



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců Mgr. Marka Bedřicha a JUDr. Jitky Hroudové ve věci

žalobce: **SHARE MEDIA s.r.o.**, v likvidaci, IČO 03552586
bytem Starochodovská 1359/76, Praha
zastoupený advokátkou JUDr. Yvetou Janákovou
sídlem Příkop 27/2a, Brno

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**
sídlem Štěpánská 28, Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27.7.2017, č.j. 6212501/17/2011-00540-105447

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou, podanou v zákonné lhůtě u Městského soudu v Praze, domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 27.7.2017, č.j. 6212501/17/2011-00540-105447 (dále jen „napadené rozhodnutí“ nebo „exekuční příkaz“), kterým byla nařízena daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu žalobce k vymožení nedoplatku ve výši 1.547.377,-Kč, a to na základě zajišťovacího příkazu ze dne 27.7.2017, č.j. 6205456/17/2011-00540-105447 (dále jen „zajišťovací příkaz“).
2. Žalobce namítá, že exekuční příkaz na příkázání pohledávky je nezákonný, neboť k jeho vydání chyběl řádný exekuční titul, na jehož základě by žalobce mohl dobrovolně splnit svoji povinnost v přiměřené lhůtě. Exekučním titulem žalovaný označil zajišťovací příkaz žalovaného ze dne 27.7.2017, vydaný podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb. daňový řád, ve znění účinném do 4.6.2018 (dále jen „daňový řád“) ve spojení s § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31.12.2017 (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“). Zajišťovacím příkazem uložil žalovaný žalobci, aby okamžikem vydání zajišťovacího příkazu zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2016, která dosud nebyla stanovená, a to složením jistoty v částce 1.547.377,-Kč na depozitní účet správce daně, a v podstatě ve stejném okamžiku zahájil daňovou exekuci.
3. Žalobce má za to, že vydáním exekučního příkazu fakticky ihned po vydání zajišťovacího příkazu mu bylo zcela záměrně znemožněno dobrovolné splnění povinnosti uložené mu zajišťovacím příkazem v podobě složení jistoty v částce 1.547.377,-Kč. Postup, kterým žalovaný neumožnil žalobci dobrovolně plnit, považuje žalobce za svévolný a šikanózní, nerespektující základní zásady správy daní, zejména zásadu přiměřenosti a vstřícnosti dle § 5 odst. 3, 4 daňového řádu. Vydáním exekučního příkazu došlo také k porušení zásady spolupráce dle § 6 odst. 2 daňového řádu, zásady poučovací dle § 6 odst. 3 daňového řádu, kdy se žalobci včas, tedy před zahájením daňové exekuce, nedostalo řádných informací ohledně vydání zajišťovacího příkazu a jeho povinnosti složit jistotu na depozitní účet žalovaného, jakož i poučení o jeho právech v souvislosti s vydáním zajišťovacího příkazu.
4. Daňová exekuce je a musí být až krajním prostředkem zajišťujícím splnění daňové povinnosti daňovým subjektem v případě, že daňový subjekt dobrovolně nesplní svoji daňovou povinnost. Dle žalobce nelze k nařízení daňové exekuce přistupovat za situace, kdy žalobce fakticky neměl reálnou možnost dobrovolně plnit. Postup, kdy daňovému subjektu není ani doručen exekuční titul a nemá tak ani možnost seznámit se s uloženou povinností zaplatit jistotu a v jaké výši, přesto je zahajována daňová exekuce, je dle žalobce v současné době zjevně a často zneužívaný postup. Dle žalobce se jedná o postup nezákonný, v jehož důsledku došlo k neústavnímu zásahu do jeho práva vlastnit majetek. Žalobce v této souvislosti analogicky poukazuje na rozhodnutí ÚS, sp. zn. I. ÚS 2485/13, podle něhož je nutné poměřovat přijatá opatření ve formě „zajištění peněžních prostředků“ s veřejným zájmem. K zásahu je nutné, aby bylo splněno kritérium vhodnosti a potřeby mocenského zásahu, ale i kritérium přiměřenosti použití použitých prostředků, vedoucích k žádoucímu cíli, jímž je splnění daňové povinnosti. Právě pro nepřiměřenost použití mocenského prostředku v podobě daňové exekuce považuje žalobce

postup žalovaného za ústavně nekonformní a napadené rozhodnutí za rozhodnutí nezákonné.

5. Žalovaný ve vyjádření k žalobě konstatuje, že exekucním titulem byl dle § 176 odst. 1 písm. c) daňového řádu zajišťovací příkaz, který byl vydán dne 27.7.2017 a doručen zplnomocněné zástupkyni dne 28.7.2017. Dne 27.7.2017 se stal nedoplatek splatným a dle § 103 zákona o dani z přidané hodnoty a ust. § 103 odst. 2 daňového řádu vykonatelný. Proti zajišťovacímu příkazu bylo podáno odvolání, které bylo rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19.9.2017 zamítnuto.
6. K námitce, že bylo žalobci znemožněno dobrovolné splnění povinnosti, žalovaný uvádí, že zajišťovacím příkazem bylo žalobci uloženo, aby okamžikem vydání zajistil úhradu DPH za zdaňovací období prosinec 2016, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 1.547.377,-Kč na depozitní účet správce daně. Dle žalovaného při vydání exekucního příkazu lze zkoumat především, zda existuje exekucní titul, jeho vykonatelnost, existence daňového nedoplatku, pravomoc a příslušnost prvostupňového orgánu k vydání rozhodnutí. Žalovaný je toho názoru, že veškeré předpoklady pro vymáhání daňového nedoplatku byly v daném případě splněny. Zajišťující příkaz byl zaslán do datové schránky zplnomocněné zástupkyně žalobce dne 27.7.2015. Správce daně také v souladu s § 103 zákona o dani z přidané hodnoty učinil pokus vyrozumět vhodným způsobem žalobce o vydání zajišťovacího příkazu a sepsal o tom úřední záznam, ze kterého vyplývá, že správce daně dne 27.7.2017 v 16:17 hod. telefonicky kontaktoval zplnomocněnou zástupkyni žalobce, kterou informoval o vydání dvou zajišťovacích příkazů. Exekucní příkaz byl vydán dne 27.7.2017 v 16:18:58 hod., je tedy zřejmé, že správce daně při jeho vydávání postupoval zcela v souladu s platnou právní úpravou. Poddlužník mohl blokovat účet na základě exekucního příkazu nejdříve od jeho doručení, tj. od 28.7.2017 02:00:06 hod. Postup žalovaného tak dle jeho závěru nebyl zcela svévolný ani šikanózní, správce daně postupoval zcela v souladu s platnou právní úpravou.
7. K porušení zásady přiměřenosti zakotvené v § 5 odst. 3 daňového řádu nedošlo. V ust. § 175 daňového řádu jsou uvedeny způsoby vymáhání nedoplatků. V rámci volby způsobu vymáhání by měl správce daně s přihlédnutím k nutnosti šetřit práva zúčastněných osob (zásada přiměřenosti) a k zásadě hospodárnosti, zvolit co nejefektivnější možnost pro vymožení dlužného nedoplatku. Správce daně může vymáhat nedoplatek např. daňovou exekucí nebo prostřednictvím soudního exekutora. Správce daně zpravidla volí daňovou exekuci právě kvůli nižším nákladům řízení. Daňovou exekuci pak může správce dle § 178 odst. 5 daňového řádu nařídit pouze zde vymezenými způsoby. Správce daně přistoupil k vydání zajišťovacího příkazu postupem dle § 167 daňového řádu ve spojení s ust. § 103 zákona o dani z přidané hodnoty především z důvodů zjištění nestandardních skutečností, které nasvědčovaly tomu, že se žalobce aktivně účastní obchodování v řetězci plátců, na jehož začátku nebyla odvedena daň z přidané hodnoty a tyto obchody nesly znaky podvodného jednání na dani z přidané hodnoty. Správce daně v zajišťovacím příkazu také popsal aktuální majetkovou situaci žalobce, kdy vyplynulo, že mezi majetek žalobce patří vysoce likvidní aktiva, a to ve formě movitých věcí a finančních prostředků na bankovním účtu. Žalobce není vlastníkem žádné nemovité věci ani vozidla. Finanční prostředky, kterými žalobce aktuálně disponoval, byly obratem poté, co došlo k jejich připsání, z bankovního účtu přeposílány na jiné bankovní účty. Na bankovním účtu žalobce tak nebyla ani krátkodobě tvořena dostatečná rezerva k úhradě vlastní daně. Nadto žalovaný zdůrazňuje, že zástupkyně žalobce od 27.7.2017 v 16:17 hod. o vydaném zajišťovacím

příkazu věděla a nic jí nebránilo se s ním neprodleně seznámit. K blokaci účtů došlo až doručením exekučního příkazu poddlužníkovi, tj. 28.7.2017 v 2:00:06 hod. K namítanému nálezu Ústavního soudu sp.zn. I. ÚS 2485/13 žalovaný uvádí, že nález se týká zajištění peněžitých prostředků na bankovních účtech v souvislosti s trestním řízením, kdy v daném případě je vedeno daňové řízení, které je od trestního zcela odlišné.

8. Městský soud v Praze přezkoumal na základě žaloby napadené rozhodnutí z hlediska námitek v žalobě uvedených, neboť jejich rozsahem je soud vázán, při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s.ř.s.“). Podle § 51 odst. 1 s.ř.s. rozhodl soud bez jednání, když účastníci nevyjádřili s takovým postupem výslovný nesouhlas, má se tedy za to, že s rozhodnutím bez nařízení jednání souhlasí. Soud neprovedl žádné důkazy, jelikož dokazování považuje v dané věci za nadbytečné.
9. Z obsahu spisového materiálu vyplývá, že 27.7.2017 vydal Finanční úřad pro hlavní město Prahu zajišťovací příkaz č.j. 6205456/17/2011-00540-105447, kterým žalobci uložil, aby zajistil úhradu daně z přidané hodnoty, která nebyla dosud dodatečně stanovena, složením jistoty na depozitní účet finančního úřadu, a to daně za zdaňovací období 1.12.2016 do 31.12.2016 ve výši 1.547.377,-Kč. Tento zajišťovací příkaz se stal účinným a vykonatelným okamžikem vydání, neboť hrozilo nebezpečí z prodlení. V tomto zajišťovacím příkazu žalovaný podrobně popisuje důvody, ze kterých dovodil, že hrozilo nebezpečí z prodlení a proč dle jeho názoru byly splněny podmínky pro aplikaci postupu ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 103 zákona o dani z přidané hodnoty. Odvolací finanční ředitelství vydalo dne 19.9.2017 rozhodnutí č.j. 40674/17/5100-41453-712140, kterým zamítlo odvolání žalobce a potvrdilo mimo jiné i výše uvedený zajišťovací příkaz ze dne 27.7.2017.
10. Dne 28.7.2017 byl žalovaným sepsán úřední záznam č.j. 6078331/17/2011-00540-105447, ve kterém je uvedeno, že dne 27.7.2017 v 16:17 hod. byla telefonicky kontaktována zástupkyně žalobce a byla informována o vydání zajišťovacích příkazů. Zástupkyně sdělila, že má dovolenou do konce příštího týdne a je v současné době mimo kancelář.
11. Dne 27.7.2017 byl vydán napadený exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu. Proti napadenému rozhodnutí podal žalobce námitku, která byla žalovaným rozhodnutím ze dne 22.11.2017 zamítnuta.
12. Předně soud s odkazem na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 11.2.2019, č.j. 1 Afs 271/2016-53, konstatuje, že námitka podaná dle § 159 daňového řádu není řádným opravným prostředkem ve smyslu § 5 a § 68 písm. a s.ř.s. a rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s.ř.s. je jak exekuční příkaz dle § 178 daňového řádu, tak rozhodnutí o námitce dle § 159 daňového řádu. Soud proto mohl o žalobě meritorně rozhodnout.
13. Při posuzování důvodnosti žaloby soud vycházel zejména z dále uvedené právní úpravy:
14. 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. Podle § 167 odst. 2 daňového řádu zajišťovacím příkazem správce daně uloží daňovému subjektu úhradu v příkazu uvedené částky. Podle § 103 zákona o dani z přidané hodnoty hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz

účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání. Správce daně současně s vydáním zajišťovacího příkazu učiní pokus vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt o vydání zajišťovacího příkazu a sepíše o tom úřední záznam. Podle § 175 odst. 1 daňového řádu správce daně může vymáhat nedoplatek daňovou exekucí nebo zabezpečit vymáhání nedoplatku prostřednictvím soudního exekutora, popřípadě jej uplatnit v insolvenčním řízení nebo přihlásit jej do veřejné dražby. Podle § 168 odst. 6 daňového řádu pokud daňový subjekt nesplní povinnost uloženou v zajišťovacím příkazu, může správce daně rozhodnout o zřízení zástavního práva k zajištění částky stanovené tímto zajišťovacím příkazem.

15. První námitkou žalobce je, že k vydání napadeného exekučního příkazu chyběl řádný exekuční titul. Soud konstatuje, že v daném případě byl exekučním titulem vykonatelný zajišťovací příkaz, což je zákonem výslovně uvedený exekuční titul dle § 176 odst. 1 písm. c) daňového řádu. Žalobce nijak nekonkretizuje, z jakého důvodu by v daném případě chyběl řádný exekuční titul a soud žádný takový důvod nezjistil. Zajišťovací příkaz byl v tomto případě účinným a vykonatelným okamžikem vydání a tento byl žalobci také doručen. Soud předně zdůrazňuje, že v tomto případě byl napaden exekuční příkaz, nikoliv zajišťovací příkaz. Z toho pro soud vyplývá určitý omezený rámec možného přezkumu, kdy se soud nemůže zabývat skutečnostmi, které nastaly v rámci vyměřovacího řízení a exekuční titul může zkoumat pouze z hlediska jeho samotné existence, pravomoci správního orgánu exekuční titul vydat, vykonatelnosti exekučního titulu, dále může soud zkoumat, zda povinnost v exekučním titulu zavazuje povinného z exekučního příkazu apod. Soud dále může na základě žaloby zkoumat vhodnost a proporcionalitu způsobu a rozsahu provedení exekuce, poměr výše pohledávky k ceně exekucí postižené věci, možné vybočení z řádné daňové exekuce apod. Soud nepřezkoumává důvodnost samotného exekučního titulu. Shodné závěry již vyslovil také Nejvyšší správní soud ve svých rozhodnutích (např. rozsudek NSS ze dne 31.10.2018, č.j. 3 Afs 173/2017-37, usnesení NSS ze dne 24.11.2004, č.j. 1 Afs 47/2004-75, rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 26.10.2005, č.j. 2 Afs 81/2004-54, rozsudek NSS ze dne 24.3.2017, č.j. 4 Afs 1/2017-193). Námitka žalobce formulovaná tak obecně, že pouze konstatuje, že chyběl řádný exekuční titul, není důvodná, jelikož exekučním titulem je v souladu s § 176 odst. 1 písm. c) daňového řádu vykonatelný zajišťovací příkaz.
16. Žalobce namítá, že mu bylo vydáním exekučního příkazu ihned po vydání zajišťujícího příkazu zcela záměrně znemožněno dobrovolné splnění uložené povinnosti. Tento postup žalovaného dle žalobce odporuje zásadě přiměřenosti a vstřícnosti dle § 5 odst. 3 daňového řádu. Soud uznává, že daňová exekuce je citelným zásahem do práva na ochranu vlastnického práva ve smyslu čl. 11 Listiny základních práv a svobod. I proto je správce daně v souladu s § 5 odst. 3 daňového řádu povinen šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a je povinen používat při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Také Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 21.4.2009, sp. un II. ÚS 703/06 konstatoval, že: *„Daňové řízení a jednotlivá dílčí oprávnění svěřená správci daně se v průběhu daňového řízení ocitají mezi veřejným zájmem na stanovení a výběru daní na straně jedné a ochranou autonomní sféry jednotlivce na straně druhé. (...) Je přesto povinností správce daně při uplatňování jednotlivých procesních institutů postupovat v souladu s principem proporcionality a minimalizovat zásahy tak, aby se konkrétní procesní postup nestal vůči jednotlivci nepřiměřeným a v důsledku porušujícím právo na informační autonomii jednotlivce.“* Samotná skutečnost, že správce daně může prakticky ihned po vydání zajišťovacího příkazu vydat

také exekuční příkaz, a tento postup je v souladu se zákonem, neznamená, že by této zákonné možnosti měl správce daně využívat bez bližšího zkoumání konkrétní situace. Správce daně je vázán také základními zásadami stanovenými pro jeho postup. V zásadě by i dle stávající judikatury Nejvyššího správního soudu (rozsudek NSS ze dne 31.10.2018, č.j. 4 Afs 250/2017-29, rozsudek NSS ze dne 28.3.2019, č.j. 2 Afs 392/2017-48) neměl být zajišťující příkaz vykonáván hned. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28.3.2019, č.j. 2 Afs 392/2017-48 výslovně uvedl, že: *„Daňovou exekuci bezprostředně navazující na zajišťovací příkaz je nutno vnímat jako řešení ultima ratio. O to spíše, nabízí-li zákon i jiné šetrnější prostředky, jak dosáhnout účelu a legitimního cíle, který zajišťovací příkaz sleduje.“* Pokud se správce daně rozhoduje o využití možnosti okamžité exekuce, měl by nejdříve tento postup podrobit testu proporcionality a v rámci toho zkoumat, zda předmětné opatření sleduje legitimní cíl, zda je opatření k dosažení cíle vhodné, zda tohoto cíle nelze dosáhnout jiným způsobem a zda zájem na dosažení cíle převáží nad dotčeným základním právem.

17. Exekuční příkaz byl vydán za účelem vymožení povinnosti, která byla žalobci uložena vykonatelným zajišťovacím příkazem. Zajišťovací příkaz je předstižným rozhodnutím, kterým lze zajistit úhradu na dosud nestanovenou daň, je-li důvodná obava z její nedobytnosti, nebo na daň již stanovenou, ale dosud nesplatnou. 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. Cílem žalovaného v tomto případě bylo zajistit dotčenou finanční částku tak, aby byla dosažitelná v době vybrání daně. Napadený exekuční příkaz tedy zjevně sleduje legitimní cíl.
18. Námitka žalobce spadá pod otázku vhodnosti a potřebnosti využitého prostředku. Z obsahu spisu je zřejmé, že zajišťovací příkaz byl vykonatelný, když žalovaný použil ustanovení § 103 zákona o dani z přidané hodnoty, podle něhož je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání, pokud hrozí nebezpečí z prodlení. Tento postup je namístě, pokud má správce daně obavu, že by pro chování daňového subjektu mohlo být dosažení zajišťovacího příkazu zmařeno. Důvody pro obavu z prodlení sdělí správce daně v odůvodnění zajišťovacího příkazu a okamžikem jeho vydání se příkaz stává v těchto případech i vykonatelným.
19. Jak již soud uvedl výše, neměl by správce daně zajišťovací příkaz vykonávat ihned, na druhou stranu to zákon nezakazuje, a to především v případech nezbytnosti uspokojení z majetku spočívajícího v hotovosti při pochybnostech o legálnosti podnikání a při zjištění jasných náznaků o zbavování se majetku (stejný názor vyslovil také Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 31.10.2018, č.j. 4 Afs 250/2017-29, nebo v rozsudku ze dne 16.11.2017, č.j. 2 Afs 203/2017-39).
20. Z odůvodnění zajišťovacího příkazu v této věci vyplývá, že žalovaný na základě vlastních zjištění dospěl k závěru, že mezi žalobcem a společností SHAMBHU s.r.o., sídlo, IČO 27637522, Jaurisova 515/4, Michle, 140 00 Praha 4 (dále jen „společnost SHAMBHU s.r.o.“) probíhají platby nestandardním způsobem, kdy tyto podrobně popisuje v odůvodnění zajišťovacího příkazu, a platby vykazují vysokou míru rizikovosti a účelovosti. Dále žalobce analýzou bankovního účtu žalobce zjistil, že na účet pravidelně přicházejí platby ve vysokých částkách od klientů žalobce, zároveň jsou z účtu ve velkém množství prováděny platby, konkrétně na tři účty. Majitelem jednoho účtu je společnost Precisetrade, s.r.o., IČO 26738147, se sídlem na adrese, kde jsou nabízeny služby související s poskytováním sídla tzv. „virtuálních kanceláří“ a jejíž registrace byla dne 4.1.2016

ukončena, dalším majitelem účtu je společnost se sídlem na Seychelách a majitelem posledního účtu je obchodní společnost se sídlem v Maďarsku, na jejíž účet byly odeslány 2 platby ve výši 1.000.000,-Kč s popisem platby „investiční půjčka 2017/07“. Ze všech třech účtů jsou přijaté platby od žalobce čerpány prostřednictvím jejich zasílání na bankovní účet směnárny N. 59 a.s., IČO 49197649, za účelem nákupu EUR nebo jsou finanční prostředky vybírány v hotovosti z bankomatu. Dále má žalobce zřízen eurový účet, na kterém byly od 19.1.2016 do 31.3.2017 evidovány pouze přijaté platby od klientů a následné okamžité výběry hotovosti prostřednictvím bankomatů jednatelem žalobce.

21. Na základě majetkové analýzy žalovaný dospěl k závěru, že žalobce disponuje pouze finančním majetkem, a to finančními prostředky na běžném účtu. Ke dni 1.1.2017 nebyl žalobce zapsán jako vlastník nemovitosti na území ČR. Ke dni 2.5.2017 nebyl žalobce zapsán jako vlastník žádného vozidla. Dle vyjádření Pražské správy sociálního zabezpečení ve vztahu k počtu zaměstnanců žalobce v roce 2015 a 2016 byl žalobce evidován jako plátcе pojistného od 13.3.2015, přičemž od tohoto data do konce roku 2016 byl jediným zaměstnancem žalobce bývalý jednatel této společnosti, p. J. G. Žalobce na bankovním účtu přijímá pravidelné platby od klientů, ale tyto účelově přeposílá na jiné bankovní účty, a to bankovní účet společnosti, která je nekontaktní či účet zahraniční společnosti a osoby, u kterých je ze strany správce daně problematické a zdlouhavé provedení identifikace subjektů a prověřování jejich ekonomické činnosti. Žalobce nadto porušil § 109 zákona o dani z přidané hodnoty, když hradil faktury od společnosti SHAMBHU s.r.o. na jiný bankovní účet, než který je na tuto společnost správcem daně zveřejněn. Dále žalovaný dospěl k závěru, že žalobce se aktivně účastnil obchodování v řetězci plátců, na jehož začátku nebyla odvedena daň z přidané hodnoty a dle názoru žalovaného tyto obchody nesou znaky podvodného jednání na dani z přidané hodnoty. Žalovaný vyjádřil obavu z toho, že pokud nebude žalobci za prosinec 2016 uznán nárok na odpočet přijatých zdanitelných plnění, převede žalobce veškerý zůstatek na svém bankovním účtu na jiný bankovní účet, či účty, na které již v současné době finanční prostředky posílá, popř. převede obchodní činnost na jinou obchodní korporaci a doměrek z daňové kontroly neuhradí.
22. Jak uvedl i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31.10.2018, č.j. 4 Afs 250/2017-29: *„Správce daně charakter jednání daňového subjektu při úvaze o nezbytnosti zajištění či nezbytnosti exekuce zajištěného majetku posuzuje na základě vlastních zjištění, která musí nasvědčovat vysoké pravděpodobnosti nelegálního postupu. Vyšší míru jistoty v okamžiku tohoto rozhodování nelze po správci daně vyžadovat.“* V daném případě před vydáním napadeného rozhodnutí žalovanému z výsledku kontrolních zjištění vyplynulo, že žalobci s velkou pravděpodobností nebude přiznán nárok na odpočet daně z přidané hodnoty od společnosti SHAMBHU s.r.o., dále žalovaný dospěl k závěru, že se žalobce aktivně účastní na obchodování v řetězci plátců, na jehož začátku nebyla odvedena daň z přidané hodnoty a dle názoru žalovaného tyto obchody nesou znaky podvodného jednání. Prvním článkem řetězce má být právě společnost SHAMBHU s.r.o., která vystavovala žalobci faktury za poskytnuté služby dle příkazní smlouvy, z nichž neodváděla daň do státního rozpočtu, a žalobce si z těchto plnění uplatňoval nárok na odpočet daně a zároveň vykazoval a odváděl daň na výstupu z poskytnutých reklamních služeb svým klientům, kteří byli konečnými spotřebiteli reklamních služeb a kteří už si z těchto plnění pouze uplatňovali nárok na odpočet. Žalovaný také konstatoval obavu z vyvádění majetku žalobce a tuto obavu doložil konkrétními platbami provedenými z účtu žalobce. Soud navíc konstatuje, že žalovaný provedl finančně majetkovou analýzu žalobce a zjistil, že žalobce není vlastníkem

žádných nemovitých věcí a z movitých věcí vlastní pouze vybavení kanceláře a drobnou elektroniku.

23. Soud při úvaze o přiměřenosti postupu žalovaného s ohledem na výše uvedenou judikaturu Nejvyššího správního soudu zkoumal také možnost zřízení zástavního práva dle § 168 odst. 6 daňového řádu, jakožto šetrnější prostředek k dosažení legitimního cíle. S ohledem na zjištěnou finančně majetkovou situaci žalobce soud dospěl k závěru, že v tomto konkrétním případě nebyl postup žalovaného nepřiměřený. Žalovaný svými zjištěními dospěl k závěru o vysoké pravděpodobnosti nelegálnosti postupu žalobce a s ohledem na konkrétní situaci nebylo možné použít k dosažení cíle jiného prostředku. I s ohledem na jednání žalobce, které vykazuje znaky podvodného jednání, v tomto případě zájem na dosažení cíle správy daní převáží nad dotčeným základním právem.
24. Námitka žalobce, že došlo k porušení zásady spolupráce dle § 6 odst. 2 daňového řádu a zásady poučovací dle § 6 odst. 3 daňového řádu, kdy se žalobci před zahájením daňové exekuce nedostalo řádných informací ohledně vydání zajišťovacího příkazu a jeho povinnosti, jakož i poučení o jeho právech v souvislosti s vydáním zajišťovacího příkazu, není důvodná. K tomuto soud uvádí, že žalovaný postupoval v souladu s § 167 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 103 zákona o dani z přidané hodnoty. Žalovaný v souladu s § 103 zákona o dani z přidané hodnoty učinil pokus vyrozumět vhodným způsobem žalobce o vydání zajišťovacího příkazu, tuto skutečnost sdělil zástupkyni žalobce, a sepsal o tom úřední záznam. Zákon správcí daně neukládá jinou povinnost poučovat daňový subjekt v případě, kdy vydává zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání. Takový zajišťovací příkaz je vydáván v okamžiku, kdy existují obavy, že k dobrovolné úhradě daně nedojde a že daň bude nedobytná nebo její vymození bude spojeno se značnými obtížemi. Pokud by znalost dalšího postupu správce daně ohrožovala vymození daně, nelze ani z logiky věci poučovací povinnost a seznamování daňového subjektu s takovým postupem vyžadovat. U určitého druhu majetku by totiž předchozí znalost postupu správce daně mohla vést k jeho pozbytí a jeho převodu mimo dispozici správce daně. Nadto soud konstatuje, že postup správce daně, při kterém zjistil nedoplatek na dani a zjišťoval majetek žalobce, sám o sobě činí postup správce daně do určité míry předvídatelným.
25. Soud tedy závěrem zdůrazňuje, že z okolností konkrétního případu vyplývá, že s ohledem na zjištění učiněná žalovaným bylo nařízení daňové exekuce v okamžiku vydání exekučního příkazu vhodným a potřebným postupem, který byl i s vědomím povinnosti šetřit práva žalobce s ohledem na konkrétní skutková zjištění postupem přiměřeným. Cíle správy daní nebylo možné dosáhnout pomocí jiných institutů a to zejména s ohledem na zjištěné nestandardní jednání žalovaného ve vztahu k rizikovým osobám, které v době vydání napadeného rozhodnutí nasvědčovaly o nelegálnosti jednání, a na obavu, že žalovaný finanční prostředky ze svého účtu vyvede mimo dosah žalovaného, kdy tato obava byla založena na reálných zjištěních o učiněných převodech z účtu žalobce. Obecně se jako vhodnějším mírnějším prostředkem nabízí zřízení zástavního práva, to ale v daném případě s ohledem na majetkovou situaci žalobce nebylo možné použít tak, aby bylo dosaženo sledovaného cíle. Ze shora uvedených důvodů soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
26. Výrok o nákladech v řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s., žalobce neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému správnímu

orgánu náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Proto soud rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 27. listopadu 2019

JUDr. Hana Veberová v. r.
předsedkyně senátu