlčení nebo prekluzi, neboť s uplatněním pohledávky za majetkovou podstatou u osoby s dispozičním oprávněním k majetkové podstatě nejsou spojeny účinky, které jsou spojovány s účinky řádného podání přihlášky pohledávky do insolvenčního řízení. Lhůta pro placení daně běží i po dobu uplatnění pohledávky za majetkovou podstatou u osoby s dispozičními oprávněními během insolvenčního řízení (daňový řád účinný do dne 31. 12. 2020). V ostatním žalovaný opakoval dosavadní argumentaci.

V.

Posouzení věci soudem

20. V souladu s § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.
21. O podané žalobě soud rozhodoval bez nařízení ústního jednání, neboť žalobkyně a žalovaný s tím výslovně souhlasili (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).

VI.

Rozhodnutí soudu

22. Soud neshledal žalobu důvodnou.
23. Zaprvé nepřisvědčil námitce nepřezkoumatelnosti. Napadené rozhodnutí totiž uceleným způsobem shrnulo dosavadní průběh řízení i skutečnosti seznatelné ze správního spisu (včetně informací ohledně vzniku a uplatnění pohledávek spočívajících v dani z nemovitých věcí) a reagovalo na v podstatě jedinou odvolací námitku opírající se o nemožnost zřízení zástavního práva vzhledem k § 109 odst. 1 písm. b) insolvenčního zákona.
24. Zadruhé soud vycházel z toho, že správní soudnictví poskytuje ochranu veřejným subjektivním právům. Soud tudíž mohl posuzovat toliko to, zda žalovaný postupoval v souladu s daňovým řádem a insolvenčním zákonem, když zřídil zástavní právo k nemovité věci dlužníka, zda jednal v mezích své pravomoci a zda ji nezneužil ke zlepšení svého postavení v insolvenčním řízení. Nakolik byl postup žalovaného účinný či smysluplný, nebylo směrodatné, byl-li zákonný a přiměřený.
25. Podle § 170 odst. 1 daňového řádu platí: *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. Mezi účastníky je sporný výklad § 109 odst. 1 písm. b) insolvenčního zákona, podle něhož *se se zahájením insolvenčního řízení spojují tyto účinky: právo na uspokojení ze zajištění, které se týká majetku ve vlastnictví dlužníka nebo majetku náležejícího do majetkové podstaty, lze uplatnit a nově nabýt jen za podmínek stanovených tímto zákonem, to platí i pro zřízení soudcovského zástavního práva na nemovitostech nebo exekutorského zástavního práva na*

nemovitostech, které bylo navrženo po zahájení insolvenčního řízení [...].

27. Protože ke zřízení zástavního práva došlo poté, co byl prohlášen konkurs na majetek společnosti Sideline s.r.o., je pro věc významné i znění § 248 odst. 2 věty první insolvenčního zákona, stanovící některé důsledky prohlášení konkursu: *Nejde-li o zajištění poskytnuté podle § 41 nebo o právo věřitelů podle § 167 odst. 2, stávají se neúčinnými práva na uspokojení ze zajištění, která se týkají majetkové podstaty a která dlužníkovi věřitelé získali poté, co nastaly účinky spojené se zahájením insolvenčního řízení; to platí i pro zřízení soudcovského zástavního práva na nemovitostech nebo exekutorského zástavního práva na nemovitostech.*

28. Výkladem obou shora citovaných ustanovení se zabýval Nejvyšší soud v usnesení ze dne 30. 11. 2011, č. j. 29 NSČR 16/2011-P8-23, publikovaném pod č. 54/2012 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek, z něž se podává: *„Ke vztahu ustanovení § 109 odst. 1 písm. b/ a c/ a ustanovení § 248 odst. 2 insolvenčního zákona lze v této souvislosti doplnit, že první z označených ustanovení pouze nedovoluje "nabytí" a "uplatnění" zajištění v insolvenčním řízení, kdežto (pozdější) prohlášení konkursu na majetek dlužníka činí takto "nabytá" zajištění neúčinnými v rovině práva hmotného (nedovoluje jejich prosazení ani mimo rámec insolvenčního řízení). Ustanovení § 248 odst. 2 insolvenčního zákona je nadto nezbytnou pojistkou pro případy, kdy sounáležitost majetku postiženého takto "nabytým" zajištěním k majetkové podstatě dlužníka je rozpoznatelná nebo je založena (např. pravomocným výsledkem sporu o odpůrčí žalobě podané insolvenčním správcem) až v pozdějších fázích insolvenčního řízení.“*

29. Na uvedené právní závěry navázal rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 20. 11. 2019, č. j. 29 ICdo 13/2018-91: *„Od výše uvedených závěrů nemá Nejvyšší soud důvod se odchýlit ani ve vztahu k právu zadržovacímu. Je nutno rozlišovat možnost zadržet věc dlužníka a založit tak v rovině hmotného práva vznik zadržovacího práva k věci na straně jedné a existenci práva v insolvenčním řízení na přednostní oddělené uspokojení z výtěžku zpeněžení zadržené věci. Jak vysvětleno výše, právo na oddělené uspokojení v insolvenčním řízení vzniká věřiteli jen tehdy, byl-li proces vzniku zajištění pohledávky dovršen předtím, než nastaly účinky § 109 odst. 1 písm. b) insolvenčního zákona. Nevzniká-li právo na oddělené uspokojení ani tehdy, je-li proces vzniku zajištění dovršen v průběhu insolvenčního řízení s účinky ex tunc (k okamžiku předcházejícímu nastolení účinků zahájení insolvenčního řízení), logicky nemůže právo na oddělené uspokojení ze zajištění vzniknout ani v případě, kdy celý proces vzniku zajištění (u zadržovacího práva jednorázové jednání věřitele spočívající v zadržení věci) proběhl až po vzniku účinků zahájení insolvenčního řízení. [...] Ustanovení § 248 odst. 2 insolvenčního zákona na tomto závěru nic nemění, neboť, jak vysvětleno výše, nevyvolává účinky v rámci insolvenčního řízení (zabraňující oddělenému uspokojení věřitele z předmětu zajištění), když ty nastoluje již vyvolání účinků zahájení insolvenčního řízení dle § 109 odst. 1 písm. b) insolvenčního zákona, ale má obecné účinky v rovině práva hmotného, kde nedovoluje prosazení uspokojení z předmětu zajištění (ani) mimo rámec insolvenčního řízení.“*

30. Z insolvenčního zákona tedy nelze dovodit úplný zákaz zřizování zástavního práva po dobu běžícího insolvenčního řízení. S ohledem na shora uvedené lze uzavřít, že postup žalovaného byl v souladu se zákonem, neboť zástavní právo bylo správcem daně zřízeno platně. Přesto je neúčinné. Tím pádem správce daně ani nijak nezlepšil své postavení v insolvenčním řízení, protože se nestal zajištěným věřitelem majícím právo na tzv. oddělené uspokojení. Jestliže zřízené zástavní právo nijak nevylepšilo pozici správce daně v insolvenčním řízení, nemohlo se ani pojmově jednat o nepřiměřené jednání správce daně,

které by bylo v rozporu se základními zásadami daňového řízení.

31. Soud tudíž podle § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu pro nedůvodnost zamítl.

VII.

Náklady řízení

32. Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. by měl právo na náhradu nákladů řízení žalovaný, který měl ve věci plný úspěch. Žalovanému nicméně nevznikly náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti, a proto soud žalovanému právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 20. prosince 2021

Mgr. Lukáš Pišvejc v.r.
předseda senátu