



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Ondřeje Szalonnáse a Mgr. Jaroslava Škopka ve věci

žalobce: **LightGate, a.s.**, IČO 26145219
sídlem Bor 4, 360 01 Sadov
zastoupený advokátkou JUDr. Veronikou Vlkovou
sídlem T. G. Masaryka 883/53, 360 01 Karlovy Vary

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 5. 4. 2018, č.j. 15687/18/5100-41453-712140, ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11261/18/5100-41453-712140, ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11616/18/5100-41453-712140, a ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11492/18/5100-41453-712140

takto:

- I. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 5. 4. 2018, č.j. 15687/18/5100-41453-712140, se zamítá.
- II. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11261/18/5100-41453-712140, se zamítá.
- III. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11616/18/5100-41453-712140, ve vztahu k zamítnutí odvolání a potvrzení rozhodnutí

Finančního úřadu pro Karlovarský kraj ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108999/18/2401-80541-404916, se zamítá.

- IV. Řízení o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11616/18/5100-41453-712140, ve vztahu k zamítnutí odvolání a potvrzení rozhodnutí Finančního úřadu pro Karlovarský kraj ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108139/18/2401-80541-404916, se zastavuje.
- V. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11492/18/5100-41453-712140, se zamítá.
- VI. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Karlovarský kraj podle § 167 daňového řádu uložil žalobci, aby zajistil úhradu daně, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty na depozitní účet správce daně: zajišťovacím příkazem ze dne 5. 2. 2018, č.j. 98565/18/2401-80541-404916, odvodů za porušení rozpočtové kázně – Národní fond II. a státní rozpočet v celkové výši 1 262 613 Kč, zajišťovacím příkazem ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108067/18/2401-80541-404916, odvodů za porušení rozpočtové kázně – Národní fond II. a státní rozpočet v celkové výši 8 870 955 Kč, zajišťovacím příkazem ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108139/18/2401-80541-404916, daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2014 ve výši 93 480 Kč, zajišťovacím příkazem ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108165/18/2401-80541-404916, daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2015 v částce 1 235 760 Kč a zajišťovacím příkazem ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108999/18/2401-80541-404916, daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2016 ve výši 1 273 190 Kč.
2. Proti těmto rozhodnutím Finančního úřadu pro Karlovarský kraj podal žalobce odvolání.
3. Rozhodnutím ze dne 5. 4. 2018, č.j. 15687/18/5100-41453-712140, Odvolací finanční ředitelství odvolání žalobce zamítlo a rozhodnutí Finančního úřadu pro Karlovarský kraj ze dne 5. 2. 2018, č.j. 98565/18/2401-80541-404916, potvrdilo.
4. Rozhodnutím ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11261/18/5100-41453-712140, Odvolací finanční ředitelství odvolání žalobce zamítlo a rozhodnutí Finančního úřadu pro Karlovarský kraj ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108067/18/2401-80541-404916, potvrdilo.
5. Rozhodnutím ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11616/18/5100-41453-712140, Odvolací finanční ředitelství odvolání žalobce zamítlo a rozhodnutí Finančního úřadu pro Karlovarský kraj ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108139/18/2401-80541-404916, a ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108999/18/2401-80541-404916, potvrdilo.
6. Rozhodnutím ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11492/18/5100-41453-712140, Odvolací finanční ředitelství snížilo zajišťovanou daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2015 na částku 1 234 810 Kč a v ostatním ponechalo rozhodnutí Finančního úřadu pro Karlovarský kraj ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108165/18/2401-80541-404916, nezměněné.

Žaloba

7. Žalobce namítá, že napadaná rozhodnutí trpí vadami zásadního charakteru způsobující jejich nezákonnost a nepřezkoumatelnost a ve svém důsledku jsou v rozporu s principem

proporcionality.

8. V kapitole 1) žaloby [*Legitimnost postupu správce daně*] žalobce uvádí, že správce daně vydal dne 5. 2. 2018 zajišťovací příkaz č.j. 98565/18/2401-80541-404916 pro uspokojení pohledávky 1 262 613 Kč. Žalobce i přes nečekanost situace a další navazující úkony správce daně (zablokování účtů, zajišťování dostupného majetku) provedl dne 6. 2. 2018 úhradu na požadovanou jistotu. Nicméně poté, co žalobce osvědčil, že jistotu je schopen do depozita správce daně složit, došlo nečekaně dne 7. 2. 2018 k vydání zajišťovacích příkazů č.j. 108067/18/2401-80541-404916, č.j. 108139/18/2401-80541-404916, č.j. 108165/18/2401-80541-404916 a č.j. 108999/18/2401-80541-404916, nyní však již pro uspokojení pohledávky v celkové výši 11 473 385 Kč. Žalobce neshledává postup správce daně legitimním, kdy navíc poté, co osvědčil schopnost pokrýt požadovanou jistinu dle prvního zajišťovacího příkazu a ochotu se správcem daně spolupracovat, je nadále trestán a opět bez možnosti včasného uzpůsobení svých podnikových procesů takovému finančnímu závazku. Žalobce považuje takový zásah do svých práv za nepřiměřeně tvrdý, jelikož má za to, že zde nebyly dány podmínky pro okamžitou vykonatelnost, neboť chování žalobce a jeho daňová historie takový postup neodůvodňovala. Žalobce finanční prostředky na pokrytí první jistoty získal v konečném výsledku z cizích zdrojů. V případě, že by správce daně i zbylé zajišťovací příkazy vydal ve stejný den jako první zajišťovací příkaz, nebo u prvního zajišťovacího příkazu stanovil třídní lhůtu pro vykonatelnost, pak by žalobce velice zvažoval, zda pokryje alespoň část jistoty, neboť v konečném důsledku je taková snaha bezvýsledná, kdy ani v jeho možnostech nebylo a i nadále není, pokrýt celou jistotu požadovanou správcem daně. Nelogičnost takového postupu způsobuje jeho nepřezkoumatelnost.
9. V kapitole 2) žaloby [*Právní posouzení sankcí jako daně ve smyslu § 167 daňového řádu*] žalobce nesouhlasí s tím, aby zajišťovací příkaz byl zneužíván pro jakákoliv peněžité plnění, jejichž správa z hlediska procesních postupů není ve speciálním právním předpise upravena a je tak pro ně využíván jako obecný předpis právě daňový řád. Odvody za porušení rozpočtové kázně, tedy za porušení jakékoliv podmínky dané zpravidla správním rozhodnutím, jsou svým charakterem sankcí, tzn. sekundární povinností za porušení povinnosti primární, kdežto daň je *a priori* povinnost primární stanovená zákonem, která musí být placena bez ohledu na porušení jiné povinnosti a v zákonem určené výši. Nelze v té souvislosti ani odhlédnout, že takové sankce jsou především věcí správního uvážení a v některých případech dokonce jejich výše vychází z doporučujících stanovisek, přesto správce daně v předmětném řízení sankce jako odvody za porušení rozpočtové kázně předběžně vyčísluje v nejvyšší možné výši. Podle § 2 odst. 3 daňového řádu se daní pro účely tohoto zákona rozumí a) peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek, b) peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona, c) peněžité plnění v rámci dělené správy. Důvodová zpráva se však u tohoto ustanovení vůbec nezabývá otázkou, že daň je třeba chápat v širším smyslu, a to i jako sekundární povinnost za porušení povinnosti primární tak, jak to dovozuje u odvodů za porušení rozpočtové kázně. Takový záměr ze strany zákonodárce vůbec nebyl sledován. Žalobce se domnívá, že je-li pro odvody za porušení rozpočtové kázně využíván zajišťovací příkaz, pak je tak činěno v rozporu se zákonem.
10. V kapitole 3) žaloby [*Předpoklad naplnění zákonných podmínek pro zajištění daně*], která se skládá ze dvou částí, žalobce poukazuje na to, že správce daně v zajišťovacích příkazech ani žalovaný v rozhodnutí o odvolání neuvedl v konečném důsledku relevantní skutečnosti, které by v kontextu historického fungování společnosti žalobce a jeho ekonomických

činností i do budoucna nasvědčovaly obavě o dobytost budoucí pravomocně nestanovené daně a navíc se žalovaný ani nevypořádal se všemi námitkami, které žalobce uváděl v odvolání stran budoucí hospodářské situace, kdy bylo namítáno, že v zajišťovacích příkazech absentují prognózy budoucího ekonomického vývoje žalobce a že závěry o „zbavování“ se majetku nejsou argumentačně k okolnostem ekonomického vývoje podloženy.

11. V podkapitole 3a) žaloby [*Pravděpodobnost budoucího stanovení daně*] žalobce namítá, že správce daně se v žádném zajišťovacím příkazu nevypořádal se všemi kritérii při posuzování otázky budoucí daňové povinnosti, která dosud není splatná. U žalobce tak vůbec nebyla zohledněna jeho bezvadná mnohaletá daňová minulost s plněním i všech záznamných povinností jakožto jednoho z mnoha indikátorů co do přístupu žalobce k plnění jeho závazků a plnění veřejnoprávních povinností. Jak správce daně, tak žalovaný nezohlednili a nevypořádali se s okolnostmi žalobcovy dlouhodobé ekonomické činnosti a jeho dlouhodobých závazků z dluhopisů. Konstatování, že žalobce nevykazuje žádnou nebo minimální daňovou povinnost na dani z příjmů právnických osob, nelze považovat za dostatečné a přezkoumatelné pro tak zásadní a likvidační zásah, jaký zajišťovací příkaz bezesporu má. Žalobce k tomu poznamenává, že mu ročně vznikal „jenom“ závazek na dluhopisech ve výši cca 9 mil. Kč, které vyplácel z titulu emise dluhopisů s výnosem 15 % p.a. Vzhledem k ekonomickým zásahům, které se ve společnosti nastavily, aby společnost nebyla i nadále takto nepřiměřeně a neefektivně zatěžována, je náležitě z účetních dokumentů odůvodněno, jakého přinejmenším provozního zisku by žalobce byl schopen nadále dosahovat. Z účetní dokumentace tak vyplývá, že pokud by bez omezujících zásahů správce daně dál žalobce fungoval a dále provozoval svoji podnikatelskou činnost, tak zhruba do 2 let by byl schopen pokrýt i případnou daňovou povinnost, pokud by byla pravomocně stanovena, ve výši kolem 18 mil. Kč. Z uvedeného je tak patrné, že závěry správce daně jsou nepřesné a účelově zkreslené pro potřeby odůvodnění zajišťovacích příkazů, a přestože kladný výsledek hospodaření nebyl vykazován do daňové povinnosti, pak se nelze ztotožnit se závěry správce daně, že docházelo k útlumu ekonomické činnosti. Z dostupných účetních závěrek, resp. výkazů zisků a ztrát, je doložitelné, že žalobce opakovaně a dlouhodobě dosahoval kladného provozního zisku, nicméně je třeba také konstatovat, že toho bylo dosahováno na úkor vratných investic (emitovaných dluhopisů) a současně naproti tomu byly v souladu s předpisy účtovány na nákladové účty odpisové položky dlouhodobého majetku. V důsledku těchto okolností byl proto výsledek hospodaření většinou záporný a žalobci nevznikala daňová povinnost. V té souvislosti je třeba také zdůraznit podstatné okolnosti z hlediska udržení dlouhodobé konkurenceschopnosti. Žalobce v roce 2014 využil příležitosti a z důvodu aktuální potřeby získal investice na pořízení dlouhodobého majetku, s čímž souvisela právě i emise dluhopisů. Vzhledem k následnému přezkoumání efektivnosti vložených investic žalobce, co nejdříve to bylo možné, umožil pro společnost zatěžující dluh. Zásadní pochybení, které je žalovanému i správci daně vytýkáno a které činí jednotlivé zajišťovací příkazy nepřezkoumatelnými, tak žalobce spatřuje v tom, že správce daně ani žalovaný nepřezkoumali účetní závěrky a výkazy zisků a ztrát žalobce, a proto došli k nesprávným a nepřezkoumatelným závěrům.
12. V podkapitole 3b) žaloby [*Pravděpodobnost budoucí nedobytnosti daně*] žalobce namítá, že v odůvodnění napadených rozhodnutí zcela absentuje skutečnost, že žalobce dosahuje provozního zisku a majetkové poměry, včetně nasmlouvaných pracovních zakázek, jsou důkazem toho, že v budoucnu nebude mít problémy s placením případně doměřené daně,

byť by úhrada na takovou daň měla být rozložena do více splátek. Bez náležitého odůvodnění těchto skutečností a bez prognózy ekonomického vývoje založeném na racionální úvaze vycházející z individuálních okolností nelze dospět k závěru, že žalobcova podnikatelská činnost je vedena k zániku. Správce daně ani žalovaný neposoudil okolnosti související s ekonomickou činností žalobce a z toho důvodu jsou napadená rozhodnutí i nepřezkoumatelná. Jakékoliv okolnosti, které správce daně zmiňuje a ohledně nichž vyjadřuje pochybnosti a které žalovaný předčasně a nepodloženě označuje za účelové s cílem „zbavovat“ se majetku, jsou pouze vyústěním efektivního řešení ekonomické situace. Žalobce neprovádí náhlou a cílenou interní likvidaci vlastní podnikatelské činnosti, naopak se jedná o ozdravný proces ekonomické situace podniku, která byla dlouhodobě neudržitelná právě pro emisi dluhopisů, u nichž výnos byl stanoven na 15 % p.a. Závěry, že žalobce ukončí své ekonomické a podnikatelské aktivity v krátkém časovém horizontu, jsou důkazně nepodložené. Správce daně ani žalovaný neuvedli žádné okolnosti, které by bez vší pochybnosti mohly vést k závěru, že žalobce hodlá ukončit ekonomickou činnost, tím spíše, když správce daně musel z daňové kontroly mít dostatečné informace nejen o majetku žalobce, ale i o způsobu jeho podnikání, jeho trvajícím cash flow a jeho opakujících se ekonomických závazcích v podobě úroků z dluhopisů. Podpůrně ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 239/2015 je třeba poukázat na ustálený závěr a tedy, pokud je *„s ohledem na okolnosti pravděpodobné, že daňový subjekt splatnou daň uhradí, byť postupně, je třeba zásadně upřednostnit standardní stanovení daně před okamžitým uspokojením budoucí daňové pohledávky exekucí zajišťovacího příkazu“*, neboť i v případě, že zajišťovací příkaz zhorší podnikové ukazatele cash-flow, pak nadměrné využívání a vydávání zajišťovacích příkazů je v rozporu s principem proporcionality a neméně také s principem právní jistoty, neboť záleží pouze na uvážení správce daně, kdy daňovou exekuci věcí pojatých do soupisu vykoná právě z důvodu uspokojení budoucí daňové pohledávky. Hrozbu nuceného výkonu rozhodnutí před stanovením vykonatelné daňové povinnosti je již možné označit za nepřípustnou pro daňové subjekty a také v rozporu se zásadou rovného zacházení, jak to dovodil i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 3. 2018, č.j. 6 Afs 399/2017-26. Navíc ve smyslu tohoto judikátu *„účelem zajišťovacího příkazu není ihned získat současný majetek daňového subjektu, a tím ukončit jeho ekonomickou činnost“*, když není možné, aby v právním státě byl zákonný takový postup, v jehož důsledku dojde k ekonomické likvidaci subjektu a k řadě dalších nepříznivých následků jako je propouštění zaměstnanců, výpadek dosud odváděných daní atd.

Vyjádření žalovaného k žalobě

13. Ve vyjádření k žalobě žalovaný – s odkazem na odůvodnění napadených rozhodnutí – shrnul podstatu věci a znovu zdůraznil, případně uvedl další, pro posouzení věci zásadní, skutečnosti.
14. V části A) [= v bodech 6 až 12] svého vyjádření žalovaný uvedl, že správce daně má povinnost v odůvodnění zajišťovacích příkazů přezkoumatelným způsobem specifikovat skutečnosti, které svědčí o přiměřené pravděpodobnosti, že daň bude žalobci stanovena ve výši, k jejíž úhradě žalobce vyzval zajišťovacím příkazem, a skutečnosti svědčící o existenci odůvodněné obavy, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, případně že její vymáhání bude v této době spojeno se značnými obtížemi. Zákon nepředpokládá, že správce daně bude zjišťovat skutečnosti co nejúplněji tak, jak předpokládá ustanovení § 92 odst. 2 daňového řádu, jelikož kdyby správce daně postupoval dle obvyklého běhu řízení, v tradičních časových intervalech, mohl by daňový subjekt činit kroky, které by budoucí

výběr daně zmařily nebo podstatně ztížily. Tzv. „silné“ důvody nasvědčující pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně, jako jsou např. hrozba insolvence, zbavování se majetku nebo významný útlum podnikání, nejsou jedinými důvody, na kterých lze stavět odůvodněnou obavu o budoucí dobytost daně. Naopak z povahy institutu zajišťovacího příkazu a konstantní judikatury plyne, že není možné stanovit taxativní výčet důvodů, které jsou s to jako jediné zajišťovací příkaz odůvodnit, přičemž to by nebylo ani účelné. Proto jsou správní praxí i judikaturou akceptovány i důvody jiné, které nadto mohou dosahovat i „pouze“ nižší intenzity. Odůvodněnou obavu spatřoval prvostupňový správce daně zejména v chování a jednání žalobce, a to zejména v tom, že žalobce učinil taková rozhodnutí a úkony, které zásadně změnily jeho majetkové poměry. Tento současný vývoj majetkových poměrů žalobce tak neposkytoval žádnou záruku v tom směru, že bude v budoucnu schopen zabezpečit úhradu daňové povinnosti. Prvostupňový správce daně se tak v odůvodnění zajišťovacích příkazů konkretizovanými skutečnostmi vypořádal jak s přiměřenou pravděpodobností předpokladu budoucího stanovení daně, tak i s odůvodněnou obavou o dobytost daně. Při přezkoumání zajišťovacích příkazů dospěl žalovaný v odvolacím řízení k závěru, že v nich uvedené důvody tak, jak jsou vymezeny v odůvodnění rozhodnutí, jsou pro prokázání ohrožení vybrání daně v době její vymahatelnosti dostačující a plně naplňují stav odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu. Výše zajišťované částky má zároveň dostatečnou oporu ve skutkových zjištěních, která nasvědčují budoucímu stanovení daně.

15. V části B) [= v bodech 13 až 15] svého vyjádření žalovaný uvedl, že daní je v souladu s § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu i peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle daňového řádu. Správu odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále vykonávají dle § 44a odst. 11 zákona o rozpočtových pravidlech finanční úřady podle daňového řádu. Porušitel rozpočtové kázně má při správě odvodů za porušení rozpočtové kázně postavení daňového subjektu. Odvod za porušení rozpočtové kázně je tedy daní ve smyslu daňového řádu.
16. V části C) [= v bodech 16 až 25] svého vyjádření žalovaný uvedl, že k přiměřené pravděpodobnosti předpokladu budoucího stanovení daně byla vydaná rozhodnutí o odvolání rozdělena dle dosud nestanovené daňové povinnosti, a to na rozhodnutí týkající se úhrady dosud nestanovené daně z příjmů právnických osob a na rozhodnutí týkající se úhrady dosud nestanovené daně - odvodu za porušení rozpočtové kázně. Více rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacím příkazům bylo tedy vydáno pro větší přehlednost a srozumitelnost odůvodnění rozhodnutí, neboť v každém rozhodnutí o odvolání byl jiný důvod předpokladu budoucího stanovení daně. V rozhodnutích o odvolání týkajících se úhrady dosud nestanovené daně z příjmů právnických osob byla přiměřená pravděpodobnost předpokladu budoucího stanovení daně dána zjištěními správce daně v průběhu probíhající daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014, 2015 a 2016. Správci daně vznikly pochybnosti o daňové uznatelnosti některých nákladů, na základě čehož lze dovodit, že daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014, 2015 i 2016 nebyla stanovena ve správné výši. V rozhodnutích o odvolání týkajících se odvodů za porušení rozpočtové kázně byla přiměřena pravděpodobnost předpokladu budoucího stanovení daně stanovena na základě poznatků z probíhající daňové kontroly, jejímž předmětem je prověření skutečností rozhodných pro správné zjištění a případné stanovení povinnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44 a § 44a zákona o rozpočtových pravidlech u prostředků poskytnutých ze strukturálních fondů a ze státního rozpočtu. V průběhu daňové kontroly

vyšly najevo skutečnosti, na základě kterých prvostupňový správce daně předpokládá, že bude konstatováno porušení podmínek vyplývajících z Rozhodnutí o poskytnutí dotace, čímž dojde k porušení rozpočtové kázně a ke stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně. Zjištěná pochybení byla konkretizovanými skutečnostmi popsána v odůvodnění zajišťovacích příkazů. K předpokladu budoucího ohrožení výběru daně prvostupňový správce daně z provedené finanční a majetkové analýzy zjistil, že žalobce k datu 31. 12. 2016 vlastnil nemovitý majetek v celkové hodnotě 23 448 739,23 Kč. Následně ke dni 7. 2. 2018 již žalobce nevlastní žádnou nemovitou věc. Z uvedeného je tak zřejmé, že žalobce se začal v průběhu prováděných daňových kontrol zbavovat veškerého nemovitého majetku. Mezi jeho majetek tak patří pouze vysoce likvidní aktiva, a to ve formě automobilů a strojů, které lze převést na třetí osobu prakticky okamžitě. Dále z finanční situace žalobce vyplynulo, že kryje většinu svého majetku z cizích zdrojů a vykazuje vysokou míru zadluženosti. Vzhledem k tomu, že žalobce snížil hodnotu aktiv převodem nemovitého majetku, budou tak sníženy i jeho budoucí příjmy o tržby z pronájmu předmětného majetku. Tyto všechny poznatky tak svědčí o ekonomické nestabilitě žalobce a o jeho nepříznivém ekonomickém vývoji do budoucna. V případě stanovení výše zajišťované daně jde pouze o kvalifikovaný odhad učiněný v souladu s § 167 odst. 4 daňového řádu podle vlastních pomůcek, které má správce daně v době vydání zajišťovacího příkazu k dispozici. K námitce týkající se nezohlednění bezvadné daňové historie žalobce žalovaný dodává, že součinnost žalobce a plnění jeho povinností vůči správci daně, nemůžou zabránit vzniku odůvodněné obavy správce daně o budoucí úhradu dosud nestanovené daňové povinnosti žalobce ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu. Tato skutečnost totiž nevypovídá naprosto nic o aktuálních majetkových poměrech žalobce, ani o jeho možnostech dosud nestanovenou daň v případě jejího doměření v budoucnu uhradit.

17. V části D) [= v bodech 26 až 31] svého vyjádření žalovaný uvedl, že v případě zabezpečení úhrady dosud nestanovené daně je logické, že rozhodovací činností správce daně vždy dochází k zásahům do ekonomické sféry daňových subjektů. Stěžejní pak je, aby postup správce daně při dosažení tohoto cíle správy daní byl proveden v souladu se zákonem a v souladu se zásadami, na nichž je zákon založen. V řízení o zajištění dosud nestanovené daně není správce daně oprávněn zkoumat, zda tímto zajištěním vzniknou žalobci nějaké překážky při výkonu jeho ekonomické činnosti, ani zda toto zajištění bude mít pro žalobce likvidační účinky. Účelem vydání zajišťovacího příkazu není okamžité získání majetku. Vydání zajišťovacího příkazu je určitou zárukou toho, že žalobce bude schopen dosud nestanovenou daň uhradit (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2016, sp. zn. 4 Afs 158/2016). Zásadu přiměřenosti při vydání zajišťovacích příkazů je nutno chápat tak, že pokud za určitého skutkového a právního stavu existuje možnost volby prostředků při vyžadování plnění povinností při správě daní, postupuje správce daně tak, aby šetřil zájmy daňového subjektu a zároveň ještě dosáhl naplnění cíle správy daní. Prvostupňový správce daně ze zákonných mezí nevybočil, když k vydání zajišťovacích příkazů přistoupil ve fázi, kdy nashromáždil ohledně činnosti a majetku žalobce dostatek informací popsaných v odůvodnění zajišťovacích příkazů, které podle názoru žalovaného správně vyhodnotil. Vzhledem k tomu, že v daném případě byly splněny veškeré zákonem stanovené podmínky pro využití zajišťovacího příkazu, nelze postup, kdy existují skutečnosti zakládající odůvodněnou obavu ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu, považovat za porušení zásady přiměřenosti. Prvostupňový správce daně řádně popsal a zdůvodnil, co ho k vydání zajišťovacích příkazů vedlo, a osvědčil tak zákonnost svého postupu. Tento postup je dle žalovaného naprosto přiměřený a zákonný a zcela v souladu

se základními zásadami správy daní a nevykazuje znaky libovůle.

Jednání před soudem

18. Při jednání před soudem dne 26. 6. 2020 účastníci řízení setrvali na svých argumentacích obsažených v písemných podáních. Průběh jednání před soudem je zachycen na zvukovém záznamu a na záznamu videokonference, které jsou součástí soudního spisu.
19. Soud neprovedl žalobcem navržené důkazy (návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce ze dne 22. 2. 2018, rozhodnutí Finančního úřadu pro Karlovarský kraj o odkladu daňové exekuce ze dne 4. 4. 2018, č.j. 272738/18/2401-80541-404916, a návrh na vyloučení finančních prostředků z daňové exekuce ze dne 24. 4. 2018), protože přímo nesouvisejí se zákonnými podmínkami vydávání zajišťovacích příkazů.

Posouzení věci krajským soudem

20. Soud přezkoumal napadená rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.).
21. **Žaloba není důvodná.**
22. Z žalobních bodů musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné [§ 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].
23. K obsahovým náležitostem žalobních bodů zaujal rozšířený senát Nejvyššího správního soudu tyto názory: „*Správní soudnictví je ovládáno zásadou dispoziční a koncentrační; od žalobce, který vymezuje hranice soudního přezkumu, se tedy oprávněně žádá procesní zodpovědnost. Soud za něj nesmí nahrazovat jeho projev vůle a vyhledávat na jeho místě vady napadeného správního aktu. Proto také, jak výše uvedeno, musí vymezení žalobního bodu - a setrvání na těchto mezích i v dalších fázích řízení - garantovat zásadu rovnosti účastníků řízení; stanoví tak i žalovanému meze jeho obrany, tedy to, k čemu se má vyjádřit a k čemu má předložit protiargumenty. Jestliže žalobní bod těmito požadavkům vyhovuje, je projednání způsobilý v té míře obecnosti, v níž je formulován, a případně - v mezích této formulace - v průběhu řízení dále doplněn. K tomu je ale třeba dodat, že míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod - byť i vyhovující - obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta.*“ (rozsudek ze dne 24. 8. 2010, č.j. 4 As 3/2008-78, publ. pod č. 2162/2011 Sb. NSS).
24. K námitce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí správních orgánů soud uvádí, že s touto námitkou je nutno se vypořádat přednostně, protože byla-li by tato vada shledána, mohla by představovat překážku posouzení důvodnosti ostatních žalobních námitek. Má-li rozhodnutí správního orgánu projít testem přezkoumatelnosti, je třeba, aby se jednalo o rozhodnutí srozumitelné a opřené o dostatek důvodů. U těchto jednotlivých atributů přezkoumatelnosti je možno vycházet z ustálené praxe správních soudů (ať už jde o přímo použitelné závěry týkající se rozhodnutí správních orgánů nebo analogicky použitelné závěry vztahující se k rozhodnutím krajských soudů). Ohledně námitky nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů lze poukázat např. na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č.j. 1 Afs 135/2004-73, publ. pod č. 787/2006 Sb. NSS, a ze dne 14. 7. 2005, č.j. 2 Afs 24/2005-44, publ. pod č. 689/2005 Sb. NSS. Ve smyslu těchto

rozsudků je nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nedostatek důvodů dána zejména tehdy, jestliže z jeho odůvodnění není zřejmé, proč správní orgán nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení a proč námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené. V tomto případě však žádná taková vada rozhodnutí správních orgánů shledána nebyla. Soud tu nemá pochybnosti o důvodech, proč žalovaný správní orgán rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku jeho rozhodnutí; z žaloby ostatně vyplývá, že tyto pochybnosti nemá ani žalobce, neboť s právními názory a závěry správních orgánů nesouhlasí a namítá jejich nesprávnost.

25. Podle § 167 odst. 1 daňového řádu *Je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz.*
26. K tomu se odborná literatura vyjádřila zejména takto: „*Podmínkou zajištění úhrady jsou důvodné obavy správce daně, že úhrada daně bude v budoucnu buď zcela, nebo částečně nedobytná anebo výběr daně bude spojen se značnými obtížemi. [...] Zdrojem důvodných obav správce daně může být chování daňového subjektu v minulosti (opakované neplnění daňových povinností v zákonem stanovených lhůtách), jeho aktuální ekonomická situace (např. stav majetku a závazků indikující hrozbu insolvence) apod. Zajišťovací příkaz je svou povahou tzv. předstižným rozhodnutím založeným na úvaze často hypotetické („co by bylo, kdyby“). Zároveň však jde o závažný zásah do majetkové sféry daňového subjektu v době, kdy jemu stanovená daň ještě není splatná, nebo mu dokonce daň nebyla ani stanovena. [...] Součástí odůvodnění zajišťovacího příkazu proto musí být zcela konkrétní identifikace důvodů, pro které je zajišťovací příkaz vydán. Nepostačí, bude-li obsahem odůvodnění pouze obecné konstatování obav, ale musí obsahovat podrobné důvody, pro něž správce daně považuje budoucí úhradu daně za nedobytnou, případně správce daně musí uvést, v čem spočívají značné obtíže při budoucím výběru daně, aby mohl být odůvodněn závěr o zdrženlivém přístupu.“ (Josef Baxa a kol.: Daňový řád. Komentář II. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR 2011, str. 1018).*
27. V daném případě správce daně vydal dne 5. 2. 2018 zajišťovací příkaz č.j. 98565/18/2401-80541-404916 na odvody za porušení rozpočtové kázně – Národní fond II. a státní rozpočet v celkové výši 1 262 613 Kč. Následně vydal dne 7. 2. 2018 zajišťovací příkaz č.j. 108067/18/2401-80541-404916 na odvody za porušení rozpočtové kázně – Národní fond II. a státní rozpočet v celkové výši 8 870 955 Kč, zajišťovací příkaz č.j. 108139/18/2401-80541-404916 na daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2014 ve výši 93 480 Kč, zajišťovací příkaz č.j. 108165/18/2401-80541-404916 na daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2015 v částce 1 235 760 Kč a zajišťovací příkaz č.j. 108999/18/2401-80541-404916 na daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2016 ve výši 1 273 190 Kč. Soud pokládá okolnosti doručování zajišťovacích příkazů ze dne 7. 2. 2018, jak zazněly při jednání před soudem, za nestandardní; to však neznamená, že by se tím, jak míní žalobce, zpochybňovala legitimnost postupu správce daně. Akceptovatelné důvody, proč byly vydány další zajišťovací příkazy, jsou uvedeny v závěru zajišťovacích příkazů vydaných dne 7. 2. 2018: „*Skutečnost, že daňový subjekt deklaruje úhradu zajišťovacího příkazu, nesnižuje obavu správce daně o dobytnosti daně, neboť finanční prostředky použité na úhradu zajištěné daně byly dle údajů uvedených na předloženém potvrzení uhrazeny z bankovního účtu fyzické osoby Ludka Poláška, nikoliv z finančních prostředků daňového subjektu.*“ Žalobce poukazuje na to, že „*V případě, že by správce daně i zbylé zajišťovací příkazy vydal ve stejný den jako první zajišťovací příkaz, nebo u prvního zajišťovacího příkazu stanovil třídní lhůtu pro vykonatelnost, pak by žalobce velice zvažoval,*

zda pokryje alespoň část jistoty, neboť v konečném důsledku je taková snaha bezvýsledná, kdy ani v jeho možnostech nebylo, a i nadále není, pokrýt celou jistotu požadovanou správcem daně.“ Kdyby ovšem žalobce nesložil na depozitní účet správce daně jistotu stanovenou v zajišťovacím příkazu ze dne 5. 2. 2018, neoslabilo by to obavu správce daně z toho, že dosud nestanovená daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi.

28. Zajišťovací příkazy byly vydány jednak na odvody za porušení rozpočtové kázně a jednak na daň z příjmu právnických osob. Žalobce namítá, že na odvody za porušení rozpočtové kázně nelze zajišťovací příkazy vydat. K tomu soud konstatuje, že podle § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu *Daní se pro účely tohoto zákona rozumí [i] peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona.* Podle § 44a odst. 11 věty první a druhé zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů *Správu odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále vykonávají finanční úřady podle daňového řádu. Porušitel rozpočtové kázně má při správě odvodů za porušení rozpočtové kázně postavení daňového subjektu.* Odvody za porušení rozpočtové kázně jsou tudíž daní ve smyslu § 2 odst. 3 daňového řádu. Na tom nic nemění ani argumentace, že odvody za porušení rozpočtové kázně jsou především věcí správního uvážení; daní se pro účely daňového řádu rozumí rovněž pokuty, jsou-li ukládány nebo vznikají-li podle daňového zákona (§ 2 odst. 5 věta první ve spojení s odst. 4), při jejichž ukládání se faktor správního uvážení zpravidla uplatňuje více než u uvedených odvodů. Správce daně tak byl oprávněn vydávat zajišťovací příkazy nejen na daň z příjmu právnických osob, ale i na odvody za porušení rozpočtové kázně.
29. Soudní praxe věnuje zajišťovacím příkazům zvláštní pozornost.
30. V červnu 2015 Nejvyšší správní soud uvedl: *„Současně je nutno souhlasit se žalovaným, že při vydávání zajišťovacího příkazu nebude na místě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoliv s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu shora cit. § 167 odst. 1 daňového řádu. Jinak by vskutku správce daně stanovoval daň dvakrát: jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném řízení vyměřovacím.“* (rozsudek ze dne 11. 6. 2015, č.j. 10 Afs 18/2015-48).
31. V srpnu 2015 Nejvyšší správní soud navazoval: *„Jak správně poznamenal krajský soud, je třeba rozlišovat předmět zajišťovacího a nalézacího řízení. Cílem nalézacího řízení je stanovení samotné daně. Institut zajišťovacího příkazu oproti tomu představuje tzv. předstižné rozhodnutí, často založené na hypotetické úvaze správce daně (BAXA, J.; KANIOVÁ, L. Komentář k § 167. In: BAXA, J. et al. Daňový řád: komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2011). Správce daně totiž v případě vydávání zajišťovacího příkazu nevychází z dokazování, nýbrž toliko ze skutečností a zjištění, které má v daný moment k dispozici. V řízení o zajišťovacím příkazu proto „nebude namístě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoliv s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu shora cit. § 167 odst. 1 daňového řádu. Jinak by vskutku správce daně stanovoval daň dvakrát: jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném řízení vyměřovacím.“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. června 2015, č. j. 10 Afs 18/2015 - 48). Nelze proto přisvědčit názoru stěžovatelky, podle něhož je v zajišťovacím řízení (a případně na něj navazujícím soudním řízení) nutné zkoumat, zda daň skutečně bude dostatečně stanovena. To je problém, který zjevně spadá do kategorie otázek, které mají být řešeny v rámci řízení nalézacího.“ (rozsudek ze dne 25. 8. 2015, č.j. 6 Afs 108/2015-35).
32. V lednu 2016 o uvedené otázce obsáhle pojednal Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku

ze dne 7. 1. 2016, č.j. 4 Afs 22/2015-104. Jeho závěry byly shrnuty do této právní věty: „*Předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou podle § 167 odst. 1 zákona č. 280/2009, daňového řádu, je odůvodněná obava tj. přiměřená pravděpodobnost, (i) že daň bude v budoucnu stanovena a zároveň (ii) že v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi. Důvody vztahující se k oběma prokům musí být uvedeny v odůvodnění zajišťovacího příkazu a podléhají soudnímu přezkumu. Jsou-li důvody nasvědčující pravděpodobnosti, že daň bude stanovena, „slabší“, lze zajišťovací příkaz přesto vydat, jsou-li zjištěny „silné“ důvody nasvědčující pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně (např. daňový subjekt se zbavuje majetku, ukončuje podnikatelskou činnost apod.).“ (publikováno pod č. 3368/2016 Sb. NSS).*

33. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č.j. 4 Afs 22/2015-104, je široce respektován. Např. v rozsudku ze dne 31. 3. 2016, č.j. 7 Afs 4/2016-74, k němu ovšem Nejvyšší správní soud dodal: „*V citovaném rozsudku [ze dne 7. 1. 2016, č.j. 4 Afs 22/2015-104] Nejvyšší správní soud navíc konstatoval, že „[s]právce daně je povinen důvody, pro které je budoucí stanovení daně přiměřeně pravděpodobné, přezkoumatelným způsobem uvést v odůvodnění zajišťovacího příkazu a v odůvodnění rozhodnutí o odvolání řádně vypořádat námitky, kterými daňový subjekt tuto dosud nestanovenou daňovou povinnost vyvrací“. Této povinnosti správní orgány dostály. Z jejich rozhodnutí vyplývá, z jakých důvodů je pravděpodobné, že bude daň doměřena. Jelikož tyto skutečnosti stěžovatel v žalobách adekvátním způsobem nespороval, nelze městskému soudu vytýkat jeho postup. Nutno rovněž zdůraznit, že z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č.j. 4 Afs 22/2015-104, nevyplyvá, že by správní soud měl míru pravděpodobnosti existence daňové povinnosti zkoumat z úřední povinnosti. Nelze navíc opomenout závěry z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č.j. 10 Afs 18/2015-48.“*
34. Žaloba navozuje dojem, že žalobce brojí jak proti pravděpodobnosti budoucího stanovení daně, tak proti pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně. Ve skutečnosti žalobce fakticky nezpochybňuje budoucí stanovení daně ani v bodě 3a) „Pravděpodobnost budoucího stanovení daně“, ani na jiných místech podané žaloby. Za takové zpochybnění soud nepokládá obecné tvrzení, že „*Správce daně se v žádném zajišťovacím příkazu nevypořádal ani se všemi kritérii při posuzování otázky budoucí daňové povinnosti, která dosud není splatná, a proto napadená rozhodnutí jsou nepřezkoumatelná.*“
35. Pravděpodobnost, že daň bude v budoucnu stanovena, správce daně odůvodnil ve vztahu k odvodům za porušení rozpočtové kázně – Národní fond II. a státní rozpočet v celkové výši 1 262 613 Kč na str. 3 až 8 zajišťovacího příkazu ze dne 5. 2. 2018, č.j. 98565/18/2401-80541-404916, ve vztahu k odvodům za porušení rozpočtové kázně – Národní fond II. a státní rozpočet v celkové výši 8 870 955 Kč na str. 3 až 9 zajišťovacího příkazu ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108067/18/2401-80541-404916, ve vztahu k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014 na str. 3 až 8 zajišťovacího příkazu ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108139/18/2401-80541-404916, ve vztahu k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2015 na str. 4 až 9 zajišťovacího příkazu ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108165/18/2401-80541-404916, a ve vztahu k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2016 na str. 3 až 9 zajišťovacího příkazu ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108999/18/2401-80541-404916.
36. Odvolací orgán se s předpokladem budoucího stanovení daně vypořádal ve vztahu k odvodům za porušení rozpočtové kázně – Národní fond II. a státní rozpočet v celkové výši 1 262 613 Kč v bodech 15 až 18 a 23 až 27 rozhodnutí ze dne 5. 4. 2018, č.j.

15687/18/5100-41453-712140, ve vztahu k odvodům za porušení rozpočtové kázně – Národní fond II. a státní rozpočet v celkové výši 8 870 955 Kč v bodech 11 až 15 a 27 až 32 rozhodnutí ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11261/18/5100-41453-712140, ve vztahu k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014 a roku 2016 v bodech 12 a 27 až 38 rozhodnutí ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11616/18/5100-41453-712140, a ve vztahu k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2015 v bodech 11 a 12 a 26 až 33 rozhodnutí ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11492/18/5100-41453-712140.

37. K vyjádření žalobce při jednání před soudem soud upřesňuje, že pravděpodobnost budoucího stanovení daně samo o sobě neruší ani pozdější vyměření či doměření daně v nižší výši, než byla uvedena v zajišťovacích příkazech.
38. Vzhledem k přístupu žalobce nemá soud ve vztahu k pravděpodobnosti budoucího stanovení daně co přezkoumávat.
39. K pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně uplatnil žalobce řadu námitek.
40. K tomu soud upozorňuje na to, že v případě, že odvolací orgán zamítne odvolání a potvrdí napadené rozhodnutí správce daně, tvoří rozhodnutí správce daně a rozhodnutí odvolacího orgánu jeden celek.
41. Soud přezkoumává použití správního uvážení, tedy zda nebyly překročeny zákonem stanovené meze pro jeho uplatnění, či zda nedošlo k jeho zneužití. Za tím účelem je klíčové odůvodnění rozhodnutí správního orgánu. Jak příhodně dodává Nejvyšší správní soud (srov. rozsudek ze dne 18. 12. 2003, č.j. 5 A 139/2002-46, publ. pod č. 416/2004 Sb. NSS), *„úkolem soudu není nahradit správní orgán v jeho odborné kompetenci ani nahradit správní uvážení uvážením soudním, ale naopak posoudit, zda se správní orgán v napadeném rozhodnutí dostatečně vypořádal se zjištěným skutkovým stavem, resp. zda řádně a úplně zjistil skutkový stav, a zda tam, kde se jeho rozhodnutí opíralo o správní uvážení, nedošlo k vybočení z mezí a hledisek stanovených zákonem“*.
42. Ohledně obav o úhradu daně došla soudní praxe zejména k těmto závěrům: *„I. Naplnění odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplacené nebo nestanovené daně. II. Zajišťovací příkaz lze vydat i v případech, kdy ucelený a logický okruh indicií nižší intenzity (než je např. hrozba insolvence či účelový odprodej majetku daňovým subjektem) svědčí o nedobré ekonomické situaci daňového subjektu, která ve vztahu k výši dosud nesplacené či nestanovené daně vyvolá odůvodněnou obavu (§ 167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu) o schopnosti daňového subjektu daň v době její vymahatelnosti uhradit.“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č.j. 1 As 27/2014-31, publ. pod č. 3049/2014 Sb. NSS).
43. Správce daně obavu, že v době vymahatelnosti bude daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi, odůvodnil ve vztahu k odvodům za porušení rozpočtové kázně – Národní fond II. a státní rozpočet v celkové výši 1 262 613 Kč na str. 8 až 17 zajišťovacího příkazu ze dne 5. 2. 2018, č.j. 98565/18/2401-80541-404916, ve vztahu k odvodům za porušení rozpočtové kázně – Národní fond II. a státní rozpočet v celkové výši 8 870 955 Kč na str. 9 až 19 zajišťovacího příkazu ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108067/18/2401-80541-404916, ve vztahu k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014 na str. 8 až 17 zajišťovacího příkazu ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108139/18/2401-80541-404916, ve vztahu k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2015 na str. 9 až 18

zajišťovacího příkazu ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108165/18/2401-80541-404916, a ve vztahu k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2016 na str. 9 až 18 zajišťovacího příkazu ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108999/18/2401-80541-404916.

44. Obavu, že v době vymahatelnosti bude daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi, shrnul správce daně tak, že aktuální majetková situace daňového subjektu a předpokládaná výše stanovené budoucí daňové povinnosti nepochybně odůvodňují obavu správce daně, že daňový subjekt nebude mít v době splatnosti této daně včetně příslušenství dostatek finančních prostředků na její úhradu. Na základě shora osvědčeného skutkového stavu hodnotí správce daně jako rizikové zejména následující skutečnosti: *a)* daňový subjekt není v katastru nemovitosti ke dni 7. 2. 2018 evidován jako vlastník nemovitého majetku, v prosinci roku 2017 došlo k eliminaci veškerého nemovitého majetku ze strany daňového subjektu; k převodu došlo v době, kdy z veškerých postupů prováděných správcem daně mohl usuzovat doměření daně a upřednostnil tak věřitele – vlastníky před zájmy státu, a to navíc rychlejším a méně problémovým převodem vlastnického práva nemovitostí a ne jejím prodejem a následným splacením dluhu v penězích; *b)* daňový subjekt kryje většinu svého majetku z cizích zdrojů a vykazuje vysokou míru zadluženosti (více než 100 %), tudíž nedisponuje vlastními finančními zdroji, ani nepochybně nemůže být dostatečně bonitním partnerem pro bankovní instituce (pro případ poskytnutí úvěru); *c)* daňový subjekt vykazuje k rozvahovému dni 31. 12. 2016 záporný vlastní kapitál, což značí finanční nestabilitu obchodní korporace a absenci rezerv pro krytí závazků; *d)* byť daňový subjekt ke dni 31. 12. 2016 disponoval majetkem v podobě zásob zboží, pohledávek, peněžních prostředků v pokladně nebo na bankovních účtech, jeho hodnota nijak nevypovídá o současných majetkových poměrech daňového subjektu, a to z důvodu že oběžný majetek má velmi proměnlivou hodnotu v čase; *e)* daňový subjekt negeneruje z běžné činnosti takové množství volných finančních prostředků, kterými by rozptýlil obavu správce daně, že dosud nestanovená daň nebude vybrána nebo její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi; *f)* hodnota dlouhodobého hmotného majetku uvedená v účetnictví daňového subjektu byla chybným účtováním daňového subjektu zkreslena a návazně tak došlo ke zkreslení i celkové hodnoty aktiv vykazovaných v účetních výkazech; *g)* daňový subjekt vlastní hmotný majetek, jehož současná tržní cena není správci daně známa (vzhledem k jejich možnému aktuálnímu stavu), jedná se však o majetek vysoce likvidní povahy; *h)* výše dosud nestanovené daně / odvodu výrazně převyšuje běžně vykazované daňové povinnosti daňového subjektu na dani z přidané hodnoty a na dani z příjmů právnických osob; *i)* daňový subjekt má jako právnická osoba podstatně zvýšenou možnost na okamžitou změnu vlastnické struktury a převod svých obchodních aktivit na jinou právnickou osobu, což správce daně považuje za další riziko při vymáhání své budoucí pohledávky; *j)* vzhledem k prodeji nemovitých věcí, v nichž daňový subjekt pronajímал nebytové prostory, daňový subjekt od 1. 1. 2018 negeneruje příjmy z pronájmu nebytových prostor. Obava o nedobytnosti tedy vznikla správci daně především na základě zjištěné skutečnosti, že daňový subjekt provedl v nedávné době úkony směřující k eliminaci hmotného majetku, a dále na základě provedeného hodnocení majetkové situace daňového subjektu svědčící o neschopnosti daňového subjektu zajistit plnění svých budoucích závazků vůči správci daně, neboť daňový subjekt, který disponuje pouze majetkem rychle likvidní povahy, může ukončit své podnikatelské aktivity bez výraznější časové prodlevy, aniž by bylo možné ze strany správce daně se účinným způsobem následně domoci úhrady daňového nedoplatku.

45. V odvolání proti těmto zajišťovacím příkazům žalobce namítal, že a) zajišťovací příkaz ad i. – ad ii. byl vydán nezákonně, a to v rozporu s § 167 daňového řádu, když nezajišťuje budoucí daň, ale budoucí sankce za porušení povinností DS; b) zajišťovací příkaz ad i. – ad v. byl vydán nezákonně, a to v rozporu s § 167 daňového řádu, když v něm absentuje reálná důvodnost obavy o budoucí dobyttnost či vymahatelnost daně; c) správce daně účelově likviduje DS, vykonává-li daňovou exekuci na základě nezákonných zajišťovacích příkazů, příp. sporných zajišťovacích příkazů; d) důvodnost pro vydání zajišťovacích příkazů jako krajního nástroje není dána.
46. Odvolací orgán se s předpokladem budoucího ohrožení výběru daně vypořádal ve vztahu k odvodům za porušení rozpočtové kázně – Národní fond II. a státní rozpočet v celkové výši 1 262 613 Kč zejména v bodech 19, 20 až 22, 28 až 37 a 46 a 47 rozhodnutí ze dne 5. 4. 2018, č.j. 15687/18/5100-41453-712140, ve vztahu k odvodům za porušení rozpočtové kázně – Národní fond II. a státní rozpočet v celkové výši 8 870 955 Kč zejména v bodech 16, 17 až 26, 36 až 43 a 48 a 49 rozhodnutí ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11261/18/5100-41453-712140, ve vztahu k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014 a roku 2016 zejména v bodech 13, 14 až 26, 39 až 42 a 47 až 49 rozhodnutí ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11616/18/5100-41453-712140, a ve vztahu k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2015 zejména v bodech 13, 14 až 25, 34 až 37 a 42 a 43 rozhodnutí ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11492/18/5100-41453-712140.
47. Obavu ohledně budoucí vymahatelnosti daňové povinnosti shrnul žalovaný správní orgán v napadených rozhodnutích takto: Odůvodněnou obavu spatřoval správce daně zejména v chování a jednání odvolatele, a to zejména v tom, že odvolatel učinil taková rozhodnutí a úkony, které zásadně změnily jeho majetkové poměry. Tento současný vývoj majetkových poměrů odvolatele tak neposkytuje žádnou záruku v tom směru, že odvolatel bude v budoucnu schopen zabezpečit úhradu daňové povinnosti. Správce daně z provedené finanční a majetkové analýzy zjistil, že odvolatel k datu 31. 12. 2016 vlastnil nemovitý majetek v celkové hodnotě 23 448 739,23 Kč. Následně ke dni 7. 2. 2018 již odvolatel nevlastní žádnou nemovitou věc. Z uvedeného je tak zřejmé, že u odvolatele došlo k prodeji veškerého nemovitého majetku. Správcem daně tak byla správně vyhodnocena tato skutečnost, kdy odvolatel v průběhu prováděných daňových kontrol se začal zbavovat veškerého nemovitého majetku, jako nestandardní a rizikové jednání odvolatele. Odvolací orgán k tomu dále dodává, že posouzením dostupných informací o stávající ekonomické činnosti odvolatele dospěl správce daně k závěru, že tu jsou naplněny zákonné podmínky pro odůvodněnou obavu, že pokud nedojde k zajištění daňové povinnosti, bude vybrání dosud nestanovených odvodů za porušení rozpočtové kázně / dosud nestanovené daně z příjmů právnických osob v době jejich / její splatnosti spojeno se značnými obtížemi. Obava o nedobytnosti vznikla správci daně v první řadě na základě provedeného hodnocení finanční situace odvolatele nesvědčící o schopnosti zajistit plnění svých budoucích závazků vůči správci daně, neboť odvolatel kryje většinu svého majetku z cizích zdrojů a vykazuje vysokou míru zadluženosti a z podchycených majetkových poměrů odvolatele nelze než dovozovat, že obchodní majetek společnosti neskytá dostatečnou záruku možné budoucí úhrady daňové pohledávky. Navíc v závěru zajišťovacího příkazu pak správce daně shrnul a dostatečně vymezil důvody budoucí nedobytnosti daňové pohledávky. S ohledem na majetkové poměry se nedá ani očekávat, že by odvolatel byl dosud nestanovenou daňovou povinností schopen uhradit jinými prostředky (např. bankovním úvěrem s ohledem na neexistenci možnosti zajištění takového úvěru) či že by správce daně mohl využít mírnější prostředky (např. zřízení zástavního práva). V tomto ohledu je nutné uvést, že ucelený a

logický okruh indicií svědčící o nedobré ekonomické situaci odvolatele vyvolává u správce daně odůvodněnou obavu ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu o schopnosti odvolatele daň v době její splatnosti uhradit, a představuje tak legitimní důvod pro vydání zajišťovacího příkazu (srov. závěry vyplývající z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2016, č.j. 1 As 27/2014-31).

48. K tomu soud uvádí, že obligatorní náležitostí odvolání je uvedení důvodů, v nichž jsou spatřovány nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí [§ 112 odst. 1 písm. d) daňového řádu]. Odvolací orgán je pak povinen v odůvodnění rozhodnutí o odvolání vypořádat všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí (§ 116 odst. 2 daňového řádu).
49. Podle názoru soudu je na místě zohledňovat to, jak odvolatel odvolací důvody zformuloval a jakým způsobem a na jaké úrovni argumentuje. S tím by měla korespondovat odpověď toho, kdo je povinen se odvolacími důvody zabývat a vypořádat se s nimi. V případě toliko obecné argumentace lze podle soudu vystačit s obecnou odpovědí. V případě skutkově a právně propracované argumentace se však pochopitelně vyžaduje skutkově a právně propracovaná odpověď.
50. Žalobce v odvolání namítá, že pro DS vykonávají závislou práci třetí osoby, za které DS provádí odvody na zálohy zákonného pojištění a na zálohy do státního rozpočtu formou daně z příjmů fyzických osob. Správce daně však zcela jednoznačně nešetřil DS a nezohlednil všechny důsledky svého postupu, který v případě, že DS má zaměstnance, nesmí být tak tvrdý jako jinde, a to zejména z důvodu, aby se DS zvládl o zaměstnance postarat a nepřineslo to nejen DS, ale i třetím osobám – zaměstnancům, řadu nepříznivých následků.
51. K tomu soud podotýká, že požadavek postarat se o zaměstnance nepředstavuje – v případě splnění zákonných podmínek – překážku vydání zajišťovacích příkazů.
52. V odvolání se dále namítá, že DS dlouhodobě provozuje podnikatelskou činnost, má tedy reálnou a doložitelnou historii jeho fungování s tím, že jeho roční úhrn čistého obrátu je v období 2013 až 2016 ve výši 140 milionů Kč a vlastní movitý majetek v hodnotě několika desítek milionů Kč.
53. K tomuto bodu správce daně v zajišťovacích příkazech uvedl zejména to, že platební schopnost uhradit své závazky a majetkovou situaci daňového subjektu správce daně dále zjišťoval z dostupné účetní závěrky. Posledním účetním výkazem, kterým správce daně disponuje a z něhož je schopen zjistit hodnotu aktiv, je účetní rozvaha sestavená ke dni 31. 12. 2016. Textová příloha, která je v souladu s § 18 odst. 1 zákona o účetnictví nedílnou součástí účetní závěrky, správci daně předložena nebyla. Dne 13. 3. 2017 daňový subjekt podal daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016. Daňový subjekt v předmětném přiznání vykázal výsledek hospodaření (ztrátu) ve výši - 3 877 tis. Kč při ročním úhrnu čistého obrátu ve výši 19 977 406 Kč a 5 zaměstnancích. Z výkazu zisku a ztráty bylo zjištěno, že daňový subjekt vykázal provozní výsledek hospodaření ve výši 5 138 tis. Kč, následně ale vykázal nákladové úroky a podobné náklady v oddílu J. výkazu zisku a ztráty, týkající se úroků z vydaných dluhopisů ve výši 9 000 tis. Kč, které zapříčinily výše uvedenou výši záporného výsledku hospodaření. V rozvaze k 31. 12. 2016, položka „B. Dlouhodobý majetek“, evidoval daňový subjekt majetek ve výši 31 004 tis. Kč. Dle rozvahy v plném rozsahu zveřejněné ve sbírce listin vykázal daňový subjekt ke dni 31. 12. 2016 hodnotu pozemků a staveb ve výši 20 696

tis. Kč, které však v závěru roku 2017 prodal za celkovou částku pouze ve výši 16 300 tis. Kč. V krátkodobých závazcích daňový subjekt vykazoval neuhrazené závazky vůči dodavatelům, závazky k zaměstnancům a závazky vůči státu. V případě vykázaných dlouhodobých závazků se jedná o závazky související s vydanými dluhopisy, jejichž vlastníky se stali členové statutárního orgánu daňového subjektu. V průběhu daňové kontroly bylo také správcem daně zjištěno, že daňový subjekt o hodnotu přijatých dotací na pořízení výše uvedeného nemovitého majetku (resp. jeho technického zhodnocení) pořizovací cenu tohoto majetku nesnížil, což v konečném důsledku znamená, že hodnota dlouhodobého hmotného majetku uvedená v účetnictví daňového subjektu byla zkreslena a návazně tak došlo ke zkreslení i celkové hodnoty aktiv vykazovaných v účetních výkazech za roky 2013 až 2015, resp. došlo k jejich navýšení. Účetní závěrka by měla být spolehlivým zdrojem informací pro rozhodování všech uživatelů účetních informací a daňový subjekt tímto svým postupem znemožňuje třetím stranám získat relevantní informace o své majetkové a finanční situaci a způsobu hospodaření. V rozvaze sestavené ke dni 31. 12. 2016 v plném rozsahu daňový subjekt vykázal v oddíle „*B.II.2 Hmotné movité věci a jejich soubory*“ hodnotu ve výši 10 408 tis. Kč. Lze předpokládat, že tato částka v sobě zahrnuje jak hodnotu motorových vozidel, tak případně hodnotu pořízených strojů, pomocí nichž vykonával svou ekonomickou činnost. V současné době však správci daně není známo, zda je má daňový subjekt stále v držení.

54. Soud souhlasí s názorem správních orgánů, že plnění zákonem stanovené povinnosti daňového subjektu spolupracovat se správcem daně v průběhu daňové kontroly nemá a nemůže mít na vznik odůvodněné obavy správce daně o budoucí úhradu nestanovené daňové povinnosti vliv.
55. Soud považuje argumentaci správce daně k majetkové a finanční situaci daňového subjektu za důležitou součást obav o budoucí dobytost daně. Správce daně otevřeně vyjevil, z jakých podkladů vyšel a jaká zjištění z nich dovodil. Žalobce měl možnost se zjištěními obsaženými v odůvodnění zajišťovacích příkazů polemizovat a na konkrétních faktech odůvodněné obavy správce daně o dobytost daně rozptýlit (srov. i § 6 odst. 2 daňového řádu). V odvolání tak však žalobce neučinil. V žalobě a při jednání před soudem se sice ke své majetkové a finanční situaci v určitém rozsahu vyjádřil, avšak soud nemůže vytýkat žalovanému správnímu orgánu, že se podrobněji nevyrovnal s odvolacím důvodem, který byl v řízení před ním uplatněn jen zcela rámcově.
56. Žalobce v odvolání dále namítá, že jakékoliv okolnosti, které správce daně zmiňuje a ohledně nichž vyjadřuje pochybnosti, jsou pouze vyústěním efektivního řešení ekonomické situace u DS. Ekonomická restrukturalizace, jak by se celý proces dal nazvat, probíhá již delší dobu, zhruba od konce roku 2016 a ledna 2017, a nejedná se tak o náhlou a cílenou interní likvidaci vlastní podnikatelské činnosti, naopak se jedná o ozdravný proces ekonomické situace podniku, která byla dlouhodobě neudržitelná právě pro emisi dluhopisů, u nichž výnos byl stanoven na 15 % p.a.
57. K tomuto bodu se v zajišťovacích příkazech uvádí zejména to, že daňový subjekt k 31. 12. 2016 vlastnil nemovitý majetek v celkové výši 23 448 739,23 Kč. Z údajů a listin uvedených v Katastru nemovitostí ČR správce daně k nemovitým věcem zjistil následující skutečnosti: Dne 5. 1. 2018 byl proveden zápis o prodeji nemovité věci v katastrálním území Drahotice. Kupujícími byli v obou případech členové statutárního orgánu daňového subjektu. Kupní cena nemovité věci byla uhrazena vzájemným zápočtem pohledávek a závazků. Dne 8. 1. 2018 byl proveden zápis o prodeji nemovité věci v katastrálním území

Bor u Karlových Var. Vlastnické právo bylo převedeno na obchodní korporaci Receivables s.r.o. Jednatelům této obchodní korporace je pan V. N.. V průběhu daňové kontroly bylo zjištěno, že pan V. N. poskytl daňovému subjektu formou úvěru v roce 2014 hotovostní finanční prostředky v řádech milionů korun. Dne 8. 1. 2018 byl proveden zápis o prodeji nemovité věci v katastrálním území Ostrov nad Ohří. Kupujícími byli v obou případech členové statutárního orgánu daňového subjektu. Kupní cena nemovité věci byla uhrazena vzájemným zápočtem pohledávek a závazků. Daňový subjekt tak provedl dne 5. 12. 2017 úkony směřující k eliminaci veškerého svého nemovitého majetku. Skutečnost, že daňový subjekt v prosinci 2017 (tj. v průběhu prováděných daňových kontrol) prodal veškerý svůj nemovitý majetek, kterým by mohly být budoucí daňové pohledávky zajištěny, vyhodnotil správce daně jako zvlášť závažnou a rizikovou.

58. Soud považuje argumentaci správce daně k prodeji veškerého nemovitého majetku za důležitou součást obav o budoucí dobytost daně. Současně tak byla vyloučena možnost zřídit zástavní právo na nemovitých věcech. Námitka „ekonomické restrukturalizace“ byla v odvolání uplatněna ve zcela obecné podobě. V žalobě a při jednání před soudem byla sice poněkud rozvinuta, avšak soud nemůže vytýkat žalovanému správnímu orgánu, že se podrobněji nevyrovnal s odvolacím důvodem, který byl v řízení před ním uplatněn jen zcela rámcově.
59. V odvolání se dále namítá, že DS je fakticky ziskový a majetkové poměry, včetně nasmlouvaných pracovních zakázek, jsou důkazem toho, že DS nebude mít problémy s placením případné v budoucnu doměřené daně. Uvedené skutečnosti týkající se prognózy budoucího ekonomického vývoje DS rovněž v zajišťovacích příkazech absentují a správce daně ani důkazně nedoložil žádné indicie o nepříznivém budoucím vývoji ekonomické situace DS, přestože taková skutečnost je jedním z klíčových ukazatelů pro vydání zajišťovacího příkazu.
60. K tomuto bodu správce daně v zajišťovacích příkazech uvedl zejména to, že za účelem vyhodnocení platební schopnosti daňového subjektu sestavil správce daně přehled vzniklých daňových povinností daňového subjektu na dani z příjmů právnických osob za období od roku 2011 do roku 2016 a dani z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období červenec až prosinec 2017, přičemž z tohoto přehledu vyplývá, že od roku 2011 do roku 2016 daňový subjekt nevykázal žádnou nebo minimální daňovou povinnost a tudíž předpokládaná dosud nestanovená daňová pohledávka se jeví pro daňový subjekt jako zcela mimořádná. Za účelem zjištění, zda bude daňový subjekt schopen potřebné prostředky generovat z běžné provozní činnosti, správce daně vyhodnotil vývoj ekonomické činnosti daňového subjektu z aktuálnějších údajů, když využil údaje o přijatých a uskutečněných plněních vykázaných v daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období od července do prosince 2017. Za zdaňovací období červenec až prosinec 2017 daňový subjekt vykázal uskutečněná zdanitelná plnění ve výši 442 869 Kč i přijatá zdanitelná plnění ve výši 4 655 416 Kč. Ve výsledku daňový subjekt nevykazoval za zdaňovací období červenec až prosinec 2017 vysokou daňovou povinnost, tato se pohybovala v rozmezí cca od 4 398 Kč do 64 426 Kč. Po odečtení vzniklé daňové povinnosti ve výši 147 332,00 Kč od rozdílu mezi souhrny uskutečněných a přijatých plnění byly zjištěny finanční prostředky vygenerované z ekonomické činnosti, tzn., že daňový subjekt měl k dispozici měsíčně finanční prostředky cca ve výši 440 tis. Kč k zabezpečení běžné provozní činnosti, tedy i nákladů nezatížených DPH – poplatky, pojistky, odvody, popř. mzdy apod. Vzhledem k výši vykázaných závazků (61 157 tis. Kč) a vzhledem k předlužení daně obchodní korporace, kdy daňový subjekt vykazuje vlastní

kapitál v záporné výši (- 15 913 tis. Kč), který poukazuje na finanční nestabilitu daňového subjektu, však správce daně nemůže ani tuto skutečnost považovat za podstatnou při posuzování jeho majetkové dostatečnosti. Od 1. 1. 2018 daňový subjekt přestane generovat příjmy z pronájmu v souvislosti s pronájmem nemovitých věcí v Boru i v Ostrově.

61. Soud akceptuje stanovisko správce daně, že odvolatel své tvrzení o nasmlouvaných pracovních zakázkách a jeho faktické ziskovosti v rámci odvolání nijak nedoložil, nelze tedy přisvědčit tomu, že „*DS nebude mít problémy s placením případné v budoucnu doměřené daně*“, a jak jednoznačně vyplývá z podrobné finanční analýzy provedené správcem daně v napadených zajišťovacích příkazech, pak ani tvrzení odvolatele o jeho prosperitě, vykazovaném zisku a úhrnných ročních obratech nelze věrohodně přisvědčit.
62. Správní orgány se hodnocením platební schopnosti daňového subjektu zabývaly; podle názoru soudu jim však nelze klást za povinnost, aby zpracovávaly prognózu budoucího ekonomického vývoje DS.
63. Soud tak shledává obavu správce daně (a odvolacího orgánu) o úhradu dosud nestanovené daňové povinnosti za odůvodněnou. V daném případě proto byly v souladu s § 167 odst. 1 daňového řádu naplněny podmínky k zajištění dosud nestanovené daně a k vydání předmětných zajišťovacích příkazů. Daňový subjekt snížil hodnotu aktiv převodem nemovitého majetku, důsledkem čehož budou sníženy jeho budoucí příjmy o tržby z pronájmu předmětného majetku a tyto skutečnosti spolu s faktem, že je daňový subjekt dlouhodobě financován z cizích zdrojů (údaje z účetních výkazů), svědčí o ekonomické nestabilitě a nepříznivém ekonomickém vývoji do budoucna. S ohledem na skutečnost, že převody oběžných aktiv a motorových vozidel jsou kdykoliv realizovatelné, existuje pro správce daně riziko jejich potenciální nedosažitelnosti v důsledku případného převodu třetím osobám. Z podchycených majetkových poměrů daňového subjektu nelze než dovozovat, že obchodní majetek daňového subjektu neskytá dostatečnou záruku možné budoucí úhrady daňové pohledávky.
64. S ohledem na výše uvedené lze tedy učinit závěr, že skutečnosti, na základě kterých správní orgány dovodily splnění podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů, tvoří ucelený logický okruh indicií příslušné intenzity svědčící pro to, že byla na místě obava o schopnosti a ochotě žalobce daň v době její vymahatelnosti uhradit. Právě s ohledem na takto prokázanou důvodnou obavu ve vztahu k dobytosti daně má soud za to, že v daném případě nedošlo vydáním zajišťovacích příkazů k porušení zásad zdrženlivosti a přiměřenosti ve smyslu § 5 odst. 3 daňového řádu. Zajišťovací příkazy tak byly vydány v souladu s § 167 odst. 1 daňového řádu.
65. Na základě této argumentace nepokládá soud za důvodné ani žalobcovy námitky brojící proti názoru správního orgánu, že v daném případě je přiměřená pravděpodobnost, že v době vymahatelnosti bude daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi.
66. Soud dodává, že při přezkoumání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Pro soud tedy – až na výjimky, které se v daném případě neuplatní – nejsou rozhodující skutkové a právní novoty, k nimž došlo následně, tj. po vydání napadeného rozhodnutí.
67. Řečené se vztahuje i na některé namítané okolnosti daňové exekuce, jako např. nekompetentnost správce daně při soupisu movitých věcí či komplikace v souvislosti s platbami od společnosti JEREMY s.r.o.

Rozhodnutí soudu

68. Žalobce brojil proti rozhodnutím žalovaného ze dne 5. 4. 2018, č.j. 15687/18/5100-41453-712140, ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11261/18/5100-41453-712140, ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11616/18/5100-41453-712140, a ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11492/18/5100-41453-712140.
69. Jelikož ve vztahu k rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 3. 2018, č.j. 11616/18/5100-41453-712140, co do zamítnutí odvolání a potvrzení rozhodnutí Finančního úřadu pro Karlovarský kraj ze dne 7. 2. 2018, č.j. 108139/18/2401-80541-404916, byla žaloba vzata zpět, soud v tomto rozsahu podle § 47 písm. a) s. ř. s. řízení zastavil.
70. Jelikož žaloba nebyla shledána důvodnou, ve zbytku ji soud podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Náklady řízení

71. Jelikož žalovaný, který měl ve věci plný úspěch, nárok na náhradu nákladů řízení neuplatnil, bylo rozhodnuto, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

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

Plzeň 26. června 2020

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