



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Jakuba Camrdy a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobce: **Energetika Návsí s. r. o.**, se sídlem Šemberova 66/9, Olomouc, zast. advokátem Mgr. Markem Gocmanem, se sídlem 28. října 438/219, Mariánské Hory – Ostrava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, za účasti Mgr. Ing. Pavly Buxbaumové, insolvenční správkyně, se sídlem Masarykovo náměstí 37, Uničov, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě, pobočka v Olomouci ze dne 24. 4. 2019, č. j. 65 Af 196/2018 – 85,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**
- III.** Osoba zúčastněná na řízení **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Ministerstvo průmyslu a obchodu poskytlo žalobci (dále „stěžovatel“) na základě rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 20. 12. 2010 peněžní prostředky ve výši 33 000 000 Kč ze strukturálních fondů. V důsledku konstatování porušení rozpočtové kázně správce daně stěžovatelí předepsal odvod za porušení rozpočtové kázně do Národního fondu ve výši 1 650 000 Kč. Proti platebnímu výměru podal stěžovatel odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 16. 5. 2017, č. j. 22045/17/5000-10610-71136, zamítl a platební výměr potvrdil; rozhodnutí žalovaného poté stěžovatel napadl žalobou. Věc byla u krajského soudu vedena pod sp. zn. 65 Af 45/2017; nyní je vedena u Nejvyššího správního soudu po sp. zn. 7 Afs 163/2019.

[2] Platební výměr na odvod nabyl dne 19. 5. 2017 právní moci a nedoplatek se stal dne 5. 6. 2017 splatným; stěžovatel požadovanou částku dobrovolně a v řádném termínu neuhradil, proto správce daně vydal dne 14. 7. 2017 rozhodnutí o zřízení zástavního práva č. j. 1493606/17/3101-80542-800629 a č. j. 1493445/17/3101-80542-800629, proti kterým se stěžovatel odvolal. Žalovaný napadenými rozhodnutími podaná odvolání zamítl a rozhodnutí

správce daně o zřízení zástavního práva potvrdil. Proti těmto rozhodnutím podal stěžovatel žalobu, o níž bylo rozhodnuto nyní kasační stížností napadeným rozsudkem.

[3] V žalobě stěžovatel tvrdil, že v odvoláních proti rozhodnutím správce daně o zástavním právu namítal, že proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 5. 2017, č. j. 22045/17/5000-10610-71136, ve věci odvodu za porušení rozpočtové kázně, podal správní žalobu; uvedl, že o této žalobě, vedené pod sp. zn. 65 Af 45/2017, krajský soud dosud nerozhodl; dle jeho názoru tak správní orgány neměly rozhodovat ve věcech směřujících k zajištění daňové pohledávky do doby, než bude skončeno řízení ve věci sp. zn. 65 Af 45/2017. Protože tak správní orgány v posuzované věci neučinily, považoval napadené rozhodnutí o zřízení zástavního práva za nezákonné. Dále namítl, že pokud vycházely správní orgány z principu zákonnosti pravomocného a vykonatelného rozhodnutí, měly tento princip poměřovat se zásadou uvedenou v § 5 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu; tedy měly vyčkat pravomocného rozhodnutí soudu ve věci sp. zn. 65 Af 45/2017 a neměly vydat rozhodnutí o zřízení zástavních práv. Pokud tato rozhodnutí vydaly, měly dostatečně zdůvodnit naléhavost takového postupu a nemožnost vyčkat pravomocného rozhodnutí soudu. Žalovaný o tom, že je u této krajského soudu vedena věc sp. zn. 65 Af 45/2017 prokazatelně věděl, jelikož byl účastníkem řízení. Nemohl tedy vědět, zda v budoucnu neodpadne důvod pro zajištění daňové pohledávky, proto měl vyčkat na rozhodnutí krajského soudu ve věci sp. zn. 65 Af 45/2017, což neučinil.

[4] Krajský soud námitkám stěžovatele nepřisvědčil a žalobu zamítl. Zdůraznil, že dle konstantní judikatury správních soudů má odkladný účinek ve správním soudnictví charakter institutu výjimečného, který nemá být v řízeních před správními soudy pravidlem; ověřil ve svých evidencích, že stěžovatel návrh na přiznání odkladného účinku ve věci vedené pod sp. zn. 65 Af 45/2017 týkající se odvodu za porušení rozpočtové kázně nepodal; tedy se ani nepokusil o přiznání odkladného účinku žalobě. Rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 5. 2017, č. j. 22045/17/5000-10610 -71136, kterým žalovaný zamítl odvolání proti platebnímu výměru na odvod a tento platební výměr potvrdil, tak nabylo právní moci; odkladný účinek nenastal. Správní orgány v nyní posuzované věci proto rozhodovaly na základě pravomocného rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně. Krajský soud dodal, že prosté podání žaloby nebrání správci daně ve vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva, a to ani při uplatnění zásady zdrženlivosti obsažené v § 5 odst. 3 daňového řádu. Ve vztahu k namítanému porušení zásady zdrženlivosti (přiměřenosti) krajský soud poukázal na to, že v daném případě se jedná o zřízení zástavního práva, nikoli o samotnou exekuci. Aplikaci principu přiměřenosti je totiž nutné vnímat i v tom smyslu, že v takovém případě ještě nedochází k vlastní exekuci a zbavení vlastnických práv daňového subjektu k takovému majetku; stěžovatel se proto mylí, pokud z uvedené zásady dovozuje povinnost správce daně zdůvodnit, proč nemůže rozhodnutí soudu vyčkat. Takovou povinnost z uvedené zásady dle názoru soudu dovodit nelze.

[5] V kasační stížnosti stěžovatel uplatňuje důvody dle § 103 odst. 1 písm. a), b) s. ř. s. Stěžovatel má za to, že správce daně, žalovaný i krajský soud měli vycházet z principu zákonnosti pravomocného a vykonatelného rozhodnutí a následně tento princip měli poměřovat se zásadou přiměřenosti zakotvenou v § 5 odst. 3 daňového řádu; měli tedy vyčkat pravomocného rozhodnutí soudu v řízení, která jsou vedena u Krajského soudu v Ostravě, pobočka v Olomouci, pod sp. zn. 65 Af 45/2017, respektive nyní u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 7 Afs 163/2019. Dle stěžovatele tak neměla být žádná rozhodnutí až do doby skončení uvedených soudních řízení vydávána. Zvolený způsob zajištění byl bez dostatečného zdůvodnění, proč se tak stalo a nemožnosti vyčkání pravomocného rozhodnutí soudu, tedy nepřiměřený. V této souvislosti poukazuje na nález Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02. Dle názoru stěžovatele tak podaná žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. 5. 2017 a vedena u Krajského soudu v Ostravě, pobočka v Olomouci pod sp. zn.

pokračování

65 Af 45/2017 je vzhledem ke konkrétním okolnostem důvodem minimálně pro nezajištění daňové pohledávky až do pravomocného rozhodnutí soudu. Dle stěžovatele je sporné, zda v dané konkrétní věci bylo nutno daňovou pohledávku zajistit právě k uvedeným věcem, když všem zřízovaným zástavním právům předchází zástavní právo smluvní k hromadné věci – obchodnímu závodu stěžovatele zřízené k zajištění pohledávky PPF Banky a.s. ve výhodnějším pořadí. Odkaz krajského soudu na neexistenci žádosti o odkladný účinek žaloby pod sp. zn. 65 Af 45/2017 nemůže být dle stěžovatele dostačující. Tím, že k výše uvedeným principům soud nepřihlédl, postupoval v řízení nesprávně. S ohledem na shora uvedené stěžovatel v řízení o kasační stížnosti navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[6] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal v plném rozsahu na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí o odvolání, spisový materiál, své vyjádření k žalobě a na kasační stížnosti napadený rozsudek, se kterým se plně ztotožňuje. Poukazuje na skutečnost, že argumenty uvedené v kasační stížnosti jsou téměř zcela totožné s námitkami, které uplatnil stěžovatel ve všech předchozích řízeních; má tedy za to, že se s nimi dostatečně vypořádal již v rámci daných předchozích řízení a svá tvrzení náležitě doložil. Navrhuje kasační stížnost zamítnout.

[7] Osoba zúčastněná na řízení se ke kasační stížnosti nevyjádřila.

[8] Nejvyšší správní soud po konstatování včasnosti kasační stížnosti, jakož i splnění ostatních podmínek řízení, přezkoumal kasační stížnosti napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu a z důvodů stěžovatelem uplatněných, neshledal přitom vady, k nimž by byl povinen přihlížet nad rámec těchto námitek z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[9] Kasační stížnost je mimořádný opravný prostředek proti pravomocnému rozsudku krajského soudu. Řízení o kasační stížnosti je ovládáno zásadou dispoziční a Nejvyšší správní soud je vázán důvody kasační stížnosti. Stěžovatel vymezuje rozsah přezkumu napadeného rozsudku a musí v kasační stížnosti předestřít polemiku se závěry krajského soudu, konkrétně sdělit, v čem spatřuje skutková či právní pochybení krajského soudu. Úkolem Nejvyššího správního soudu není nahrazovat činnost krajského soudu a opětovně přezkoumávat napadené rozhodnutí stěžovatele, jako kdyby rozhodnutí krajského (městského) soudu neexistovalo. Právě k tomu však kasační námitky stěžovatele směřují. Jinými slovy, stěžovatel opakovaně uplatňuje námitky, kterými se již zabýval žalovaný a poté jejich vypořádání přezkoumával krajský soud. Uvedení konkrétních kasačních námitek nelze zpravidla nahradit zopakováním námitek uplatněných v předchozích podáních nebo pouhým odkazem na tato podání (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2007, č. j. 8 Afs 55/2005 – 74). Povinností stěžovatele tudíž je sdělit, z jakých důvodů závěry krajského soudu považuje za nezákonné, nikoliv pouze vyjádřit obecný nesouhlas s jeho rozhodnutím. Obsah a kvalita kasační stížnosti předurčuje obsah a kvalitu rozhodnutí Nejvyššího správního soudu.

[10] Sporným od samého počátku stěžovatel činí posouzení právní otázky týkající se oprávnění správce daně zříditi k zajištění daňové pohledávky a jejího příslušenství rozhodnutím zástavní právo vyplývající z § 170 daňového řádu ve spojení s § 1309 a následujících zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů a to za situace, kdy nebylo dosud krajským soudem rozhodnuto ve věci stanovení odvodu.

[11] Správce daně uplatňuje svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a v rozsahu, v jakém mu byla svěřena; šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob v souladu s právními předpisy a používá při

vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní (§ 5 odst. 3 a 2 daňového řádu). V projednávané věci je tedy třeba posoudit, zda správce daně zřízením zástavního práva ze zákonných mantinelů nevybočil. V rámci rozhodovací činnosti správce daně zcela logicky vždy dochází k zásahům do ekonomické sféry daňových subjektů; každé uložení platební povinnosti představuje ve své podstatě určitý zásah do majetkové sféry, pro který však vždy musí existovat zákonný a legitimní důvod. Jinými slovy, k dosažení cíle správy daní (§ 1 odst. 2 daňového řádu) musí správce daně směřovat způsobem v souladu se zákonem.

[12] Zřízením zástavního práva nedochází k vlastnímu vymáhání neuhrazené daně, ale pouze k zajištění dluhu a jeho příslušenstv, za podmínek stanovených občanským zákoníkem tím, že v případě prodlení dlužníka s plněním jeho závazku se může zástavní věřitel (v daném případě správce daně) domáhat uspokojení své pohledávky ze zástavy. Zástavní právo tak primárně plní funkci zajišťovací, motivuje dlužníka k uhrazení dluhu a dále prodlužuje dobu, po kterou lze daňový nedoplatek vymáhat; až následně, pokud by nebyla neuhrazená daň vymožena či uhrazena, nastupuje funkce uhrazovací. Rozhodnutí o zřízení zástavního práva také vlastníka věci nikterak neomezuje v jeho právu věc užívat a požívat. Dokonce ani právo nakládat s věcí není zástavním právem znemožněno. Naopak je třeba zdůraznit, že tím, že zástavní právo výrazně neomezuje výkon vlastnických práv, je institutem zajištění daně, který nejméně zatěžuje daňový subjekt a ještě umožňuje dosáhnout cíle správy daní.

[13] V projednávané věci není sporné, že správce daně evidoval u stěžovatele nedoplatek odvodu za porušení rozpočtové kázně, který byl vyměřen platebním výměrem. Stěžovatel předepsanou daň neuhradil, ačkoliv uplynul den její splatnosti, byly tak naplněny podmínky pro vydání rozhodnutí o zřízení zástavních práv k movitým a nemovitým věcem dlužníka; nedoplatky byly splatné a vykonatelné. Správce daně vydáním rozhodnutí o zřízení zástavních práv uplatnil svoji pravomoc k tomu účelu, k němuž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a nijak ze zákonných mantinelů při vydání napadených rozhodnutí nevybočil. Rozhodnutí obsahují všechny náležitosti podle § 102 odst. 1 daňového řádu, zástavní právo bylo zřízeno k majetku, který je podle § 1310 občanského zákoníku způsobilý být zástavou. Dle Nejvyššího správního soudu správce daně postupoval zcela v souladu s § 5 odst. 3 daňového řádu a za účelem zajištění úhrady daně zvolil legitimní způsob zajištění zřízením zástavního práva.

[14] Stěžovateli nelze přisvědčit v názoru, že žalovaný měl vyčkat výsledku soudního řízení ve věci přezkumu samotné daňové (odvodové) povinnosti. Jak zcela správně uvedl krajský soud, podání žaloby proti pravomocnému rozhodnutí o stanovení daně není skutečností, která by bránila zřízení zástavního práva nebo která by vedla k jeho zrušení; zástavní právo u stěžovatele bylo zřízeno v souladu se zákonem. Jednou ze základních podmínek pro zřízení zástavního práva je existence neuhrazené daně, tedy daně, která již byla stanovena (a to bez ohledu na její splatnost). Tato podmínka byla prokazatelně splněna. Co se týče rozsahu zřízeného zástavního práva, nelze s ohledem na výši evidovaných nedoplateků dospět ani k závěru o jeho nepřiměřenosti. Nelze ani pominout, že správce daně zvolil méně invazivní způsob zajištění, přistoupil-li ke zřízení zástavního práva a nikoli přímo k daňové exekuci, byť zde existoval vykonatelný exekuční titul (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 5. 2015, č. j. 4 Afs 48/2015 - 32).

[15] Správci daně, resp. žalovanému nepřísluší předjímat výsledek soudního přezkumu rozhodnutí o stanovení daně či předpokládat zrušení daňové povinnosti za situace, kdy existuje pravomocné rozhodnutí nadané presumpcí správnosti; pouze tím je správní orgán vázán. Nelze proto přisvědčit námitce, že správce daně postupoval nepřiměřeně, když zřídil zástavní právo

pokračování

na nemovitých a movitých věcech stěžovatele k zajištění neuhrazené daně a nevyčkal soudního rozhodnutí ve věci stanovení daně.

[16] Pokud stěžovatel poukazuje na nález Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02, činí tak zcela nepřipadně (proporcionalita zde byla posuzována ve zcela jiném skutkovém případě, a to v případě dvojího zdanění téže věci; nadto v nyní projednávané věci se zcela zjevně nejedná o případ, kdyby zákon umožňoval dvojí výklad).

[17] Ze spisu rovněž vyplývá, že při zřízení zástavního práva bylo správcem daně zkoumáno i vlastnictví jiných disponibilních majetkových prostředků stěžovatele k úhradě vzniklých pohledávek (peněžní prostředky na účtech u PPF banky a.s. jsou zastaveny ve prospěch banky; žádné jiné příjmy či majetek s výjimkou zastavených nemovitých i movitých věcí vhodné k úhradě nedoplatků nebyly u stěžovatele zjištěny).

[18] Nejvyšší správní soud uzavírá, že v projednávané věci pro vznik zástavního práva byla rozhodující a právně relevantní bez dalšího existence vykonatelné pohledávky správce daně. Zástavní právo bylo zřízeno k majetku, který je podle § 1310 občanského zákoníku způsobilý být zástavou, správce daně při rozhodování postupoval zcela v souladu s § 5 odst. 2 a 3 daňového řádu.

[19] Nejvyšší správní soud shledal rozsudek krajského soudu zcela v souladu se zákonem, kasační námitky nejsou důvodné, a proto kasační stížnost dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[20] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovanému, jemuž by dle pravidla úspěchu náležela náhrada nákladů řízení, žádné náklady nad rámec běžné správní činnosti nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. září 2020

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu