



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA v právní věci

žalobce: **M Plast spol. s r.o.**, IČO 60724226
sídlem Malý val 1541/45, 767 01 Kroměříž
zastoupený daňovým poradcem Ing. Igorem Pantůčkem
sídlem Řípská 11d, 627 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 4. 2017, č. j. 18332/17/5100-41453-712277

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

- 1. Žalobce se žalobou ze dne 2. 5. 2017 doručenou zdejšímu soudu dne 26. 6. 2017 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 4. 2017, č. j. 18332/17/5100-41453-712277 (dále

jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil zajišťovací příkazy Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „prvostupňový orgán“ nebo „správce daně“) ze dne 3. 2. 2017, č. j. 206412/17/3304-00540-706954 a č. j. 184577/17/3304-00540-706954 (dále jen „prvostupňová rozhodnutí“ nebo „zajišťovací příkazy“). Zajišťovací příkazy byly vydány podle ust. § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „daňový řád“) ve spojení s ust. § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“). Zajišťovacími příkazy byla žalobci uložena povinnost zajistit na účet správce daně dosud nestanovenou daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) ve výši 2 677 798,25 Kč (za zdaňovací období srpen 2012) a 3 088 365,06 Kč (za zdaňovací období září 2012).

II. Obsah žaloby

2. Žalobce pokládá napadené rozhodnutí za nezákonné, neboť žalovaný a prvostupňový orgán nevylicili přiměřenou pravděpodobnost budoucího stanovení daně závazným způsobem, přitom se jedná o podmínku, za jejíhož splnění může být zajišťovací příkaz vydán.
3. Tvrzení „odběratel M Plast pravděpodobně byl jediným odběratelem korporace SONOTEK“ nemá oporu v provedeném zjišťování objektivních skutečností, nýbrž je založeno toliko na odhadu správce daně, což však u zajišťovacího příkazu není přípustné. Navíc je i z prvostupňového rozhodnutí zřejmé, že žalobce nemohl být jediným odběratelem obchodní společnosti SONOTEK. Nejde ani o irelevantní skutečnost, jak tvrdí žalovaný, nýbrž o důležitou indicii, na základě které správní orgány předpokládaly dodatečné vyměření DPH.
4. Rovněž tvrzení o společnosti SONOTEK jako obchodní společnosti „bez specializace na druh obchodovaného zboží“ a společnosti „bez zkušeností s tak širokým rozsahem nabízeného zboží“ není podloženo relevantními důkazními prostředky.
5. V této souvislosti žalobce poukázal na daňovou kontrolu proběhnuvší u obchodní společnosti SONOTEK, v rámci níž byly prověřovány rovněž obchodní případy mezi žalobcem a touto společností, přičemž daňová kontrola byla uzavřena bez daňového doměrku. Lze proto předpokládat, že ani touto společností uplatněné odpočty DPH ze zboží resp. služeb, které následně dodával žalobci, nebyly zpochybněny.
6. Správce daně prověřoval navíc i odběratele žalobce (společnosti RIS-MONT s.r.o. a Michlovský - stavební s.r.o.). I v těchto případech skončila daňová kontrola bez zpochybnění obchodních vztahů se žalobcem. Pokud je jedním správcem daně zkontrolován dodavatel zboží a služeb a výsledkem je jeho nezměněná daňová povinnost (tedy daň na vstupu i daň na výstupu), pak si nelze představit, že druhý správce daně uzavře kontrolu jeho obchodního partnera se závěrem, že nebylo prokázáno, že předmětná zdanitelná plnění poskytl plátce uvedený na daňovém dokladu, tedy dodavatel. Tímto postupem dochází dle žalobce k porušování zásady legitimního očekávání.
7. Žalovaný se k námitce provedených kontrol dodavatele i odběratelů vůbec ve svém rozhodnutí nevyjádřil, v důsledku čehož je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné.
8. Správní orgány podle žalobce rovněž porušily zásadu volného hodnocení důkazů, jelikož žalobcem několikrát avizovanou existenci zprávy o daňové kontrole společnosti SONOTEK při posuzování skutkového a právního stavu vůbec nevzaly v potaz, čímž byl

porušen čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, když svým postupem žalobci neumožnily vyjádřit se k všem relevantním důkazům (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 7. 1. 2004, sp. zn. II. ÚS 173/01).

9. Žalobce nesouhlasí ani s hodnocením svědecké výpovědi pana S., který podle něj vypovídal pravdivě a srozumitelně a klíčové skutkové okolnosti potvrdil. Žalovaný nebere v potaz dobu, která uběhla od prověřovaných obchodů. Nadto byl dotyčný svědek vyslýchán ve věci obchodních vztahů se žalobcem již před několika lety, nicméně původní výpovědi svědky nebyly zahrnuty do důkazních prostředků, ač tomu tak být mělo.
10. Dále žalobce brojí rovněž proti druhé podmínce pro vydání zajišťovacích příkazů – odůvodněná obava z pozdější nemožnosti daně od žalobce vymoci (obava, že v době vymahatelnosti stanovené daně bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi). Žalobce předně připomíná, že po celou dobu své existence si plní daňové povinnosti v souladu s příslušnými právními normami a vůči správci daně nemá žádný daňový závazek (nedoplatek). Utlumování ekonomické činnosti nastává v důsledku dlouhotrvající daňové kontroly, která vede k odlivu obchodních partnerů, tj. zakázek. Nicméně, v žádném případě se nejedná o utlumování ekonomické činnosti, které by vedlo k likvidaci společnosti, jak se snaží naznačit správce daně i žalovaný. K tomu lze přidat, že žalobce v průběhu daňové kontroly žádným způsobem nepřesměroval své finanční toky na jiný účet.
11. Zajišťovací příkazy byly nesprávně doručovány, když namísto Ing. Igoru Pantůčkovi (zástupce žalobce v nyní projednávané věci) byly zaslány Ing. L. P., čímž došlo u úředních osob správce daně k porušení povinnosti mlčenlivosti vyplývající z ustanovení § 52 odst. 1 daňového řádu. Následně vydaný exekuční příkaz, vydaný na základě nezákonně doručeného zajišťovacího příkazu, je exekučním příkazem nezákonným, jež nemůže navodit zákonem předpokládané účinky. Takové procesní pochybení správce daně nelze v právním státu akceptovat.
12. Žalovaný o podaném odvolání proti zajišťovacím příkazům nerozhodl v zákonem stanovené době 30 dnů od doručení odvolání. Odstraňování pochybností stran plné moci dle žalobce ve skutečnosti sledovalo cíl prodloužení lhůty pro rozhodnutí o odvolání. Podle žalobce lze mít za to, že rozhodnutí o odvolání bylo vydáno po zákonné 30 denní lhůtě, a v souladu s § 168 odst. 1 daňového řádu se tak vydané zajišťovací příkazy staly neúčinnými.
13. Žalobce trvá i na ostatních odvolacích důvodech, s nimiž se žalovaný prakticky nevypořádal. Konkrétně se jedná o námitku nicotnosti odvoláním napadených zajišťovacích příkazů z důvodu uložení objektivně nesplnitelné povinnosti (žalobci byla uložena lhůta ke splnění povinnosti, kterou fakticky nemohl splnit), což činí obsah zajišťovacích příkazů zároveň zmatečným a nesmyslným, právně i fakticky neproveditelným. Majetková situace žalobce nebyla vyhodnocena objektivně, správní orgány se totiž vůbec nezabývaly existencí nerozděleného zisku. Konstatování o snadném převádění peněžních prostředků na bankovním účtu žalobce na jiné účty je pouhá spekulace žalovaného, neboť daňová kontrola trvala bezmála tři roky, a pokud by chtěl žalobce převést své finanční prostředky, mohl tak již dávno učinit. Změny ve vlastnické struktuře žalobce a statutárního orgánu souvisí s odstoupením jednoho z jednatelů z této funkce z důvodu vysokého věku, jedná se tak o historický vývoj, kterým projde většina obchodních korporací. Obdobně je zákonitým vývojem prodej obchodního majetku

(žalobci vytýkaný prodej vozidel v průběhu daňové kontroly), změna výše obrátu a zisku společnosti, na což má vliv i dlouhotrvající daňová kontrola. V neposlední řadě žalobce rozporuje zahájení řízení o nespolehlivém plátcí, neboť se domnívá, že v jeho případě nebylo naplněno kritérium závažnosti a že správce daně zahájením uvedeného řízení překročil meze svého oprávnění.

III. Vyjádření žalovaného

14. Žalovaný se k žalobnímu návrhu vyjádřil svým podáním ze dne 11. 8. 2017, v němž navrhl žalobu zamítnout, neboť napadené rozhodnutí je plně přezkoumatelné a netrpí nezákonnostmi. Úvodem svého vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí i celý předložený spisový materiál. Počet odběratelů společnosti SONOTEK je irelevantním faktem ve vztahu k vydaným zajišťovacím příkazům resp. se nejedná o jednu ze zásadních skutečností, žalobce toto tvrzení vytrhl z kontextu a cíleně opomíjí další skutečnosti vedoucí k vydání zajišťovacích příkazů. Obdobně žalobce vytrhává z kontextu výroky týkající se předmětu podnikání společnosti SONOTEK a opomíjí skutečnosti týkající se sídla, provozovny, jednatelů či společníků této společnosti. Námitky ohledně daňových kontrol prováděných u společnosti SONOTEK a odběratelů žalovaný nepovažuje za relevantní, jelikož se týkají daňové kontroly prováděné u žalobkyně, nikoliv řízení o zajišťovacích příkazech. Jedná se o odlišná řízení, která na sobě nejsou závislá. Navíc povaha řízení o vydání zajišťovacího příkazu nepřipouští provádění komplexního dokazování, pro které je dán prostor v nalézacím řízení. Z toho vyplývá i nemožnost namítaného porušení zásady legitimního očekávání a volného hodnocení důkazů. Samotná námitka provedených kontrol dodavatele a odběratelů v odvolání nebyla namítána, nelze proto považovat žalobou napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné. Na napadené rozhodnutí žalovaný odkázal v souvislosti s námitkou týkající se výpovědi p. S., v řízení o zajišťovacím příkazu není tato námitka relevantní. Žalovaný znovu poukázal na to, že u žalobce dochází k postupnému útlumu jeho ekonomické činnosti, přičemž indicie zjištěné správcem daně naznačují nepříznivý vývoj v budoucnu. Ve vztahu k utlumování ekonomické činnosti žalobce, ne však do té míry, že by došlo k likvidaci společnosti, žalovaný poukázal na vyjádření žalobce v odvolání, z něhož vyplývá opačný názor. Navíc žalobce prokazatelně činí kroky vedoucí k utlumování jeho činnosti. Absence daňových nedoplatků či plnění všech daňových povinností nevypovídají nic o majetkových poměrech žalobce, tudíž nemohou zabránit vzniku odůvodněné obavy o budoucí úhradu dosud nestanovené daně. Zajišťovací příkazy byly dle žalovaného adresovány správně, neboť daňová kontrola a řízení o zajištění daně jsou dvě odlišná, na sobě nezávislá řízení. Nemohlo tak dojít ani k porušení povinnosti mlčenlivosti. Stejně tak je bezpředmětná námitka pozdního vydání napadeného rozhodnutí, jelikož výzva k odstranění vad stran plné moci (jako úkon stavící lhůtu ve smyslu § 34 daňového řádu) byla nutným úkonem pro další pokračování řízení. Žalovaný se podle svého názoru vypořádal se všemi odvolacími námitkami a nepřekročil meze správního uvážení.

IV. Další procesní vyjádření žalobce

15. Dne 8. 10. 2017 žalobce podal ke zdejšímu soudu reakci na výzvu soudu vztahující se k nařízení jednání na základě ustanovení § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v níž navrhl provedení důkazních prostředků v podobě svědeckých výpovědí tří úředních osob správce daně, které jsou dle žalobce s to prokázat rozhodné skutečnosti vztahující se k vydání zajišťovacích příkazů.

16. Dne 9. 2. 2018 byla zdejšímu soudu doručena písemnost žalobce, prostřednictvím níž doplnil důkazy do soudního spisu, když v příloze tohoto podání zaslal zprávu o kontrole daně z přidané hodnoty ze dne 2. 11. 2015, č. j. 3938488/15/3003-60564-705794, týkající se společnosti SONOTEK. Žalobce nesouhlasí s názorem žalovaného uvedeným ve vyjádření žalovaného k žalobě, neboť žalovaný a správce daně musí při vydání zajišťovacího příkazu vycházet ze skutečností zatímně zjištěných v daňovém řízení nebo jinak jim známých, pročez měly vycházet rovněž z této zprávy o kontrole daně z přidané hodnoty u společnosti SONOTEK.

V. Posouzení věci krajským soudem

17. Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě dle ustanovení § 72 odst. 1 s. ř. s. osobou k tomu oprávněnou dle ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. a jde o žalobu přípustnou ve smyslu ustanovení § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.
18. Krajský soud v Brně přezkoumal napadená rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s. ř. s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**.
19. Na nařízeném jednání dne 16. 1. 2019 účastníci řízení setrvali na svých procesních stanoviscích. Žalobce namísto výsledku tří úředních osob správce daně, které prováděly daňovou kontrolu u žalobce, navrhl k provedení důkazu svědeckou výpověď úřední osoby správce daně, která prováděla daňovou kontrolu u společnosti SONOTEK. Soud nicméně usnesením, vyhlášeným v průběhu jednání, zamítl návrh k provedení tohoto důkazu, neboť tento by nemohl přinést nové skutečnosti nad rámec skutečností již známých a rozhodných pro nyní projednávanou věc.
20. Krajský soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti, neboť se jedná o tak závažnou vadu, že se jí soud musí zabývat z úřední povinnosti nad rámec dalších uplatněných žalobních námitek. Je-li totiž správní rozhodnutí nepřezkoumatelné, lze jen stěží uvažovat o jeho přezkumu správním soudem, což ostatně vyplývá již z lingvistické stránky věci, kdy nepřezkoumatelné rozhodnutí prostě nelze věcně přezkoumat.
21. Žalobce ve svém žalobním návrhu označil napadená rozhodnutí za nepřezkoumatelná z důvodu nevypořádání všech odvolacích námitek v napadeném rozhodnutí a dále v souvislosti s nicotností zajišťovacích příkazů, jejichž obsah pokládá za zmatečný a nesmyslný, právně i fakticky neproveditelný.
22. Z rozsáhlé judikatury Nejvyššího správního soudu k tomuto tématu (např. rozsudky ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008-76, ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 27/2008-76, ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, publikovaný pod č. 133/2004 Sb. NSS, a ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003-130, publikovaný pod č. 244/2004 Sb. NSS) je zřejmé, že rozsudek je nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost, například pokud z něho jednoznačně nevyplývá, podle kterých ustanovení a podle jakých právních předpisů byla v kontextu podané správní žaloby posuzována zákonnost napadeného správního rozhodnutí; pokud je jeho odůvodnění vnitřně rozporné, popřípadě je-li výrok v rozporu s odůvodněním; pokud z jeho výroku nelze zjistit, jak vlastně soud ve věci rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl nebo jí vyhověl, případně, jehož výrok je vnitřně rozporný. Dále se jedná o případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl

rozhodnutím zavázán. I nepřezkoumatelnost rozsudku pro nedostatek důvodů je soudní judikaturou bohatě zmapována. Zmínit lze například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52, ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004-73, publikovaný pod č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44, publikovaný pod č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 17. 1. 2008, č. j. 5 As 29/2007-64, a ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005-245). Z nich se podává, že rozhodnutí soudu je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, jestliže například není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu; dále z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci v žalobě; proč považuje žalobní námitky za liché, mylné nebo vyvrácené; či proč subsumoval skutkový stav pod zvolené právní normy. Dalším důvodem nepřezkoumatelnosti rozhodnutí může být případ, kdy soud opomněl přezkoumat některou ze žalobních námitek včas uplatněných, či obsahuje-li odůvodnění rozsudku toliko převzaté pasáže z publikovaného judikátu v jiné, skutkově i právně odlišné věci, aniž dále rozvádí dopad převzatých závěrů na konkrétní souzený případ a na samotné rozhodnutí ve věci. Dle Nejvyššího správního soudu pak **pro posouzení přezkoumatelnosti správních rozhodnutí platí v podstatě stejné kautely, jako pro posouzení přezkoumatelnosti soudních rozhodnutí** (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 11. 2012, č. j. 7 As 163/2012-18).

23. Z obsahu správního spisu soud zjistil, že zajišťovací příkazy byly vydány v souvislosti s vedenou daňovou kontrolou daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen a září 2012, která byla zahájena se žalobcem dne 18. 9. 2014 s ohledem na pochybnosti, které správci daně u žalobce vznikly. Tyto pochybnosti spočívaly v tom, zda obchodní transakce žalobce proběhly skutečně tak, jak je žalobce deklaroval. Následně prvostupňový orgán prostřednictvím několika výzev k prokázání skutečností žalobce vyzval, aby prokázal faktické přijetí zdanitelných plnění od společnosti SONOTEK. I po obdržení odpovědí od žalobce správci daně přetrvávaly pochybnosti stran pořízení zboží a provize za technické poradenství. S ohledem na všechny další skutečnosti zjištěné v průběhu daňové kontroly prvostupňovému orgánu vznikla odůvodněná obava o budoucím stanovení daňové povinnosti žalobce a důvodná obava o nedobytnosti v budoucnu stanovené daně či jejího vymáhání se značnými obtížemi. Vzhledem k tomu správce daně vydal zajišťovací příkazy, proti nimž žalobce podal odvolání, v němž rozporuje odůvodněnou obavu, že daň bude v budoucnu stanovena (k tomu používá několik dílčích námitek), namítá nezákonné doručení prvostupňového rozhodnutí, nesplnitelnou povinnost uvedenou v zajišťovacích příkazech, poukazuje na dostatek vlastního majetku a nesouhlasí také s tvrzenými skutečnostmi ohledně utlumování své ekonomické činnosti. O podaném odvolání žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím, kterým toto odvolání zamítl a zajišťovací příkazy potvrdil. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný nejprve shrnul průběh řízení před správcem daně, následně uvedl odvolací důvody a právní základ případu, a poté se s jednotlivými odvolacími důvody vypořádal.
24. Na podkladě správního spisu soud ověřil, že se žalovaný v napadeném rozhodnutí zabýval všemi námitkami, které žalobce ve svém odvolání proti zajišťovacím příkazům uvedl. Byť jsou některé odvolací námitky vypořádány stručněji, nelze mít za to, že by se žalovaný k těmto námitkám nevyjádřil a nevypořádal se s nimi.
25. Uvádí-li žalobce zcela konkrétně, že se žalovaný nevypořádal s námitkou daňových kontrol u svých odběratelů, soud k tomuto tvrzení musí uvést, že tato námitka není

obsahem odvolání, žalovaný se s ní proto ani nemohl vypořádat. Stejně tak v odvolání absentuje námitka týkající se řízení o nespolehlivém správci, kdy naopak žalobce sám ve svém odvolání uvádí, že není veden jako nespolehlivý plátce DPH, či námitka týkající se změn ve vlastnické struktuře žalobce, námitka zákonitého vývoje prodeje obchodního majetku a změny výše obrátu.

26. Rovněž nelze přisvědčit žalobci, že by napadené rozhodnutí bylo nepřezkoumatelné z důvodu nicotnosti zajišťovacích příkazů, které měly žalobci stanovit povinnost, která není splnitelná. Jak sám uvádí žalobce ve svém žalobním návrhu, z výroku zajišťovacích příkazů plyne, zda a v jakém okamžiku jsou tyto zajišťovací příkazy vykonatelné – okamžikem vydání (v souladu s ustanovením § 103 zákona o dani z přidané hodnoty). S ohledem na vykonatelnost zajišťovacích příkazů okamžikem vydání žalobci nebyla stanovena určitá pariční lhůta ke splnění uložené povinnosti, nýbrž byl povinen ji splnit okamžikem vydání zajišťovacích příkazů. Z obsahu zajišťovacích příkazů podle názoru soudu vyplývá jasně uvedená povinnost, která je žalobci uložena. Soud v této formulaci nespaturuje žádnou nemožnost splnění, neshledal proto důvod k prohlášení zajišťovacích příkazů za zmatečné a nesmyslné, právně i fakticky neproveditelné.
27. K tomu zdejší soud dále doplňuje, že rozhodnutí žalovaného je postaveno na řádně uvedených ustanoveních zákona. Žalovaný také jasně uvedl, z jakých dokumentů (a dalších důkazních prostředků) při svém rozhodnutí vycházel. Nelze tak dospět k závěru, že by rozhodnutí žalovaného neobsahovalo zákonnou úpravu, o kterou se opírá, a neobsahovalo vypořádání některé ze vznesených námitek, či by neobsahovalo důkazy pro podporu skutečností, na kterých je postaveno, a následkem tohoto nedostatku by tak bylo nutné napadené rozhodnutí žalovaného považovat z tohoto důvodu za nepřezkoumatelné. Odůvodnění napadeného rozhodnutí není vnitřně rozporné, lze rozeznat, co je odůvodnění a co je výrok, výrok tohoto rozhodnutí není v rozporu s odůvodněním; lze z něj zjistit, jak vlastně žalovaný ve věci rozhodl a lze také seznat, jakými úvahami se žalovaný řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu a také z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci žalobce. O přezkoumatelnosti napadených rozhodnutí svědčí i ta skutečnost, že žalobce s napadeným rozhodnutím bez jakýchkoliv problémů v žalobě argumentačně polemizuje, uvádí své právní názory odlišné od názorů žalovaného a celkově mu nečiní problém napadené rozhodnutí podrobit svému „přezkumu“ jako účastníku řízení.
28. Z výše uvedeného je zřejmé, že napadené rozhodnutí netrpí vadou nepřezkoumatelnosti, proto soud námitce nepřezkoumatelnosti nepřisvědčil.
29. Podstatou sporu v nyní projednávané věci je především skutečnost, zda byly naplněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů. Žalobce v této souvislosti konstruuje řadu žalobních námitek, týkajících se nejenom splnění těchto zákonných podmínek, nýbrž i ve vztahu ke stanovení konkrétní daňové povinnosti. Předmětem soudního přezkumu je však otázka zákonnosti závěrů správních orgánů, zda u žalobce byly dány důvody pro vydání zajišťovacích příkazů.
30. Na úvod krajský soud připomíná povahu zajišťovacích příkazů. Podle § 167 odst. 1 daňového řádu může správce daně vydat zajišťovací příkaz, 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.

31. Na tomto místě je třeba předeslat, že zajišťovací příkaz, resp. rozhodnutí o odvolání proti němu, je dle závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu rozhodnutím podléhajícím soudnímu přezkumu ve správním soudnictví, a to především s ohledem na míru dotčení práv daňového subjektu, kterou může zajišťovací příkaz představovat v podobě ohrožení hospodářské činnosti daňového subjektu, či jeho samotné existence (srov. rozsudek ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008-90, publikovaný pod č. 2001/2010 Sb. NSS; rozhodnutí NSS jsou dostupná na www.nssoud.cz).
32. Povaha tohoto typu rozhodnutí a zejména okolnost, v jaké fázi postupu správce daně ve smyslu daňového řádu dochází k jeho vydání, tedy předtím, než je daňová povinnost pravomocně stanovena, se pak nutně odráží ve skutkových důvodech, o které se opírá. Zákonná úprava podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu reflektuje princip, aby zásah do vlastnického práva daňového subjektu byl přiměřený intenzitě a aktuálnímu ohrožení veřejného zájmu, což musí vyvěrat ze zjištění specifických okolností týkajících se ekonomické činnosti daňového subjektu (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008-90).
33. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104 vyplývá, že předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou podle § 167 odst. 1 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 prvkům musí být uvedeny v odůvodnění zajišťovacího příkazu a podléhají soudnímu přezkumu. Naplnění těchto předpokladů je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu.
34. Správce daně proto může vydat zajišťovací příkaz na daň dosud nestanovenou pouze tehdy, existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že jednak daň bude v budoucnu v určité výši stanovena a dále že v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi (viz také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015-66). Tyto podmínky musí být splněny současně a musí se opírat o dostatečné skutkové důvody zachycené v odůvodnění zajišťovacích příkazů.
35. Jak bylo již uvedeno, zajišťovací příkaz představuje specifickou možnost správce daně zajistit dosud nestanovenou daň. Jedná se o velmi silný prostředek, kdy před stanovením (či předpokládaným stanovením) daně dochází k výraznému zásahu do práv a postavení daňového subjektu a může dojít k ohrožení či likvidaci jeho podnikatelské činnosti (k tomu srovnej např. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008-90).
36. Výkladem § 167 odst. 1 daňového řádu se pak správní soud zabýval také v rozsudku ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48, v němž dal obecně zapravdu žalovanému, že „*při vydávání zajišťovacího příkazu nebude na místě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoli 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*“.
37. V již citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, Nejvyšší správní soud tuto úvahu vyjádřil obdobně: „*(...) lze shrnout, že nelze požadovat po správci daně, aby v rámci zajišťovacího příkazu, respektive rozhodnutí o*

zamítnutí odvolání, postavil najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť pro takový postup je místo v řízení o stanovení (doměření) daně. Nicméně současně Nejvyšší správní soud uvedl: „[45] Na druhou stranu nelze od otázky existence dosud nestanovené daňové povinnosti zcela odhlédnout. Správce 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. Odůvodněnou obavu ve smyslu § 167 odst. 1 d. ř. tak nelze vztahovat pouze k budoucí vymahatelnosti daně, ale k celé dispozici tohoto ustanovení, tj. právě i k otázce daňové povinnosti, jež dosud není splatná, popř. bude teprve v budoucnu stanovena. Jedná se tedy také o otázku přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně. Odůvodnění rozhodnutí správce daně, respektive jeho úvahy v tomto směru, podléhají plnému soudnímu přezkumu.

[46] Pokud by tomu tak nebylo a soud by přezkoumával pouze odůvodněnou obavu ve vztahu k budoucí vymahatelnosti dosud nestanovené daně, pak by byl správním orgánům otevřen prostor pro ničím neomezenou libovůli, která není slučitelná s demokratickým právním státem. Postačovalo by totiž pouze stanovit dostatečně vysokou částku dosud nestanovené daně přesahující majetek daňového subjektu, a tím by byla vždy založena odůvodněná obava ohledně budoucí vymahatelnosti takto vysoké částky daně. Vzhledem k tomu, jak závažný zásah do základního práva na ochranu vlastnictví a do práva podnikat představuje zajišťovací příkaz, který je způsobilým podkladem pro vedení exekuce na majetek daňového subjektu, by takový závěr byl zcela nepřijatelný. (...)“

38. Přitom naplnění důvodné obavy je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu: „zajišťovací příkaz lze vydat i v případech, kdy ucelený a logický okruh indicií nižší intenzity svědčí o nedobré ekonomické situaci daňového subjektu, která ve vztahu k výši dosud nesplatné či nestanovené daně, vyvolá obavu o schopnosti daňového subjektu daň v době její vymahatelnosti uhradit. Tento okruh indicií a závěry o ekonomické situaci daňového subjektu musí být přesvědčivě popsány v zajišťovacím příkazu...“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014-31). Nejvyšší správní soud dále ve svém rozsudku ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015-66, zdůraznil, že „účelem zajišťovacího příkazu není ihned získat současný majetek daňového subjektu, a tím ukončit jeho ekonomickou činnost, ale zajistit, aby aktiva předtím, než poslouží k uspokojení daňového dluhu, nezmizela. Proto existuje-li potenciál, že daňový subjekt bude v rozumné době schopen potřebné prostředky vygenerovat, není namístě masivní odčerpání jeho zdrojů, jež jeho činnost ochromí. Prognóza budoucího ekonomického vývoje musí být pochopitelně založena na racionální úvaze vycházející z individuálních okolností, zejména z dosavadních výsledků a způsobu hospodaření a dále i na rozumném a podloženém odhadu o „ochotě“ subjektu dostát svým povinnostem“ (obdobně rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 16. 11. 2016, č. j. 62 Af 4/2015-50).
39. Na základě výše citované judikatury Nejvyššího správního soudu vztahující se k institutu zajištění daně lze shrnout, rozhodnutí o zajištění daně může být vydáno jen tehdy, je-li naplněn předpoklad, že daňová povinnost bude v budoucnu velmi pravděpodobně stanovena, a existuje-li důvodná obava o její dobytost či řádnou úhradu v budoucnu. Po správci daně současně nelze požadovat, aby již v rámci vydávaného zajišťovacího příkazu, resp. rozhodnutí o zamítnutí odvolání, postavil najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť pro takový postup je místo až v řízení o stanovení (doměření) daně.

40. Byť žalobce ve svém žalobním návrhu uvádí, že rozporuje alespoň jednu z obou podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů, fakticky rozporuje splnění obou podmínek – odůvodněnou obavu o budoucím stanovení daňové povinnosti, stejně jako odůvodněnou obavu o budoucí nedobytnosti stanovené daňové povinnosti.
41. Ve vztahu k první podmínce žalobce uvádí své přesvědčení, že správní orgány dostatečně nevylicily přiměřenou pravděpodobnost budoucího stanovení daně závazným způsobem.
42. Jak vyplývá z prvostupňového rozhodnutí, které žalovaný následně potvrdil, správce daně přiměřenou pravděpodobnost budoucího stanovení daně postavil na neprokázání faktického přijetí deklarovaného porřízení zboží od společnosti SONOTEK a v případě provize za technické poradenství na neprokázání uskutečnění přijatého plnění od dodavatele SONOTEK. Navzdory formálně bezvadným daňovým dokladům, které žalobce předložil, prvostupňovému orgánu přetrvaly pochybnosti o faktickém uskutečnění porřízení zboží od společnosti SONOTEK, jak je na předložených daňových dokladech žalobce deklaroval. Tyto pochybnosti nebyly vyvráceny ani provedenou svědeckou výpovědí zástupce společnosti SONOTEK M. S. Nadto nelze použít ani dodací list s ohledem na absenci přepravce na nich. Žalobce tak není schopen prokázat způsob přepravy předmětného zboží, ani splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH. Žalobce dále neprokázal ani faktické uskutečnění technického poradenství, jak jej žalobce deklaroval. Následně správce daně vyčíslil v budoucnu předpokládanou stanovenou výši daně na částku 2 677 798,25 Kč.
43. Na základě skutečností uvedených v předcházejícím odstavci má krajský soud za to, že prvostupňový orgán, potažmo žalovaný, dostatečně odůvodnil skutečnosti, na základě nichž měl odůvodněnou obavu o budoucím stanovení daňové povinnosti žalobce. Za dané situace (neprokázání faktického přijetí deklarovaného porřízení zboží a uskutečnění technického zhodnocení) podle názoru zdejšího soudu v případě žalobce existovala v době vydání zajišťovacích příkazů přiměřená pravděpodobnost budoucího stanovení daně. Soud proto nemůže přisvědčit žalobní námitce, že správní orgány nevylicily přiměřenou pravděpodobnost budoucího stanovení daně závazným způsobem, neboť se patřičně touto skutečností zabývaly a uvedly, na základě jakých skutečností byla tato odůvodněná obava vyvolána.
44. Dále žalobce rozporuje tvrzení správních orgánů, že byl jediným odběratelem společnosti SONOTEK, přičemž dle jeho přesvědčení se nejedná o irelevantní skutečnost, nýbrž o důležitou indicii, na základě níž správní orgány předpokládaly dodatečné vyměření DPH.
45. Předně je potřeba uvést, že žalobce ve své argumentaci k této žalobní námitce opomíjí slovo „pravděpodobně“, které v prvostupňovém rozhodnutí předcházelo spojení „jediným odběratelem společnosti SONOTEK“. Především je však potřeba vnímat kontext, ve kterém bylo toto tvrzení použito, jelikož prvostupňový orgán tuto skutečnost formuluje v rámci charakteristiky žalobce a společnosti SONOTEK, nejedná se tak o jedinou skutečnost, která by byla použita, nýbrž pouze o jednu z mnoha skutečností, na základě nichž je žalobce a společnost SONOTEK popsán. Navíc soud přisvědčuje argumentaci žalovaného, že se nejedná o podstatnou skutečnost z hlediska vyvolání přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně, neboť touto podstatnou skutečností je neprokázání faktického přijetí deklarovaného porřízení zboží od společnosti SONOTEK a neprokázání technického zhodnocení (nikoliv to, zda je žalobce jediným či jedním z více

odběratelů této společnosti). Na základě všech uvedených skutečností proto soud neshledal danou žalobní námitku za důvodnou.

46. Obdobný závěr činí zdejší soud ve vztahu k žalobní námitce týkající se dalšího rozporovaného tvrzení prvostupňového orgánu (společnost SONOTEK jako obchodní společnost „bez specializace na druh obchodovaného zboží“ a společnost „bez zkušeností s tak širokým rozsahem nabízeného zboží“). Opět se nejedná o podstatnou skutečnost vedoucí k závěru o vyvolání odůvodněné obavy ohledně budoucího stanovení daně. Pokud by tato skutečnost nebyla uvedena v prvostupňovém rozhodnutí, nemělo by to vliv na existenci přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně. Soud proto i tuto námitku shledal nedůvodnou.
47. V souvislosti s předcházející žalobní námitkou žalobce poukázal na daňovou kontrolu proběhnuvší u obchodní společnosti SONOTEK, v rámci níž byly prověřovány rovněž obchodní případy mezi žalobcem a touto společností, přičemž daňová kontrola byla uzavřena bez daňového doměrku. Lze proto předpokládat, že ani touto společností uplatněné odpočty DPH ze zboží resp. služeb, které následně dodával žalobci, nebyly zpochybněny. Jelikož správce daně a následně žalovaný zprávu o daňové kontrole jako výsledek proběhnuvší daňové kontroly nevzaly v potaz, byla v případě žalobce porušena zásada volného hodnocení důkazů.
48. K této žalobní námitce krajský soud uvádí, že pro řízení o zajišťovacích příkazech není relevantní, neboť tato námitka souvisí již se stanovením samotné daně. V opačném případě by prvostupňový orgán, potažmo žalovaný, vskutku stanovoval daň dvakrát, jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném řízení vyměřovacím. Ani s porušením zásady volného hodnocení důkazů krajský soud nemůže souhlasit, jelikož provedení této zprávy jako důkazu je otázkou následného řízení o stanovení samotné daně, nikoliv řízení o zajišťovacích příkazech. Žalobní námitka poukazující na daňovou kontrolu u společnosti SONOTEK je nedůvodná.
49. Kromě odkazu na daňovou kontrolu u společnosti SONOTEK žalobce poukázal také na daňové kontroly prováděné u jeho odběratelů (společnosti RIS-MONT s.r.o. a Michlovský - stavební s.r.o.), které byly ukončeny rovněž bez zpochybnění obchodních vztahů se žalobcem, v důsledku čehož byla porušena i zásada legitimního očekávání žalobce.
50. I tuto žalobní námitku soud neshledal za důvodnou, jelikož také tato námitka není pro řízení o zajišťovacích příkazech relevantní, neboť souvisí již se stanovením samotné daně. Případné dokazování daňovou kontrolou u odběratelů žalobce se vztahuje k dokazování v rámci řízení o stanovení daně. Pokud by toto dokazování bylo předmětem již řízení o zajišťovacích příkazech, správce daně by de facto dokazoval a stanovoval daň dvakrát, jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném řízení vyměřovacím.
51. Ve vztahu k hodnocení svědecké výpovědi pana S. soud předně poukazuje opět na charakter řízení o zajištění daně a řízení o stanovení daně, kdy dokazování je předmětem řízení o samotné daňové povinnosti. Pokud správní orgány zjištění z provedené svědecké výpovědi pana S. použily v řízení o zajišťovacích příkazech, je především na správních orgánech v rámci jejich správního uvážení, jak předmětnou svědeckou výpověď posoudí a vyhodnotí, avšak nesmí vybočit z mezí stanovených zákonem. Nicméně takové porušení zdejší soud v případě žalobce neshledal, jelikož správní orgány určitým způsobem předmětnou svědeckou výpověď vyhodnotily a patřičně svůj závěr odůvodnily. Pokud žalobce je toho názoru, že správní orgány měly zohlednit svědeckou výpověď konanou

v minulosti, soud opět připomíná charakter řízení o zajištění daně a možnost zabývat se tímto důkazem v rámci řízení o stanovení daně.

52. Na tomto místě krajský soud k námitce nesplnění první z podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů (odůvodněná obava ohledně budoucího stanovení daňové povinnosti) a dílčím námitkám, které se ke splnění této podmínky vážou, nad rámec výše uvedeného ještě připomíná odlišnou povahu zajištění a jednotlivých fází daňového řízení. V případě vydání zajišťovacích příkazů se jedná o závěry mezitímní (předběžné), u nichž není na místě obšírně prokazovat otázky související se stanovením samotné daně (srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 26. 1. 2018, č. j. 62 Af 14/2016). Je vhodné znovu poukázat též na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48, dle něhož *„při vydávání zajišťovacího příkazu nebude na místě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoli 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.“*
53. Krajský soud proto k první podmínce pro vydání zajišťovacích příkazů uzavírá, že dle jeho názoru odůvodněná obava ohledně budoucího stanovení daňové povinnosti žalobce byla v nyní projednávané věci naplněna.
54. Dále žalobce brojí rovněž proti druhé podmínce pro vydání zajišťovacích příkazů (odůvodněná obava, že v době vymahatelnosti stanovené daně bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi). Žalobce připomíná řádné plnění všech svých daňových povinností, utlumování ekonomické činnosti nastává v důsledku dlouhotrvající daňové kontroly, avšak nejedná se o utlumování ekonomické činnosti vedoucí k likvidaci.
55. Splnění této podmínky musí být posuzováno individuálně vždy ve vztahu ke konkrétnímu případu. Dostatečnost odůvodněné obavy lze naznat nejenom z historie daňového subjektu, ale také z jeho aktuální ekonomické situace, stavu majetku či způsobu hospodaření, a to ve spojení s dalšími okolnostmi zjištěnými správcem daně, z nichž lze logicky dovozovat možné negativní ovlivnění budoucího výběru daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014-31).
56. Správce daně v prvostupňovém rozhodnutí odůvodněnou obavu o budoucí nedobytnosti stanovené daně či jejího vybírání se značnými obtížemi postavil na souboru několika skutečností, které v průběhu vedené daňové kontroly zjistil. Předpokládaná výše v budoucnu stanovené daně dle prvostupňového orgánu činila částku 33 146 218 Kč, přičemž majetek žalobce nebude dostačující k zaplacení takto stanovené výše daně. Žalobce nevlastní žádné nemovité věci, jeho zůstatek na bankovním účtu (v Kč i eurech) je nedostatečný k úhradě této částky a žalobce se postupně zbavil svých vozidel. Dále u žalobce dochází ke změnám v organizační struktuře, zejména v osobě statutárního zástupce. Rovněž dochází k utlumování ekonomické činnosti žalobce. Vzhledem k charakteru majetku žalobce jeho finanční prostředky nedosahují výše zajišťované doposud nestanovené DPH, navíc mohou být tyto finanční prostředky z bankovního účtu převáděny v reálném čase. Hrozí tak nebezpečí jejich nedosažitelnosti. K tomu je možné připočítat charakter nerozděleného zisku, který je možné vyplatit společníkům formou podílu na zisku, o čemž rozhoduje jednatel společnosti, tudíž celou transakci je možné rovněž okamžitě provést. Žalovaný následně úvahy prvostupňového orgánu ve vztahu k důvodné obavě o budoucí nedobytnosti daně či jejímu obtížnému vymáhání potvrdil.

57. Krajský soud k tomuto uvádí, že se správní orgány dostatečně v příslušných rozhodnutích zabývaly splněním rovněž druhé z podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů, když posuzovaly majetkovou situaci žalobce a existenci obavy z budoucí nedobytnosti stanovené daně či jejímu vymáhání se značnými obtížemi. Odůvodnění existence této obavy je ze strany prvostupňového orgánu a žalobce učiněno precizně, když hodnotí jednotlivé skutečnosti majetkové situace a na základě nich zaujmou názor o existenci této odůvodněné obavy. Argumentuje-li žalobce plněním všech svých daňových povinností, pak tato skutečnost může být zvažována jako skutečnost hovořící proti naplnění druhé z podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů, nicméně skutečnosti hovořící ve prospěch existence této odůvodněné obavy převáží. Navíc ze samotné skutečnosti o plnění všech svých povinností nijak nevyplývá majetková situace žalobce, která je pro existenci odůvodněné obavy o budoucí nedobytnosti daně či jejímu ztíženému vymáhání stěžejní. Tvzení o utlumování ekonomické činnosti v důsledku dlouhotrvající daňové kontroly zdejší soud nepovažuje za relevantní, jelikož u řady daňových subjektů probíhá daňová kontrola, která však nemá vliv na ekonomickou aktivitu příslušného daňového subjektu. Nadto ze skutečností uvedených v prvostupňovém i napadeném rozhodnutí jasně vyplývá, že žalobce činí kroky vedoucí k utlumení vlastní činnosti. Na základě všech uvedených skutečností má soud za dostatečně prokázané splnění druhé podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů. Žalobní námitku vztahující se k nesplnění druhé z podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů proto soud shledává za nedůvodnou.
58. V další žalobní námitce žalobce brojí proti doručování prvostupňového rozhodnutí, které mělo být doručováno nesprávně, v důsledku čehož došlo k porušení povinnosti mlčenlivosti a na základě nezákonně doručeného zajišťovacího příkazu vydaný exekuční příkaz je exekučním příkazem nezákonným, který nemůže navodit zákonem předpokládané účinky.
59. Soud k této žalobní námitce uvádí následující. I pokud by správní orgány skutečně nesprávně posoudily zastoupení žalobce v rámci daňové kontroly a řízení o zajišťovacích příkazech, jednalo by se o procesní vadu, která nemůže mít vliv na zákonnost napadené rozhodnutí v nyní projednávané věci, jelikož prvostupňové rozhodnutí se prokazatelně dostalo do sféry žalobce, žalobce disponoval povědomím o něm, mohl podat opravný prostředek, čehož využil a podal odvolání. Nesprávně doručené prvostupňové rozhodnutí může mít vliv na navazující úkony, včetně exekučního příkazu, nicméně tyto úkony nejsou předmětem nyní projednávané věci. Obdobný závěr platí rovněž ve vztahu k porušení mlčenlivosti, neboť i v případě, pokud by tato procesní vada skutečně nastala, nemůže mít tato vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. K tomu má žalobce prostředky právní ochrany, kterými se může domáhat náhrady škody za případné porušení mlčenlivosti. I tuto žalobní námitku proto krajský soud shledal za nedůvodnou.
60. Nedůvodnou žalobní námitkou je rovněž námitka pozdního rozhodnutí o odvolání a úmyslného odstraňování pochybností ohledně plné moci, které žalovanému umožnilo prodloužit rozhodnutí o odvolání. Případné pochybení správních orgánů při dodržení ustanovení § 168 odst. 1 daňového řádu, dle něhož: pokud není vydáno rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu do 30 dnů ode dne, kdy bylo podáno, zajišťovací příkaz se stává neúčinným; § 35 odst. 2 se nepoužije, by mělo vliv na účinnost vydaných zajišťovacích příkazů, avšak nikoliv na zákonnost jejich vydání, která je předmětem přezkumu v nyní projednávané věci. Ani námitka pozdního rozhodnutí o odvolání tak není důvodná.

61. V poslední části svého žalobního návrhu žalobce uvádí podpůrně několik dalších námitek, které mají mít vliv na přezkoumatelnost (s tímto se soud vypořádal již výše) a zákonnost napadeného rozhodnutí. Otázka nicotnosti zajišťovacích příkazů z důvodu uvedení povinnosti, kterou nelze objektivně splnit, již byla zdejší soudem vypořádána výše. Dále soud nemůže přisvědčit tvrzení žalobce o vyhodnocení jeho majetkové situace neobjektivně, neboť správní orgány se majetkovou situací žalobce dostatečně v odůvodnění prvostupňového i napadeného rozhodnutí zabývaly. Ve své úvaze ohledně odůvodnění obavy týkající se nedobytnosti v budoucnu stanovené daně či vymáhání v budoucnu stanovené daně se značnými obtížemi zohlednily rovněž charakter nerozděleného zisku. Žalobce sice tvrdí, že výše nerozděleného zisku postačí k úhradě správními orgány předpokládané výše daňové povinnosti žalobce (33 146 218 Kč), avšak neuvádí žádné důkazy, na základě nichž by bylo možné jeho konstatování ověřit. Ani v průběhu vedené daňové kontroly žalobce žádným způsobem nedoložil, že by takovou výši nerozděleného zisku disponoval, a tato výše nerozděleného zisku ani nevyplývá z rozvahy žalobce za rok 2012, která je součástí správního spisu. Pokud žalobce poukazuje na bankovní účet, na němž má dle svého tvrzení finanční prostředky, žalovaný v napadeném rozhodnutí správně poukázal na charakter tohoto účtu jako kontokorentního, přičemž žalobcem deklarované finanční prostředky představují právě tento kontokorent, tj. finanční prostředky banky, které si od ní může půjčit. Považuje-li žalobce tvrzení správních orgánů o snadném převodu peněžních prostředků z bankovního účtu na jiné účty za spekulaci, soud poukazuje na skutečnost, že v rámci řízení o zajišťovacích příkazech musí být splněna mimo jiné podmínka odůvodnění obavy ohledně budoucí nedobytnosti v budoucnu stanovené daně či jejímu ztíženému vymáhání, což podle názoru soudu může být podpořeno právě skutečností, že určitý daňový subjekt disponuje pouze peněžními prostředky na bankovním účtu a nikoliv jiným druhem majetku. Navíc je tato podmínka formulována jako odůvodněná obava, nikoliv jako jistá skutečnost, která v budoucnu nastane. Soud ani tuto námitku nepokládá za důvodnou. Žalobce má dále za to, že změny ve vlastnické struktuře a statutárním orgánu žalobce, jakož i prodej obchodního majetku a změna výše obrátu a zisku společnosti, jsou zákonitým vývojem. Soud sice souhlasí, že tyto skutečnosti mohou být zákonitým vývojem, avšak v kontextu celého nyní projednávaného případu společně s dalšími okolnostmi tvoří dohromady indicie, které vzbuzují odůvodněnou obavu ohledně nedobytnosti či ztíženého vymáhání v budoucnu stanovené daňové povinnosti. Námitka týkající se zahájení řízení o nespolehlivém plátcí nijak nesouvisí s řízením o zajišťovacích příkazech, je proto k nyní projednávané věci irelevantní. Soud proto všechny tyto námitky uvedené v poslední části žalobního návrhu shledal za nedůvodné.

VI. Shrnutí a náklady řízení

62. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že napadené rozhodnutí žalovaného, kterými byla prvostupňová rozhodnutí (zajišťovací příkazy) potvrzena a odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.
63. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší.

Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 16. ledna 2019

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu