



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Evy Šonkové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **TŘI PYRAMIDY s.r.o.**, se sídlem Palackého 5001/1, Jihlava, zastoupená JUDr. Alenou Prchalovou, Ph.D., advokátkou se sídlem Husova 1288/25, Jihlava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 7. 2017, č. j. 32346/17/5100-41458-710158, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 6. 2019, č. j. 30 Af 68/2017 - 29,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] V záhlaví označeným rozhodnutím žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“) byla zamítnuta odvolání žalobkyně a potvrzena prvostupňová rozhodnutí Finančního úřadu pro Kraj Vysočina ze dne 12. 12. 2016, č. j. 1779087/16/2901-80541-706451, a ze dne 13. 12. 2016, č. j. 1778973/16/2901-80541-706451 (dále jen „správce daně“ a „prvostupňová rozhodnutí“), kterými správce daně rozhodl o zřízení zástavního práva k užitnému vzoru, č. 26390, PUV 2013-28951, a patentu, č. 299665, sp. zn. UPV ČR PV 2007-89.

[2] Zástavní právo bylo prvostupňovými rozhodnutími zřízeno v návaznosti na vydání zajišťovacích příkazů k zajištění úhrady odvodu za porušení rozpočtové kázně (tj. daně, která dosud nebyla stanovena). Jednalo se o zajišťovací příkaz ze dne 28. 11. 2016, č. j. 1752761/16/2901-80541-706451, s povinností uhradit do tří dnů částku ve výši 20 808 000 Kč; a zajišťovací příkaz ze dne 28. 11. 2016, č. j. 1745289/16/2901-80541-706451, s povinností uhradit do tří dnů částku 3 672 000 Kč. Zajišťovací příkazy byly žalobci doručeny dne 28. 11. 2016.

[3] Žalobu proti napadenému rozhodnutí krajský soud v záhlaví označeným rozsudkem zamítl (dále jen „napadený rozsudek“).

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[4] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) proti rozsudku krajského soudu brojí kasační stížností z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“).

[5] Stěžovatelka namítá, že krajský soud se nezabýval nezákonností postupu správce daně, ačkoliv to stěžovatelka namítala v žalobě, přičemž jeho činnost vedla k likvidaci jejího podnikání. Nereagoval na námitky ohledně neunesení břemene tvrzení na straně správce daně, který nedoložil své pochybnosti a vyměřil odvod pouze na základě domněnek.

[6] Stěžovatelka má za to, že se krajský soud dostatečně nezabýval okolnostmi jejího případu. Podnikatelská činnost stěžovatelky byla účelově likvidována postupem správce daně. Správce daně na základě kompletního účetnictví věděl, že stěžovatelka má dostačující majetek, aby případné odvody uhradila, nedisponovala však dostatečnými finančními prostředky na bankovním účtu. Přesto byly vydány zajišťovací příkazy, jimiž byla stanovena povinnost uhradit předepsané částky. Exekučními příkazy byl obstaven bankovní účet, zřízeno zástavní právo k movitému i nemovitému majetku a exekučním příkazem zakázána dispozice s majetkem. Správce daně zamítl veškeré žádosti o posečkání s úhradou daně. Stěžovatelka tak objektivně nemohla správci daně uhradit částku předepsanou zajišťovacími příkazy. Zřízení zástavního práva na majetek reálně znamená nemožnost s majetkem nakládat a klesá jeho cena. Dispozice s majetkem byla zakázána exekučními příkazy. Kroky správce daně vedly k likvidaci a zastavení činnosti stěžovatelky, která nově objevenou technologií významně přispěla k ekonomice České republiky. Investice jednatelů byly zmařeny a stěžovatelce nebylo umožněno pokračovat v podnikatelské činnosti. Postup správce daně byl účelový. Krajský soud v rozporu s blíže nespécifikovanou judikaturou Ústavního soudu odděluje zajišťovací příkazy od rozhodnutí o zřízení zástavního práva a nehodnotí jejich působení ve vzájemné souvislosti. Ačkoliv nebylo ukončeno odvolací řízení, správce daně přistoupil k realizaci zástavního práva na patentu a užitném vzoru stěžovatelky na výrobu plastbetonové střešní krytiny – její nejhodnotnější věci, což vedlo k ekonomické likvidaci stěžovatelky.

[7] Podle stěžovatelky není možné, aby správní orgány rozhodovaly se zásadou předvídatelnosti v přímém rozporu. Ministerstvo průmyslu a obchodu uvolnilo dotaci na základě jím provedené kontroly dodržování pravidel dotace a správce daně tuto kontrolu zpochybnil a zlikvidoval stěžovatelku. Důvody doměření odvodu nejsou přitom doloženy ve správním spise a jedná se o pouhá tvrzení a pochybnosti správce daně bez konkrétního prokázání jejich závěrů. Spisový materiál dle stěžovatelky neobsahuje odůvodnění procesního a hmotněprávního postupu správce daně při doměření odvodu. Správce daně využil ustanovení zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) k likvidaci stěžovatelky.

[8] Krajský soud ani žalovaný se nezabývali všemi navrženými důkazy a judikaturou, proč jsou rozhodnutí žalovaného a napadený rozsudek nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

[9] Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že se ztotožňuje se závěry napadeného rozsudku a navrhuje kasační stížnost zamítnout. Krajský soud se řádně a v souladu s judikaturou vypořádal se všemi námitkami stěžovatelky. Krajský soud je vázán předmětem přezkumu, jímž je v případě stěžovatelky rozhodnutí správce daně o zřízení zástavních práv k patentu a užitnému vzoru.

pokračování

Nemožnost s majetkem disponovat je důsledek nařízení daňové exekuce, nikoliv zřízení zástavního práva. Námitka stěžovatelky, že správce daně přistoupil k realizaci zástavních práv před ukončením odvolacího řízení, je nedůvodná, jelikož správce daně nerealizoval zástavní práva postupem podle § 170a daňového řádu, ale nařízením exekuce na podkladě zajišťovacích příkazů jako vykonatelných exekučních titulů. Exekuční i zajišťovací příkazy bylo možno napadnout samostatnou žalobou. Námitka porušení zásady předvídatelnosti taktéž náleží do přezkumu zákonnosti platebního výměru, jímž byl odvod vyměřen, a do oblasti přezkumu zajišťovacích příkazů. Obsah správního spisu odpovídá předmětu přezkumu, tj. rozhodnutím o zřízení zástavních práv, a je úplný. Napadený rozsudek žalovaný považuje za přezkoumatelný.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[10] Nejvyšší správní soud se kasační stížností zabýval nejprve z hlediska splnění formálních náležitostí. Konstatoval, že stěžovatelka je osobou oprávněnou k podání kasační stížnosti, neboť byla účastnicí řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.). Kasační stížnost byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.). Stěžovatelka je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupena advokátkou.

[11] Nejvyšší správní soud poté posoudil důvodnost kasační stížnosti a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[12] Kasační stížnost není důvodná.

[13] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku, přičemž takovou vadu neshledal.

[14] Krajský soud v bodě 11 napadeného rozsudku srozumitelně a dostatečně odůvodnil, že předmětem přezkumu je v posuzovaném případě rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva k užitnému vzoru a patentu, v důsledku čehož se nelze zabývat námitkami stěžovatelky směřujícími proti vyměření odvodu či nepřiměřenosti daňové exekuce. Krajský soud správně uvedl, že proti zajišťovacím a exekučním příkazům se stěžovatelka měla bránit samostatnými žalobami. Námitky stěžovatelky, že se krajský soud nezabýval zákonností postupu správce daně a neunesl své břemeno tvrzení při vyměření odvodu, proto nejsou ve vztahu k napadenému rozhodnutí o zřízení zástavního práva relevantní.

[15] Krajský soud v bodě 16 napadeného rozsudku podrobně zvážil i stěžovatelkou namítaný celkový kontext jejího případu. K námitce, že správce daně vedle zřízení zástavního práva přistoupil i k vydání exekučních příkazů, krajský soud uvedl, že nepřiměřený postup správce daně spočívající v nařízení daňové exekuce lze posuzovat v řízení týkajícím se těchto exekučních příkazů, v němž lze zohlednit, že ve věci již bylo zřízeno zástavní právo k užitnému vzoru a patentu a k ostatnímu majetku stěžovatelky. Krajský soud s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017 – 48) správně shrnul podstatu zřízení zástavního práva a dospěl k závěru, že samo o sobě nemohlo vést k likvidaci podnikatelské činnosti stěžovatelky. Ze správního spisu vyplývá, že k realizaci zástavního práva zřízeného k patentu a k užitnému vzoru došlo na základě exekučního příkazu ze dne 20. 12. 2016, č. j. 1800187/16/2901-80541-706451. V kasačních námitkách stěžovatelka fakticky brojí proti důsledkům exekučního příkazu, které však nejsou předmětem přezkumu v tomto řízení. Ve správním soudnictví se lze bránit žalobou proti exekučním i proti zajišťovacím příkazům, přičemž splnění podmínek pro jejich vydání se přezkoumává v těchto soudních řízeních

odděleně. Nejvyššímu správnímu soudu není z jeho činnosti známo, že by se stěžovatelka bránila v soudním řízení správním i proti exekučním a zajišťovacím příkazům.

[16] Námitka stěžovatelky, že krajský soud ani žalovaný se nevypořádali s navrženými důkazy, je formulována toliko v obecné rovině, z níž nelze seznat, jaké důkazy má stěžovatelka na mysli a jaké důsledky jejich neprovedení mělo pro rozhodnutí ve věci. Nejvyšší správní soud v tomto ohledu nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku pro nedostatek důvodů neshledal.

[17] Co se týče námitky nesprávného právního posouzení věci krajským soudem, se Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se závěry napadeného rozsudku, že zákonné podmínky ke zřízení zástavního práva podle § 168 odst. 6 daňového řádu byly naplněny. Krajský soud správně odkázal na odůvodnění prvostupňových rozhodnutí, v nichž správce daně uvedl, že zřízení zástavního práva je žádoucí k naplnění cíle správy daní, kterým je správné zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady tak, aby nemělo likvidační účinky na stěžovatelku, a je proto v zásadě nejmírnějším prostředkem. Nejvyšší správní soud souhlasí, že zřízení zástavního práva bylo k výši zajištěné částky daně přiměřené a rozumné, bylo schopno zajistit zaplacení dlužné částky do budoucna a zároveň nebránilo stěžovatelce věc nadále užívat pro svoji podnikatelskou činnost.

[18] Nejvyšší správní soud zjistil, že správní spis je s ohledem na předmět přezkumu v tomto řízení úplný. Skutečnosti, a tedy ani spisovou dokumentaci související s vyměřením odvodu za porušení rozpočtové kázně či s vydáním zajišťovacích příkazů nepřisluší Nejvyššímu správnímu soudu nyní přezkoumávat.

[19] Závěrem Nejvyšší správní soud podotýká, že kasační stížnost stěžovatelky ve věci přezkumu platebních výměrů, jimiž byly vyměřeny odvody ve výši 3 672 000 Kč a 20 808 000 Kč, rozsudkem ze dne 30. 3. 2021, č. j. 2 Afs 222/2019 – 46, zamítl.

IV. Závěr a náklady řízení

[20] Nejvyšší správní soud ze všech shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s. zamítl. Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

[21] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 26. dubna 2021

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu