



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D., ve věci

žalobce: **VIADRUS a. s.**
sídlem Bezručova 300, 735 81 Nový Bohumín
zastoupený společností Fiscalis s.r.o.
sídlem U Klubovny 915, 156 00 Praha 5

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 1. 2025 č. j. 230/25/5100-41453-713295, ve věci zajišťovacích příkazů

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 6. 1. 2025 č. j. 230/25/5100-41453-713295 se **zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 35 250 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám společnosti Fiscalis s.r.o., sídlem U Klubovny 915, 156 00 Praha 5.

Odůvodnění:

1. Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 1. 2025 č. j. 230/25/5100-41453-713295, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 8. 11. 2024 č. j. 3831567/24/3200-80546-800365, č. j. 3832362/24/3200-80546-800365, č. j. 3832378/24/3200-80546-800365, č. j. 3832386/24/3200-80546-800365 a č. j. 3832395/24/3200-80546-800365, kterými byly žalobci vydány zajišťovací příkazy k zajištění dosud nestanovené daně z příjmů Shodu s prvopisem potvrzuje

právníků osob (dále jen „DPPO“) za zdaňovací období r. 2015, r. 2016, r. 2017, r. 2019 a r. 2020. Celková výše zajištěné daně za uvedená zdaňovací období činila 35 862 150 Kč.

2. V podané žalobě žalobce vymezil tyto žalobní body:

1) Žalobce zpochybnil oprávněnost předpokladu budoucí daně odkazem na § 6a odst. 2 zák. č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách, ve znění platném do 5. 9. 2019 (dále jen „ZIP“), které obsahuje nedefinovaný termín „zachování majetku“. Tento termín vyložil Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) v rozsudku ze dne 11. 2. 2020 č. j. 1Afs 269/2019-54, body 70, 84 a 85 tak, že jde o zachování majetku v podporovaném regionu, a nikoliv ve vlastnictví, v používání, ani v žádném jiném možném smyslu. Povinnost využívat a zachovat majetek ve svém majetku a v místě realizace (majetek, na který byla poskytnuta investiční pobídka) uložil ZIP až po novele účinné od 6. 9. 2019, která se na nyní řešený případ nevztahuje. Povinnost „využívat majetek“ (zachovat majetek ve výrobě nebo zachovat podpořenou hospodářskou činnost) nebyla do té doby v zákoně obsažena a nelze ji tedy libovolně nad rámec zákona dovozovat v neprospěch daňového subjektu. Podle žalovaného má vyvození údajně porušené povinnosti zachovat majetek ve výrobě dle § 6a odst. 2 ZIP podporovat také znění Nařízení komise ES č. 800/2008 ze dne 6. 8. 2008 (dále jen „nařízení komise ES“). Ze stejného textu tohoto nařízení však NSS v bodě 84 odkazovaného rozsudku dovodil, že povinnost zachovat majetek je povinností příjemce investiční pobídky udržet majetek v podporovaném regionu. NSS tedy učinil zcela jiný závěr než žalovaný. Stát i EU měli možná za cíl, aby se ve zvýhodněných regionech vyrábělo. K jeho dosažení však poskytovatel nestanovil příjemcům pobídky povinnost na podpořeném majetku vyrábět, jak žádá žalovaný, ale strukturu jiných konkrétních a podrobných pravidel. Není na žalovaném, aby tato pravidla revidoval a podle svých představ dotvářel další parametry. Názor žalovaného označil žalobce za překvapivý, nepředvídatelný a porušující zavedenou správní praxi, neboť u žalobce proběhly kontroly ze strany Ministerstva průmyslu a obchodu (dále jen „MPO“) i finanční správy zaměřené na oprávněnost čerpání investiční pobídky slevou na dani, a to bez nálezu, a žádná kontrola se otázkou zachování výroby jako podmínky investiční pobídky buď nezabývala, nebo nedospěla k nálezu. Žalovaným uplatňovanou povinnost „zachovat majetek ve výrobě“ nezmiňuje nejen právní úprava, ale ani rozhodnutí MPO č. 109/2014 o příslibu investičních pobídek (dále jen „rozhodnutí MPO“). Pokud žalovaný shledal oporu pro svůj výklad v nařízení komise ES, pak žalobce namítl, že toto nařízení jej nezavazuje a ani na jeho případ nedopadá, když požaduje zachovat dotyčnou hospodářskou činnost v regionu pouze v případě výměny zařízení nebo vybavení, která zastarají v důsledku rychlých technologických změn. K tomu u žalobce nedošlo. Žalobce dále poukázal na to, že výrobu neukončil svévolně, ale v důsledku státem přijaté ekologické legislativy, jejímž přijetí dal stát přednost před pokračováním podpořené výroby. Žalobce doplnil, že tato tvrzení uvedl také v odvolání a žalovaný se s nimi nevypořádal.

2) Žalobce vznesl námitky proti vypořádání odvolacích důvodů, kdy rozvinul argumentaci uvedenou již v předchozím žalobním bodě.

3) Žalobce zpochybnil výši zajišťované částky, neboť nebylo zohledněno, že pravidla pobídky byla z významné části i podle žalovaného dodržena a výroba byla na podpořeném majetku několik let prováděna, část tohoto vybavení je žalobcem nadále v regionu ekonomicky využívána, přičemž z hlediska cíle namítaného žalovaným není podstatné, jaké je konkrétně ekonomické využití, ale že jde o součást podnikání žalobce v regionu. Žalobce ukončil výrobu až v r. 2021, tedy po dvou, resp. fakticky více letech úspěšného provozování.

Shodu s prvopisem potvrzuje

Z požadovaných 5 let od dokončení běžela výroba na upravené lince 2 roky od právní fikce dokončení projektu v r. 2019, fakticky více než 4 roky, kdy byly investice dokončeny a v případě větší části podpořeného majetku 5 let. Smyslem pobídky nebylo podpořit zrovna provozování slévárny šedé litiny a výrobu kotlů, ale podnikání v regionu. Z rozhodnutí MPO vyplývá, že předmětem investiční akce je sice rozšíření výroby tepelné techniky, ale jinak je podstatné pouze to, že spadá do oboru zpracovatelského průmyslu a že se uskuteční v regionu Karviná, tj. znevýhodněném regionu s vysokou mírou nezaměstnanosti. Podpořené logistické centrum prakticky funguje dodnes, obráběcí centra fungovala přes 5 let od uvedení do provozu a 2 roky od formálního termínu dokončení investice a montážní linka radiátorů 4 roky. Došlo tedy alespoň k částečnému naplnění pravidla uplatňovaného žalovaným, fakticky však k úplnému splnění 5letého fungování většiny součástí. Žalobce proto namítl, že žalovaný měl na věc aplikovat princip proporcionality.

4) Žalobce zpochybnil obavu z nedobytnosti daně. V bodě 51 napadeného rozhodnutí označil žalovaný za jeden ze zásadních důvodů pro vydání zajišťovacích příkazů skutečnost, že

na nemovitostech vlastněných žalobcem vážnou věcná břemena a zástavní práva. Prvostupňový správní orgán skutečně na některých nemovitostech našel vyznačená zástavní práva bank, které řádně obeslal a z jejichž odpovědí zjistil, že zástavní práva již žádné závazky žalobce vůči bankám nezajišťují a banky už ani nevedou z titulu daných úvěrových smluv příslušné účty a nevidují žádné pohledávky vůči žalobci, žalobce u nich nemá žádné produkty a tedy ani úvěr. Tato fakta správní orgány obou stupňů nijak nevyhodnotily a k odvolací námitce se žalovaný nevyjádřil. K existujícím věcným břemenům žalobce namítl, že tato v celkovém kontextu hodnotu žalobcových nemovitostí zvyšují, neboť spočívají v právu provozování páteřních inženýrských sítí (rozvody elektřiny, plynovody, horkovody, vodovody, kanalizace a datové rozvody) a železniční vlečky a s tím spojeném právu vstupu a vjezdu na pozemky uvnitř průmyslového areálu. Existence těchto sítí umožňuje dodávky všech uvedených médií pro žalobce, a tedy kompletní průmyslové a jiné využití areálu. Uvedené je zřejmé ze zápisů v katastru nemovitostí, které znějí „právo umístění a provozování inženýrských sítí, právo vstupu a vjezdu v souvislosti se zřizováním, provozováním, opravami, údržbou, změnami nebo odstraňováním inženýrských sítí“ (např. LV 2580). Žalobce shrnul, že v době vydání zajišťovacích příkazů vlastnil zastavitelné a případě zpeněžitelné nemovitosti, jejichž hodnotu (pozemky cca 68 000 000 Kč a stavby cca 56 000 000 Kč) vzhledem k případné úhradě dluhu cca 36 000 000 Kč finanční správa nevzala v úvahu, a vlastně ani nezjišťovala. Závěrem žalobce uvedl, že zásadní otázkou ve vztahu k důvodnosti obavy z nedobytnosti daně je zpeněžitelný majetek žalobce jako případného daňového dlužníka a fakt, zda tento majetek postačuje k úhradě případně doměřené částky daně. Potenciální daň činí necelých 36 000 000 Kč a proti tomu stojí majetek žalobce, a to peněžní prostředky 21,7 mil. Kč, zásoby 3,4 mil. Kč, hmotné movité věci 7 mil. Kč, pohledávky 1,7 mil. Kč, pozemky 68 mil. Kč, stavby 56 mil. Kč. Celkový majetek žalobce vyčíslil na 157,8 mil. Kč a uzavřel, že zpeněžitelný majetek převyšoval částku potenciálního daňového nedoplatku o cca 121 mil. Kč, což je podle žalobce dostatečná záruka budoucí dobytnosti daně. Tuto argumentaci uvedl žalobce již v odvolání a žalovaný se s ní v bodě 56 napadeného rozhodnutí dostatečně nevyrovnal.

3. Žalovaný ve vyjádření uvedl:

Shodu s prvopisem potvrzuje

- K žalobnímu bodu 1) a 2):

Žalovaný se neztotožňuje s výkladem § 6a odst. 2 ZIP učiněným žalobcem. Souhlasí s tím, že ZIP ve znění účinném před 6. 9. 2019 povinnost využívat majetek, na který byla poskytnuta investiční pobídka, nestanovil výslovně. Z toho však nelze dovozovat, že se žalovaný dopouští nepřipustného dotváření práva nad rámec zákona. Při výkladu zákona je nutné kromě jazykového vyjádření vzít v úvahu i smysl a účel vykládaného ustanovení. Jak žalovaný uvedl v napadeném rozhodnutí, smyslem investičních pobídek je podpora rozvoje v podpořeném regionu. Takové podpory nelze dosáhnout, jestliže na podmínku zachování majetku bude nahlíženo čistě formálně tak, že postačí, když se majetek bude fyzicky nacházet v podpořeném regionu, aniž by skutečně sloužil k jeho podpoře. Zákonodárce podmínku zachování majetku v regionu (již ve znění ZIP před 6. 9. 2019) zjevně směřoval k tomu, aby společně s tím, že se zachovaný majetek bude fyzicky nacházet v podpořeném regionu, byla s tímto majetkem také vykonávána ekonomická činnost. Jestliže příjemce investiční pobídky pořídí majetek k podpoře své ekonomické činnosti ve znevýhodněném regionu a následně tento majetek ke své ekonomické činnosti nevyužívá, nelze takový postup považovat za zachování majetku v regionu ve smyslu § 6a odst. 1 ZIP. V žalobcem odkazovaném rozsudku NSS sp. zn. 1 Afs 269/2019 byla výchozí skutková situace, kdy hospodářská činnost, která měla být podpořena investiční pobídkou, byla nadále realizována právním nástupcem příjemce investiční pobídky. NSS proto zkoumal pojem „zachovat majetek“ z hlediska toho, zda je nutné podmínku zachování majetku vykládat tak, že majetek musí zůstat ve vlastnictví příjemce investiční pobídky. Otázkou, zda je nutné tento majetek využívat také k ekonomické činnosti, se NSS v rozsudku nezabýval. V odkazované věci bylo totiž splněno, že majetek byl nadále k ekonomické činnosti využíván, byť nástupnickou společností. Žalovaný proto setrval na závěru, že označený rozsudek NSS není na tento případ zcela aplikovatelný a nevyplývá z něj nutnost vykládat pojem zachování majetku pouze jako povinnost fyzicky zachovat majetek v podpořeném regionu. Žalovaný rovněž trvá na tom, že pro jeho výklad lze nalézt oporu i v nařízení komise ES (bod 36 napadeného rozhodnutí). K žalobcem odkazované daňové kontrole (ukončené zprávou o daňové kontrole ze dne 30. 4. 2024) žalovaný upřesnil, že tato kontrola byla zaměřena na oprávněnost čerpání investiční pobídky a skončila bez nálezu. Žalovaný již v napadeném rozhodnutí uvedl, že splnění podmínky zachovat majetek podle § 6a odst. 2 a 3 ZIP se provede po uplynutí lhůty pro zachování majetku. Tato lhůta uplynula dne 10. 6. 2024, takže daňová kontrola před tímto datem nemohla být zaměřena na kontrolu splnění podmínky zachování majetku dle označeného ustanovení. Žalovaný odkázal na body 37–42 napadeného rozhodnutí. Daňová kontrola správce daně, jakož i další kontroly finanční správy a také kontrola MPO proběhly ještě před uplynutím 5leté lhůty pro zachování majetku podle § 6a odst. 2 ZIP. Žalovaný nerozporuje, že zpřísnění ekologické legislativy EU a státu mohlo mít vliv na utlumení výroby žalobce, avšak pokles poptávky mohl být stejně tak způsobem vývojem trhu či preferencí ekologičtějších produktů ze strany zákazníků. Bylo na žalobci, aby před přijetím investiční pobídky vyhodnotil možná ekonomická rizika související se změnou vývoje na trhu či způsobená možnou budoucí změnou právní úpravy. Správce daně nemá možnost při zkoumání naplnění podmínek pro uplatnění slevy na dani zohledňovat, zda změna legislativy ztížila žalobci možnost dostat podmínkám investiční pobídky.

- K žalobnímu bodu 3):

Shodu s prvopisem potvrzuje

Žalovaný setrval na závěru, že bylo nutno zajistit celou výši předpokládané v budoucnu stanovené daně. Skutečnost, že výroba byla po několik let prováděna, není relevantní. Podle § 6a odst. 9 ZIP při nesplnění povinnosti dle § 6a odst. 2 ZIP pozbývá investiční pobídka platnosti. Podle § 35b odst. 7 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen „ZDP“) nedodrží-li poplatník některou z povinností, jejichž splněním pozbývá rozhodnutí o přístupu investiční pobídky platnosti, nárok na slevu na dani zaniká. Zákon tedy výslovně spojuje s nesplněním podmínek dle § 6a odst. 2 ZIP zánik celého nároku na slevu na dani. Správce daně proto nemá možnost při doměření daně zohlednit, zda daňový subjekt podmínku zachování majetku nedodržel vůbec, či pouze po část doby, po kterou měl být majetek zachován. Stejně tak nemá možnost zohlednit, že část majetku je daňovým subjektem nadále ekonomicky využívána. Ze stejných důvodů se nelze ztotožnit s odkazem žalobce na princip proporcionality.

- K žalobnímu bodu 4):

V zajišťovacích příkazech správcem daně popsané skutečnosti souvisejí zejména s aktuálními majetkovými poměry žalobce. Z nich vyplývá, že jeho aktuální majetková situace neposkytuje správci daně dostatečnou záruku, zejména s ohledem na skladbu žalobcova majetku a existenci zástavních práv a věcných břemen na jeho nemovitostech. Obava o dobytost daně je doplněna tím, že v porovnání s ekonomickými poměry žalobce z minulosti tento již nyní nevykonává téměř žádnou ekonomickou činnost. Nelze tedy očekávat uhrazení daně z příjmů z běžné činnosti žalobce. Žalovaný trvá na závěru, že finanční prostředky na bankovních účtech nepředstavují z pohledu dobytosti daně dostatečné záruky, neboť jsou velmi snadno převoditelné. Zůstatek by navíc sám o sobě k úhradě předpokládané v budoucnu stanovené daně nepostačoval. Významné záruky nepřináší ani to, že za žalobcem mohou stát vlastníci skupiny BONATRANS, neboť nelze automaticky předpokládat, že ze strany osob aktuálně či dříve spojených s žalobcem bude vůle hradit za žalobce jeho daňové nedoplatky. Žalovaný připustil, že vlastnictví několika nemovitých věcí může výrazně snižovat obavu o dobytost v budoucnu stanovené daně, správcem daně však bylo zjištěno, že na nemovitých věcech žalobce vážnou zástavní práva a věcná břemena, což možnost případného zpeněžení těchto nemovitostí značně oslabuje, byť jejich celková hodnota může být i vyšší než předpokládané daňové povinnosti. Správci daně se nepodařilo ověřit trvalou existenci zástavních práv u bank, v jejichž prospěch mělo být zástavní právo zřízeno, nicméně nelze přehlížet, že existence těchto zástavních práv byla v době vydání zajišťovacích příkazů stále zapsána v katastru nemovitostí. Proto nelze vyloučit, že i nadále existují. Stran existence věcných břemen na nemovitých věcech se žalovaný opravdu nezabýval tím, zda tato věcná břemena náhodou nezvyšují hodnotu nemovitostí. Je nepochybné, že prodej nemovitostí nezatížených věcnými břemenem je snazší, než pokud na nich věcné břemeno vázne. Žalovaný zdůraznil, že ze spisového materiálu je zřejmé, že v souvislosti s utlumením výroby se žalobce zbavoval i části svého majetku (viz body 21 a 23 napadeného rozhodnutí).

4. Žalobce v replice doručené krajskému soudu dne 15. 5. 2025 setrval na své žalobní argumentaci, kterou dále rozhojnil.
5. Žalovaný ve vyjádření k replice žalobce doručeném krajskému soudu dne 7. 8. 2025 rovněž setrval na svých závěrech.
6. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, přičemž byl vázán skutkovým a právním stavem ke dni vydání jeho Shodu s prvopisem potvrzuje

napadeného rozhodnutí a obsahem žalobních tvrzení (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen „s. ř. s.“).

7. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že na žádost žalobce vydalo MPO dne 10. 6. 2014 rozhodnutí č. 109/2014 o příslibu investičních pobídek, kterým byl žalobci poskytnut příslib investiční pobídky ve formě slevy na dani z příjmů dle ust. § 1a odst. 1 písm. a) bodu 1 ZIP a dle § 35b ZDP. Mezi podmínky, za kterých lze investiční pobídku čerpat, patřilo mj. to, že investiční akce bude realizována v obci Bohumín, v okr. Karviná, dále, že žalobce pořídí dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek nejméně v částce 50 mil. Kč, a to za účelem rozšíření výroby tepelné techniky, splní všeobecné podmínky dle § 2 odst. 3 ZIP, splní podmínky dle § 6a odst. 2 a 5 ZIP a splní zvláštní podmínky dle ZDP. Daňovou kontrolou provedenou správcem daně bylo mj. zjištěno, že žalobce se v r. 2020 v důsledku poklesu poptávky po nosných výrobcích v oblasti litinových kotlů a radiátorů a také v důsledku covidové krize rozhodl zrušit a ukončit činnost provozu slévárny, provozu výroby kotlů a provozu výroby radiátorů. Současně bylo rozhodnuto o rozvázání pracovního poměru s 260 zaměstnanci v důsledku zrušení jejich pracovních míst. Následně bylo podnikatelskou činností žalobce zajištění technické a materiální podpory pro servis v minulosti vyrobených a prodaných výrobků a pronájem nemovitostí. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce nesplnil podmínku stanovenou v § 6a odst. 2 ZIP ve spojení s nařízením komise ES, v důsledku čehož mu zanikl nárok na slevu na dani z příjmů ve smyslu ust. § 35b odst. 2 a 7 ZDP, a to za zdaňovací období 2015–2017 a 2019–2020. Správce daně dále dospěl k závěru o existenci odůvodněných obav o budoucí vymahatelnost daně, neboť žalobce jednak utlumil svou ekonomickou činnost, existuje u něj hrozba zbourání nebo převedení zbývajících nemovitých věcí na některou z osob (dříve) ovládaných stejným zahraničním akcionářem a rovněž hrozba insolvence. Podle správce daně žalobce v nedávné době pozbyl vlastnické právo k části nemovitých věcí a ke všem vozidlům v jeho vlastnictví, došlo k významnému útlumu činnosti patrnému jak z poklesu tržeb, transakcí na účtech, z daňových přiznání, účetních závěrek, počtu zaměstnanců, jakož i ze samotné prezentace daňového subjektu ve výročních zprávách a na jeho webových stránkách. Na základě těchto zjištění správce daně ve smyslu ust. § 167 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“) vydal dne 8. 11. 2024 zajišťovací příkazy k zajištění dosud nestanovené daně, a to za všechna zmiňovaná zdaňovací období. Proti těmto zajišťovacím příkazům podal žalobce odvolání, o němž bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného.
8. Podle ust. § 6a odst. 2 věty první ZIP, příjemce investiční pobídky, u něhož jsou způsobilé náklady tvořeny náklady podle odst. 1 písm. a) nebo b), bodu 1, je povinen zachovat dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, na který byla poskytnuta investiční pobídka v rozsahu odpovídajícím skutečné výši dosud čerpané podpory, nejméně však ve výši a skladbě, které odpovídají splnění všeobecných podmínek podle § 2 odst. 3 – 5, a to po dobu uplatňování investiční pobídky podle § 1a odst. 1 písm. a) bodu 1 nebo 6, nejméně však po dobu 5ti let od dokončení investiční akce, a zachovat pracovní místa podle § 2 odst. 3, 4 nebo 5 a obsazení těchto míst zaměstnanci se stanovenou týdenní pracovní dobou po dobu uplatňování investiční pobídky podle § 1a odst. 1 písm. a) bodu 1, nejméně však 5 let ode dne vzniku prvního pracovního poměru na každém pracovním místě.
9. Krajský soud při přezkumu napadeného rozhodnutí primárně vycházel ze závěrů stávající judikatury správních soudů, zejména NSS, k institutu zajišťovacího příkazu. Ve smyslu ust. § 167 daňového řádu zajišťovací příkaz vystihuje specifickou podstatu institutu zajištění

daně, jakožto rozhodnutí akčního a předstiženého, založeného často na hypotetické úvaze, avšak velmi razantního, kde se rychlost vydání pojí s efektivitou. Nejedná se tedy o meritorní rozhodnutí o dani, ale o dočasný prostředek k dosažení cíle správy daní. Účelem zajišťovacího příkazu není ihned získat současný majetek daňového subjektu, ale zajistit, aby aktiva předtím, než poslouží k uspokojení daňové pohledávky, nezmizela (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 10. 2019 č. j. 2 Afs 239/2015-66).

10. Své úvahy o hrozícím nebezpečí z prodlení a splnění zákonných podmínek je správce daně povinen promítnout do odůvodnění zajišťovacího příkazu. Zásadní skutečností, kterou je soud povinen se zabývat, je proto kvalita odůvodnění dvou zákonných podmínek (předpoklad budoucího stanovení daně a existence odůvodněné obavy o dobytost daně) v rozhodnutích jak žalovaného, tak prvostupňového správce daně.
11. Žalobce v prvním žalobním bodě předně zpochybnil předpoklad budoucího stanovení daně a výklad pojmu „zachování majetku“ v napadeném rozhodnutí v souvislosti se svou faktickou situací označil za nesprávný. Poukázal přitom na rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 269/2019 (dále též „odkazovaný rozsudek“) s tvrzením, že povinnost využívat majetek nebyla do novelizované úpravy § 6a odst. 2, účinné od 6. 9. 2019, v ZIP obsažena.
12. Krajský soud právní názor žalobce nesdílí, když má za to, že argumentace žalovaného vystavěná na smyslu investičních pobídek (body 29–36 napadeného rozhodnutí) je zcela správná, odpovídající právní úpravě i judikatuře. Základní smysl investičních pobídek formuloval již NSS v odkazovaném rozsudku, a to v bodě 89 jako podporu rozvoje znevýhodněných regionů tak, aby docházelo k rozšíření a modernizaci stávajících provozů a vytváření provozů nových za současného vytváření nových pracovních míst. NSS zdůraznil, že za účelem naplnění tohoto smyslu a omezení možnosti jeho zneužívání rychlým uplatněním s následným odlivem investic do jiných regionů či úplným ukončením činnosti je třeba trvat na udržení investice ve znevýhodněném regionu po určitou stanovenou dobu (shodně také bod 31 napadeného rozhodnutí). Žalovaný správně vyhodnotil, že pokud by nebylo nutné, aby s majetkem byla také vykonávána ekonomická činnost, postrádala by podmínka zachování majetku v regionu zcela smysl (viz bod 35 napadeného rozhodnutí). Krajský soud se plně ztotožňuje také s myšlenkou, že ačkoliv není podmínka zachování hospodářské činnosti stanovena v textu ZIP zcela výslovně, nelze opomíjet, že smyslem investiční pobídky je podpora rozvoje v daném regionu. Pouhé formální zachování majetku ve vlastnictví příjemce investiční pobídky, aniž by majetek sloužil výrobě, nemůže být pro splnění podmínek investiční pobídky dostačující. Za splnění podmínek dle § 6a ZIP proto nelze považovat situaci, kdy žalobce sice formálně zachoval majetek ve svém vlastnictví, ale využívá jej k jiné činnosti, případně jej nevyužívá vůbec (srov. bod 36 napadeného rozhodnutí). Krajský soud považuje argumentaci žalovaného za odpovídající smyslu ZIP, za zcela logickou a přezkoumatelnou, aniž by sám musel hledat způsob pro alternativní vyjádření závěrů, které již přesvědčivě vyslovil žalovaný, zvláště když závěry žalovaného jsou totožné se smyslem investičních pobídek vymezeným NSS v bodě 89 odkazovaného rozsudku.
13. V závěrech žalovaného rovněž nelze spatřovat rozpor s nařízením komise ES, jak nesprávně tvrdí žalobce. Argumentace žalovaného v bodě 36 napadeného rozhodnutí je i v tomto směru správná, neboť odkazovaný čl. 13 odst. 2 tohoto nařízení stanovuje povinnost zachování investice v regionu alespoň po dobu 5 let. Závěry žalovaného tak nejsou ani Shodu s prvopisem potvrzuje

v rozporu s bodem 84 odkazovaného rozsudku NSS. Naopak žalobcem vyzdvihoaná věta druhá čl. 13 odst. 2 nařízení komise ES je pro věc významná jen z toho důvodu, že také pro případ výměny zastaralých zařízení (což nebyl případ žalobce) stanovuje nutnost zachovat minimální dobu hospodářské činnosti v podporovaném regionu.

14. Podle názoru krajského soudu žalobcova představa, že postačí, aby majetek byl uchován v podporovaném regionu, aniž by jeho prostřednictvím probíhala výroba, je absurdní a podporu pro ni rozhodně nelze nalézt v odkazovaném rozsudku (viz bod 89). Nezbytnost toho, aby dotčený majetek sloužil výrobnímu procesu, lze podle soudu dovodit také z druhé části první věty ust. § 6a odst. 2 ZIP, vztahující se k povinnosti udržet počet zaměstnanců rovněž po dobu 5 let od dokončení investiční akce. Provázanost obou podmínek, tj. zachování majetku a zachování pracovních míst, je jednoznačná a požadavek přítomnosti zaměstnanců, navíc se stanovenou týdenní pracovní dobou, jednoznačně podporuje základní myšlenku žalovaného, že majetek po celou zákonem určenou dobu musí sloužit výrobě.
15. Závěry žalovaného nelze označit ani za překvapivé a nepředvídatelné, neboť jsou podloženy právní úpravou a judikaturou. Pokud žalobce pod pojmem „zavedená správní praxe“ spatřuje předchozí kontroly ze strany MPO a finanční správy, které byly uzavřeny bez nálezů, pak žalovaný v bodech 37–42 napadeného rozhodnutí dostatečně srozumitelně vysvětlil, z jakých důvodů se žalobce mylí, s důrazem na specifické zaměření kontroly správce daně v nyní posuzované věci, včetně důvodů jejího časového nastavení. Žalobce tuto vyčerpávající argumentaci žalovaného v žalobě nijak nerozporoval. Žalobce v žalobě porovnává neporovnatelné, když mezi předchozí kontroly finanční správy, případně MPO a kontrolu správce daně v souzené věci staví neodůvodnitelné rovnítko, ačkoliv žalovaný v napadeném rozhodnutí srozumitelně a přezkoumatelně vysvětlil, proč tomu tak být nemůže. Krajský soud se s jeho odůvodněním zcela ztotožňuje a nemá, co by více dodal.
16. Pokud jde o důvody ukončení výroby, jimiž dle žalobního tvrzení nebyla svévole žalobce, ale státem přijatá ekologická legislativa, je tato skutečnost bez právního významu. Jak správně vyhodnotil žalovaný, současná situace žalobce je výrazem podnikatelského rizika, jehož potenciální dopady však nejsou v zákonné úpravě nijak zohledněny, a proto jím nelze úspěšně argumentovat.
17. Krajský soud uzavírá, že žalovaný se s těmito odvolacími námitkami v napadeném rozhodnutí vypořádal zcela srozumitelně, přezkoumatelně a věcně správně. Proto také neshledal 1) a 2) žalobní bod důvodnými.
18. V třetím žalobním bodě žalobce zpochybnil výši zajišťované částky, když nebylo zohledněno, že pravidla pobídky byla z významné části dodržena a výroba na podpořeném majetku byla několik let realizována.
19. Žalovaný se se shodnou odvolací námitkou vypořádal v bodech 45–49 napadeného rozhodnutí, kde srozumitelně a přezkoumatelně vysvětlil, že k dílčímu využívání majetku k činnosti žalobce nelze přihlížet a nelze tedy uplatnit ani princip proporcionality, a to s ohledem na ust. § 6a odst. 9 ZIP, podle kterého při nesplnění podmínek pozbývá rozhodnutí o příslibu investiční pobídky platnosti a vše, co bylo formou investiční pobídky získáno, musí být vráceno nebo odvedeno včetně příslušného penále nebo dalších sankcí podle zvláštních právních předpisů, přičemž tímto zvláštním právním předpisem je v daném případě § 35b odst. 7 ZDP ve spojení s § 35a odst. 2 ZDP, podle nichž nesplněním podmínek

Shodu s prvopisem potvrzuje

pozbývá rozhodnutí o příslibu investiční pobídky platnosti, nárok na slevu podle odst. 1 zaniká a poplatník je povinen podat dodatečné daňové přiznání za všechna zdaňovací období, ve kterých slevu uplatnil. Žalovaný tedy přehledně a srozumitelně vysvětlil rozdíl situace v posuzované věci, oproti žalobcem odkazovanému rozsudku NSS ze dne 8. 12. 2023 č. j. 5 Afs 55/2003-31, jenž se zabýval otázkou vyměření odvodu ve výši odpovídající počtu nezachovaných nových pracovních míst, na což však dopadá odlišná právní úprava. Žalobce v žalobě ani v tomto případě žádným nosným způsobem argumentaci žalovaného nerozporoval. Krajský soud ji však má za vyčerpávající, ztotožňuje se s ní a neshledal důvody k jejímu doplnění.

20. V posledním žalobním bodě žalobce zpochybnil obavu finančních orgánů z nedobytnosti daně, a to konkrétně pokud jde o jím vlastněné nemovitosti, ve vztahu k nimž žalovaný v napadeném rozhodnutí dostatečným způsobem nereagoval na odvolací tvrzení žalobce týkající se zaniklých zástavních práv a charakteru věcných břemen.
21. Krajský soud z odůvodnění zajišťovacích příkazů zjistil, že podle správce daně bylo z katastru nemovitostí zjištěno, že k podílu daňového subjektu na nemovitých věcech bylo zřízeno zástavní právo pro Československou obchodní banku a. s. (dále jen „ČSOB“), která k dotazu správce daně sdělila (údaje platné ke dni 13. 8. 2024), že běžné účty žalobce byly dne 2. 1. 2018 zrušeny a úvěrové účty byly zrušeny dne 1. 8. 2016. Následně v dalším sdělení (údaje platné ke dni 13. 9. 2024) ČSOB uvedla, že běžné účty byly zrušeny dne 2. 1. 2018, úvěrové účty byly zrušeny dne 1. 8. 2016 a nebylo dohledáno, že by měl žalobce neuhrazené pohledávky a odkázala správce daně na Hypoteční banku a. s. Tato banka ve sdělení (údaje platné ke dni 20. 9. 2024) uvedla, že u ní žalobce žádné produkty nemá a na dotčených pozemcích neeviduje zajištění. Na základě uvedených zjištění správce daně uzavřel, že výši nesplacené části pohledávky se mu i přes veškerou snahu nepodařilo zjistit, případně získat potvrzení, že dluh zanikl a k jakému datu se tak stalo. Opětovné zaslání výzev bankám k poskytnutí součinnosti nepovažoval správce daně za nezbytné, ale za způsobující další prodlení, a proto dospěl k závěru, že s ohledem na trvající zápis zástavního práva na LV daňového subjektu i ke dni 23. 9. 2024 se jeví jako pravděpodobné, že dosud nedošlo k úplnému splacení pohledávky zástavního věřitele. Dále vyhodnotil, že i v případě, že by pohledávka zástavního věřitele již neexistovala z důvodu úhrady, nejsou obavy správce daně o budoucí dobytost daně tímto rozptýleny s ohledem na další okolnosti. Jako další okolnosti je vyjmenováno: žalobce není evidován jako vlastník žádného motorového vozidla, avšak bylo zjištěno, že v r. 2021 a 2022 došlo k převodu vlastnického práva k významné části vozidel ve vlastnictví daňového subjektu, žalobce má aktuálně vedeny 3 bankovní účty, a to u Komerční banky se zůstatky ve výši 8 442 069,59 Kč, 257 240,11 EUR a 122 082,82 PLN, žalobce ke dni 5. 9. 2004 nemá evidován na osobních daňových účtech u domovského správce daně daňový nedoplatek a daňová přiznání za roky 2020 – 2023 byla správci daně podána a účetní výkazy byly zveřejněny v obchodním rejstříku. Posledním údajem pak je, že žalobce nedisponuje majetkovou účastí v jiných obchodních korporacích.
22. Žalovaný ke konkrétní odvolací námitce žalobce poukazující na neexistenci jeho úvěrových účtů, a tedy i závazků vůči bankám, v bodě 51 napadeného rozhodnutí k otázce existence zástavního práva na nemovitostech žalobce pouze odkázal na odůvodnění zajišťovacích příkazů a konstatační část napadeného rozhodnutí (body 19–26). Nelze proto než učinit závěr, že žalovaný odvolací námitku žalobce stran zástavního práva nevypořádal, ačkoliv to

bylo ve smyslu ust. § 114 odst. 2 daňového řádu jeho povinností. Tím ovšem zatížil napadené rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů.

23. Krajský soud shrnuje, že dle obsahu odůvodnění zajišťovacích příkazů správce daně neučinil vše, aby otázku zástavního práva postavil najisto. Charakterem věcných břemen váznoucích na nemovitostech žalobce se správní orgány obou stupňů nezabývaly vůbec, ale přitom učinily závěr, že jejich existence snižuje hodnotu nemovitostí. Žalovaný v napadeném rozhodnutí přes zcela konkrétní odvolací námitku vztahující se k zástavnímu právu (str. 11 odvolání) toliko bez dalšího převzal odůvodnění správce daně ze zajišťovacích příkazů. Náležitě zjištění skutkového stavu přitom vyžadovalo zcela konkrétní výzvu vůči bankovním institucím, zda zástavní práva váznoucí na nemovitostech dosud existují, či zda je jejich zápis v katastru nemovitostí toliko formální, resp. neodrážející reálný stav. Stejně tak pro ověření charakteru věcných břemen by bylo dostačující nahlédnutí do katastru nemovitostí. Pokud totiž věcná břemena váznoucí na nemovitostech žalobce mají jím tvrzený obsah, z logiky věci hodnotu nemovitostí nemohou snižovat, zejména s přihlédnutím k okolnosti, že jde o nemovitosti tvořící průmyslový areál.
24. Na základě uvedené argumentace krajský soud dospěl k závěru, že žalovaný i správce daně rozhodovali na základě nedostatečně zjištěného skutkového stavu, co se týče zákonné podmínky obavy z nedobytnosti v budoucnu stanovené daně, čímž porušili ust. § 92 odst. 2 daňového řádu.
25. Soud zdůrazňuje, že zajišťovací příkaz je „nejzazším a operativním prostředkem při správě daní a poplatků“ (rozsudek NSS č. j. 7 Afs 101/2013-26 ze dne 28. 11. 2013). Kdykoli k němu správce daně přistupuje, musí bedlivě vážit, zda není možno dosáhnout účelu řádného výběru daní jinými prostředky. Zvláště u zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou se správce daně vždy pohybuje po hraně, neboť zasahuje do ústavně chráněného práva vlastnického na základě pouhé míry pravděpodobnosti budoucího hospodářského vývoje daňového subjektu. O to větší nároky je třeba klást na přesvědčivost a úplnost odůvodnění jeho rozhodnutí. Z něj musí být zřejmé, že nedobrá ekonomická situace daňového subjektu ve vztahu k výši dosud nesplacené či nestanovené daně vyvolává odůvodněnou obavu o schopnosti daňového subjektu daň v době její vymahatelnosti uhradit. Existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplacené nebo nestanovené daně (srov. rozsudek NSS ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014-31, publikovaný pod č. 3049/2014 Sb. NSS).
26. Lze poukázat také na rozsudek NSS ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017-51, bod 20, kde NSS s odkazem na ust. § 5 odst. 3 daňového řádu zdůraznil povinnost správce daně v rámci jeho procesní strategie při volbě právních instrumentů, které mu poskytuje daňový řád „šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů“ a „používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují, a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní“. Dále NSS uvedl, že tato zásada je odrazem ústavně právního pravidla, jelikož v rámci daňové exekuce dochází ke střetu mezi veřejným zájmem na stanovení výběru daní a ochranou autonomní sféry jednotlivce. Proto je povinností správce daně postupovat v souladu s principem proporcionality a minimalizovat tak zásahy, aby se konkrétní procesní postup nestal vůči jednotlivci nepřiměřeným. NSS blíže odkázal na nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 703/2006 ze dne 21. 4. 2009.

27. Na základě své argumentace k poslednímu žalobnímu bodu shledal krajský soud žalobu důvodnou, a proto napadené rozhodnutí zrušil pro vady řízení spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí (§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.), dále proto, že skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, vyžaduje zásadní doplnění (§ 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.) a konečně pro podstatné porušení ustanovení o řízení, mohlo-li mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé (§ 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.). Soud současně vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem soudu vysloveným v tomto zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
28. O nákladech řízení bylo rozhodnuto v souladu s ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalobci bylo přiznáno právo na náhradu nákladů řízení sestávajících ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč a dále z nákladů spojených s právním zastoupením, a to za 3 úkony právní služby po 10 300 Kč a 3 x režijní paušál po 450 Kč (§ 7 bod 5, § 10b odst. 5, § 11 odst. 1 písm. a) a d) a § 13 odst. 4 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, v platném znění). Celková částka právního zastoupení pak činí 32 250 Kč. Celkové náklady vynaložené žalobcem na řízení představuje částka 35 250 Kč.
29. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, v platném znění (dále jen „o. s. ř.“) týkající se nabytí právní moci rozhodnutí, uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku právnické osobě, která žalobce v tomto řízení zastupovala (ust. § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s.).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 9. října 2025

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu