



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců Mgr. Martina Kříže a JUDr. Ivanky Havlíkové ve věci

žalobce: **SUPPORT SERVICE s.r.o.**, IČO 01390619
se sídlem Roháčova 188/37, 130 00 Praha 3
zastoupený Mgr. Janem Pytlem, advokátem
se sídlem náměstí Jiřího z Poděbrad 1382/2, 120 00 Praha 2

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 4. 2015 č. j. 12294/15/5100-41453-711090

takto:

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

Odůvodnění:

1. Rozhodnutím označeným v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“) žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 3 - zajišťovacímu příkazu č. j. 1363814/15/2003-00540-110067 ze dne 27. 2. 2015 a toto rozhodnutí potvrdil.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

2. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný konstatoval, že Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 3 (dále jen „správce daně“) zajišťovacím příkazem č. j. 1363814/15/2003-00540-110067 ze dne 27. 2. 2015 podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) ve spojení s § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) uložil žalobci, aby okamžikem vydání tohoto zajišťovacího příkazu zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce listopad 2014, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty na depozitní účet finančního úřadu, a to ve výši celkem 2 755 307 Kč.
3. Ze spisového materiálu postoupeného správcem daně bylo žalovaným zjištěno, že žalobce jako obchodní společnost vznikl dne 8. 2. 2013. Jeho sídlo se nachází na adrese Roháčova 188/37, Praha. Jedná se o hromadnou adresu, kde jsou společností poskytována pouze tzv. virtuální sídla, ale společnosti zde nevykonávají svoji ekonomickou činnost. Současným jednatelem žalobce je od 7. 3. 2013 K. M., který je zároveň od 7. 3. 2013 jediným společníkem žalobce. Předmětem podnikání žalobce je dle výpisu z obchodního rejstříku výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Žalobce je registrován k dani z přidané hodnoty od 21. 5. 2013 a k dani z příjmů právnických osob od 26. 2. 2013. Dále je registrován k dani silniční a k dani z příjmů právnických osob ze závislé činnosti. Z vyhledávací činnosti bylo správcem daně zjištěno, že žalobce nedisponuje žádným dlouhodobým hmotným či nehmotným majetkem. Jím vykázaná aktiva tvoří pouze krátkodobé pohledávky, peníze v hotovosti a peníze na účtech. Na základě upozornění od Policie ČR č. j. OKFK-4100/TC-2014-252201-C pojal správce daně podezření, že žalobce je zapojen do řetězců obchodujících s řepkovým olejem, který je dodáván obchodní společnosti KRATOLIA Trade a.s., se sídlem Žukovova 59/34, 400 03 Ústí nad Labem, přičemž uvedené obchody jsou stíženy podvodem na dani z přidané hodnoty. Správce daně ze zjištěných skutečností pojal podezření, že žalobce se účastnil podvodu na dani z přidané hodnoty a pravděpodobně neprokáže nárok na odpočet daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2014 ve vztahu k zdanitelným plněním přijatým od obchodní společnosti BINTIS Invest s.r.o., se sídlem Chudenická 1059/30, 102 00 Praha. Zajišťovacím příkazem ze dne 27. 2. 2015 proto podle § 167 daňového řádu ve spojení s § 103 ZDPH žalobci uložil, aby okamžikem vydání tohoto zajišťovacího příkazu zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce listopad 2014, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty na depozitní účet finančního úřadu ve výši celkem 2 755 307 Kč. Proti zajišťovacímu příkazu podal žalobce odvolání.
4. Ve vztahu k odvolací námitce, že ani správce daně ani Policie ČR neodůvodnili, co se rozumí pod pojmem přímé spojení jednatele žalobce s M. P. a jaké závěry jsou z tohoto spojení dovozovány, žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že správce daně v odůvodnění zajišťovacího příkazu vychází převážně z upozornění od Policie ČR č. j. OKFK-4100/TC-2014-252201-C. Na základě předmětného upozornění správce daně předpokládá, že žalobci bude v budoucnu doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2014, a to z důvodu jeho účasti na daňovém podvodu a z toho plynoucí neuznání nároku na odpočet daně v předmětném zdaňovacím období. Vzhledem ke skutečnosti, že se jedná o úvahu předběžnou, založenou pouze na zjištěných skutečnostech, ale nikoli na provedeném dokazování, nevyjadřoval se správce daně ke každé skutečnosti zvlášť, ani z těchto nedovožoval dílčí závěry. V odůvodnění zajišťovacího příkazu je tak uveden pouze předpoklad, na základě kterého by dle správce daně měla být v budoucnu

doměřena daň. Správce daně nemusí v rámci řízení o zajištění daně prostřednictvím zajišťovacího příkazu prokazovat a hodnotit jednotlivé skutečnosti, které se týkají samotného doměření daně, respektive obecně nalézacího řízení, neboť zajišťovací příkaz není vydáván na základě dokazování a zároveň není jeho smyslem meritorně stanovit daň. Zmíněná úvaha Policie ČR se týká především účasti žalobce na podvodu, jehož cílem je krácení daně z přidané hodnoty. Ve věci daňového řízení se tak fakticky jedná o problematiku neuznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty z důvodu stížení předmětných plnění podvodem na této dani. Otázka nároku na odpočet je pak předmětem nalézacího řízení, tedy řízení, v rámci něhož bude daň meritorně stanovena. Otázka prokázání zapojení žalobce do daňového podvodu je tak předmětem řízení nalézacího, nikoliv řízení o zajištění daně prostřednictvím zajišťovacího příkazu, a proto nemůže být v tomto řízení přezkoumávána. Zajišťovací příkaz je ve své povaze předstižným rozhodnutím, které bývá často založeno na ryze hypotetické úvaze. To je dáno proto, že správce daně nevychází při jeho vydání z procesu dokazování, ale pouze ze skutečností, které jsou mu známy v době vydání tohoto rozhodnutí. Ze znění zákona nevyplývá, že by správce daně musel v rámci řízení o zajištění daně prostřednictvím zajišťovacího příkazu prokazovat, že daň bude skutečně v určité konkrétní výši stanovena, a tedy ani nemusí v tomto řízení prokázat veškeré skutečnosti pojící se s předpokládanou výší dosud nestanovené daně, v tomto případě tedy že žalobce věděl, nebo vědět mohl a měl, že se účastní daňového podvodu. Tento požadavek se již z logiky věci jeví jako zcela nadbytečný, neboť by pak v rámci daného řízení došlo de facto k reálnému stanovení daně. Existovaly by tak vedle sebe dvě řízení, nalézací a zajišťovací, která by však sledovala totožný cíl, tedy stanovení daně. Účelem zajišťovacího příkazu je však zabezpečení budoucí úhrady daně, nikoliv její přesné stanovení. U daně, která nebyla dosud stanovena, stanoví výši zajišťované částky správce daně dle vlastních pomůcek (§ 167 odst. 4 daňového řádu), tedy nikoliv na základě procesu dokazování. Pokud by byl správce daně nucen dokládat, že daň v dané výši bude skutečně stanovena a že byl žalobce vědomě zapojen do podvodu, musel by tak učinit na základě procesu dokazování. Pak by ovšem vydání zajišťovacího příkazu na dosud nestanovenou daň zcela postrádalo smysl, neboť pokud by správce daně spolehlivě doložil, že daň stanovena bude, již by mu nic nebránilo tuto daň stanovit. Institut zajištění dosud nestanovené daně prostřednictvím zajišťovacího příkazu by tak zcela ztratil svůj účel a význam. Námitky směřující proti prokázání účasti žalobce na podvodu tak nemohou být z uvedených důvodů v řízení o zajištění daně prostřednictvím zajišťovacího příkazu uplatňovány, neboť tyto se týkají samotného nalézacího řízení, kde má proces dokazování svůj nezpochybnitelný význam. Z uvedeného tak dle žalovaného vyplývá, že správce daně nemusel zjišťovat skutečný stav věci, o němž nejsou pochybnosti, ohledně zapojení žalobce do podvodu na DPH, a tedy ani nemusel v odůvodnění zajišťovacího příkazu uvádět jednotlivé závěry, které se případného neuznání nároku na odpočet z důvodu zapojení žalobce do podvodu týkají.

5. K odvolací námitce žalobce, že je zcela běžné, že zboží není dodáváno vždy pouze přímo výrobcem či dovozcem konečnému spotřebiteli, ale že prochází přes více obchodních článků, a že nákup a prodej je řádná živnost, která naplňuje ekonomickou podstatu podnikání, žalovaný podotkl, že v daném případě správce daně zmiňuje žalobcovu účast jakožto neopodstatněnou z důvodu vzájemné provázanosti jednotlivých obchodních společností, které se v těchto řetězcích nacházejí před žalobcem i za ním. Nic tak těmito obchodním společnostem nebránilo obchodovat bez mezičlánku, jakým je žalobce, když jsou ve vzájemném kontaktu. Takový způsob obchodování se jeví jako ekonomicky

logičtější, neboť v daném řetězci odpadá jeden z mezičlánků, který zboží pouze přeprodá, ale fakticky nezajišťuje žádné úkony ohledně dodání předmětného zboží (přeprava, nakládka, vykládka, kontrola kvality zboží apod.). Nadto se tato námitka, stejně jako námitka předchozí, týká úvahy správce daně o zapojení žalobce do daňového podvodu, a tedy řízení nalézacího.

6. Žalovaný shledal nedůvodnou též odvolací námitku, že tvrzení o neodvedení daně některým dodavatelem, které může přinést snížení vstupní ceny u konečného odběratele, je v přímém rozporu s podstatou fungování DPH. Ač může neodvedení daně přinést ekonomickou výhodu tomu, kdo daň neodvedl, nemůže mít toto vliv na pořizovací cenu u odběratele. K tomu žalovaný uvedl, že neodvedení daně zajistě zvyhodňuje daňový subjekt, který tuto daň neodvede, nelze se však ztotožnit s tvrzením, že by toto nemohlo ovlivnit vstupní cenu u konečného odběratele. Pokud jedním ze subjektů v řetězci není odvedena daň z přidané hodnoty, může být cena dané komodity snížena o tuto složku a tedy prodávána pod cenou, za kterou by byla běžně obchodovatelná. Přesně takový závěr je v odůvodnění zajišťovacího příkazu dovozován. Tedy, že neodvedení DPH jedním z článků v řetězci mělo za následek ponížení ceny obchodovaného zboží mezi ostatními články v daném řetězci, a z toho vyplývající výsledné zvyhodnění oproti konkurenci.
7. K odvolacím námitkám, že žalobce vždy řádně plnil své daňové povinnosti i závazky vůči svým dodavatelům a v souladu s podstatou DPH přiznával a odváděl daň a současně uplatňoval nárok na odpočet, a že není pravdou, že by se nijak nepodílel na zajištění dopravy a neúčastnil se nakládky a vykládky, žalovaný uvedl, že pouhé formální předávání dokladů nelze považovat za účast na zajišťování dopravy a další úkony, které jsou s přepravou a prodejem takového zboží spojeny. Předáním dokladů žalobce nijak neověřil, zda je např. naskladňováno dané konkrétní zboží, není žádným způsobem kontrolováno, zda na zboží nevážnou jakékoliv vady apod. Pokud si daňové subjekty před vydáním zajišťovacího příkazu plnily řádně a včas své daňové povinnosti a spolupracovaly se správcem daně, není tato skutečnost v rámci daňového řízení bez významu, avšak při vydání zajišťovacího příkazu je plnění zákonem stanovených povinností, jakkoli mohlo být v minulosti příkladným, nutné vždy posuzovat v kontextu dalších zjištění správce daně, které zakládají předmětnou obavu z neuhrazení daně. V tomto směru je správce daně nucen především objektivně vyhodnotit hrozící obavu ve smyslu § 167 daňového řádu a případné bezproblémové vystupování daňového subjektu může zohlednit toliko podpůrně.
8. Žalobce dále v odvolání namítl, že správce daně vydal zajišťovací příkaz na základě neověřených informací od Policie ČR, aniž by tyto byly jakkoliv prokázány. Z jeho odůvodnění není ani zřejmé, z čeho dovozuje, že se žalobce na podvodném jednání podílel, či o tomto jednání vědět měl nebo mohl. Veškeré obchodní společnosti, se kterými žalobce obchodoval, byly řádně registrovány k dani, nejednalo se o nespolehlivé plátce a veškeré platby byly realizovány na účtech řádně zveřejněných v seznamu plátců DPH. Žalobce není vybaven pravomocí, aby mohl jakkoliv kontrolovat skutečnosti týkající se odvodu daně ostatních subjektů. S ohledem na konstantní judikaturu je správce daně tím, kdo nese břemeno důkazní ohledně prokázání účasti daňového subjektu na podvodu. Teprve v případě objektivních a prokazatelných skutečností o účasti žalobce na daňovém podvodu mohl správce daně přistoupit k vydání zajišťovacího příkazu. K těmto odvolacím námitkám žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že správce daně v zajišťovacím příkazu stručně popsal, v čem spočívá tvrzené podvodné jednání, a stejně

tak uvedl, jakou pozici měl v daných obchodních řetězcích žalobce jako subjekt, jehož role spočívá v zastření přímé vazby mezi ostatními plátcí a ztížení odhalení podvodu. Otázka účasti na podvodu je pak stěžejní skutečností pro meritorní stanovení předpokládané budoucí daně. Jde tedy o skutečnost, která je předmětem řízení nalézacího. K tomu, proč není možné obdobné skutečnosti (ty, které se týkají řízení nalézacího) přezkoumávat v rámci řízení o zajištění, se již žalovaný vyjádřil.

9. Žalovaný označil za nedůvodnou také odvolací námitku, že žalobce nemá žádnou možnost zjistit, zda byla či nebyla odvedena daň dodavatelem, kterému žalobce platbu za dodávku zboží včetně daně uhradil, a že pouhou platbou na účet dodavatele a uplatněním nároku na odpočet se nelze účastnit podvodu na DPH a ztratit nárok na odpočet daně na vstupu pouze z důvodu, že dodavatel daň, kterou jako plátce vybral od svého odběratele, neodvedl. K tomu žalovaný uvedl, že z obecného hlediska zajisté nelze platbu za přijaté plnění dodavateli, který následně neodvedl DPH, považovat za skutečnost odůvodňující účast na daňovém podvodu. Žalobce však tuto skutečnost vytrhuje z kontextu a nedává do souvislosti s ostatními informacemi, které správce daně v rozhodnutí obsáhl. Především pak jde o skutečnosti týkající se vzájemného propojení jednotlivých obchodních společností, kdy lze stěží předpokládat, že by za daných okolností tyto obchodní společnosti nevěděly, že jednou z nich nebude odvedena daň a díky tomu snížená cena obchodovaného zboží. Dále se jedná o skutečnosti, kdy žalobce obchodoval s daňovým subjektem, který nemá žádné zaměstnance, žádný majetek, nejsou o tomto subjektu dostupné žádné informace, avšak subjekt přesto generuje obchody s řepkovým olejem o vysokých objemech. I tyto námitky jsou navíc námitkami, které směřují do nalézacího řízení, a proto žalovaný znovu odkázal na již výše uvedené.
10. K odvolací námitce, že pokud správce daně předpokládá vyměření daně, pak měl postupovat dle § 145 daňového řádu a vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového přiznání, žalovaný uvedl, že zákon správce daně neomezuje stanovením doby či fáze daňového řízení, v níž je možné zajišťovací příkaz na dosud nestanovenou daň vydat. Pro vydání zajišťovacího příkazu dle § 167 a násl. daňového řádu není rozhodující, v jaké fázi se nachází nalézací řízení, v rámci kterého je meritorně stanovována předmětná daň. Jediným omezením správce daně je v tomto smyslu okamžik, kdy získá takové informace, které odůvodňují vznik obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu, tedy obavy, 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. Pokud správce daně zjistí skutečnosti, které zakládají vznik uvedené obavy, je oprávněn zajišťovací příkaz vydat. Vzhledem k tomu, že správce daně v daném případě tyto skutečnosti zjistil nikoliv v rámci nalézacího řízení, ale dříve, byl oprávněn vydat zajišťovací příkaz ještě před zahájením řízení, kterým je daň stanovována.
11. Žalovaný se neztotožnil ani s odvolacími námitkami, v nichž žalobce vytýká správci daně porušení základních zásad daňového řízení. Ve vztahu k těmto námitkám zopakoval, že zákonnou podmínkou pro vydání zajišťovacího příkazu je existence odůvodněné obavy dle § 167 odst. 1 daňového řádu, nikoliv bez jakýchkoli pochybností zjištěný skutečný stav, ze kterého vyplývá předpokládané budoucí doměření daně. Správce daně tak v daném případě neporušil § 5 odst. 1 daňového řádu. Skutečnost, zda je v dané věci souběžně vedeno i řízení nalézací, není pro vydání zajišťovacího příkazu relevantní. Zajišťovací příkaz může být vydán i na základě skutečností, které byly správcem daně zjištěny mimo nalézací

řízení, kdy jedinou podmínkou pro vydání tohoto rozhodnutí je existence odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu, nikoliv existence probíhajícího řízení nalézacího. V tomto ohledu nemohlo být ze strany správce daně porušeno ust. § 5 odst. 3 daňového řádu. Skutečnost, že zajišťovací příkaz žalobce zatěžuje, je bezpochyby pravdivá, avšak rozhodovací činnost v oblasti správy daní s sebou vždy přináší zásahy do ekonomické sféry daňových subjektů. Toto mnohdy velmi závažné působení je vlastní její povaze a vyplývá též ze smyslu a účelu daňového řízení, které je v prvé řadě vedeno snahou zajistit správné a úplné zjištění, stanovení a úhradu daňových povinností. Žalovaný má za to, že správce daně postupoval plně v souladu se zněním zákona.

12. V závěru odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný konstatoval, že smyslem tohoto rozhodnutí je v tomto stadiu řízení při placení daní (§ 134 odst. 3 daňového řádu) zajistit ve prospěch správce daně v příkaze uvedenou finanční částku k provedení budoucího rozhodnutí. V tomto ohledu je rozhodnutí podle § 167 daňového řádu rozhodnutím předběžné povahy, neboť jde o dočasný prozatímní prostředek k zajištění účelu správy daní. Vydání zajišťovacího příkazu je procesním rozhodnutím, kterým správce daně základ daně a její výši nestanoví. Pouze na základě konkretizované, resp. odůvodněné obavy, pro kterou pokládá v době splatnosti a vymahatelnosti daně, stanovené samostatným meritorním rozhodnutím (platebním výměrem či dodatečným platebním výměrem), její vybrání za ohrožené, ukládá úhradu v příkaze uvedené částky jako jistoty pro budoucí plnění. Výši této jistoty správce daně určí v souladu s § 167 odst. 4 daňového řádu podle vlastních pomůcek. Důvody vymezené v odůvodnění předmětného zajišťovacího příkazu jsou dle názoru žalovaného pro prokázání ohrožení vybrání daně v době její splatnosti dostačující a naplňují jak stav odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu a nebezpečí z prodlení podle § 103 ZDPH (žalobce se v místě sídla nevyskytuje, jeho jediným majetkem jsou finanční prostředky na bankovních účtech, žalobce má jednoho zaměstnance a žádné ekonomické zázemí s ohledem na vysoké objemy obchodů, existuje podezření, že se účastní podvodu na DPH), tak i skutečnosti dostatečně dokládající stanovenou výši zajišťované částky, a tedy i požadované jistoty.
13. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. V žalobě namítl, že zajišťovací příkaz je závažným zásahem do subjektivních práv daňového subjektu a jeho vydání může zcela ochromit podnikání daňového subjektu, což se v případě žalobce také stalo. Proto by měl k jeho vydání správce daně přistoupit až v okamžiku, kdy je plně přesvědčen o tom, že nastaly zákonné podmínky pro jeho vydání. V případě žalobce by tedy měl mít jasno v tom, zda se žalobce účastnil podvodu s DPH vědomě nebo zda neprojevil dostatečnou obezřetnost. Toto si ale správce daně před vydáním zajišťovacího příkazu neujasnil.
14. Pokud jde o adresu sídla, zvolil žalobce sídlo u firmy, která poskytuje i administrativní služby, s ohledem na skutečnost, že má pouze jednoho zaměstnance, který zajišťuje vlastní podnikatelskou službu a nemůže být stále přítomen v sídle žalobce. Žalobce podnikal způsobem, který se nijak nevymyká z podnikání jiných obdobných subjektů. Žalobce oslovil zástupce společnosti KRATOLIA Trade a.s., který byl dříve zaměstnancem žalobce, a věděl tedy, v čem žalobce podniká, zda by pro tuto společnost nemohl dodávat řepkový olej, po kterém je poptávka. Žalobci se podařilo sehnat některé dodavatele řepkového oleje a obchod probíhal bez jakýchkoli problémů. Žalobce projevil nutnou obezřetnost, své dodavatele i odběratele prověřoval z veřejně dostupných zdrojů, přičemž

nezjistil žádnou skutečnost, která by nasvědčovala tomu, že jde o nespolehlivé či podezřelé subjekty. Veškeré společnosti, se kterými obchodoval, byly řádně registrované k dani, veškeré platby byly realizovány na účtu řádně zveřejněném v seznamu plátců DPH a nejednalo se o nespolehlivé plátce ze seznamu ministerstva financí. Žalobce není vybaven pravomocí, aby mohl jakkoliv kontrolovat skutečnosti týkající se odvodu daně jeho obchodními partnery, natož jinými subjekty, se kterými v obchodním vztahu není. Nikde neobjevil ani informaci, že by snad obchod s řepkovým olejem byl nějak problematický.

15. Pokud je žalobci známo, daň z přidané hodnoty, která se týkala předmětného obchodu, zajistil správce daně i u jeho odběratele, společnosti KRATOLIA Trade a.s., který je v podezření, že někteří jeho pracovníci byli v kontaktu se zahraničním dodavatelem řepkového oleje, Savatcom ODD (BG). Stávající judikatura Evropské Unie neřeší otázku, zda mají nárok na odpočet DPH ty subjekty, které se podvodného jednání nezúčastnily vědomě, pouze třeba neprojevíly potřebnou obezřetnost, když se daň, o kterou byl stát zkrácen, podaří vybrat od toho, kdo se na podvodném jednání podílel. Žalobce nicméně soudí, že v takovémto případě nelze nárok na odpočet daně neobezřetnému subjektu upřít a ponechat mu povinnost odvést daň na vstupu. To by bylo v rozporu s charakterem daně z přidané hodnoty a znamenalo by to i bezdůvodné obohacení státu. Stejný princip by měl platit i při vydávání zajišťovacího příkazu.
16. Žalobce dále namítl, že již v podaném odvolání proti zajišťovacímu příkazu upozornil na to, že on sám ani jeho jednatel nebyli v rámci probíhajícího šetření policie z čehokoliv obviněni. Postup správce daně ani neumožnil žalobci vyjádřit se jakýmkoliv způsobem ke skutečnostem, kterými správce daně zajišťovací příkaz odůvodnil, tedy neměl jakoukoli možnost obrany. Z ustálené judikatury Evropského soudního dvora i Nejvyššího správního soudu plyne, že plátce daně má nárok na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění i v případě, že jiná transakce, předcházející či následující v řetězci obchodních vztahů, byla uskutečněna se záměrem zkrácení daňové povinnosti, ovšem pouze za podmínky, že plátce daně o takovém záměru nevěděl a nemohl vědět. Jak uvedl Nejvyšší správní soud např. v rozsudku č. j. 8 Afs 59/2013-33, je proto na žalovaném, aby dostatečně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že stěžovatel věděl nebo musel vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu. Pokud tato povinnost stíhá správce daně v rámci důkazního řízení, tím více je nutno tuto zásadu respektovat v případě zajišťovacího příkazu, kdy k tomuto kroku by měl správce daně přistoupit tehdy, pokud má objektivní a prokazatelné důvody se důvodně domnívat, že daňový subjekt o případném podvodném jednání věděl nebo vědět mohl. Pouze v takovém případě by byl správce daně oprávněn učinit závěr o možné budoucí existenci daně a odůvodněnosti obavy ohledně její budoucí vymahatelnosti a dobytnosti.
17. V další části žaloby citoval žalobce judikaturu ESD, ze které vyplývá, že důkazní břemeno ohledně vědomostí o podvodu stíhá správce daně (rozhodnutí C-80/11, C-142/11). Za rozhodná pro posouzení dané věci žalobce považuje též závěr ESD, že daňový orgán nemůže požadovat, aby osoba povinná k dani, která chce uplatnit svůj nárok na odpočet DPH, ověřovala, že se subjekty na vstupu nedopustily nesrovnalostí či podvodu. Podle ESD je totiž na daňových orgánech, aby u osob povinných k dani provedly nezbytné kontroly za účelem odhalení nesrovnalostí a podvodů na DPH a uložily sankce osobě povinné k dani, která se jich dopustila. Tyto orgány tedy nemohou přenášet své vlastní

kontrolní úkoly na osoby povinné k dani a odmítnout jim přiznat nárok na odpočet z důvodu, že tyto úkoly nesplnily. Z toho lze dle žalobce dovodit, že daň je třeba vyměřovat tomu, kdo se podvodného jednání dopustil, a ne tomu, kdo byl jenom nevědomým účastníkem možného podvodného řetězce. To samé platí i pro vydávání zajišťovacího příkazu, který by měl směřovat proti tomu, kdo se podvodného jednání dopustil, a ne proti tomu, kdo byl jenom nevědomým účastníkem možného podvodného řetězce a jemuž neuvážené vydání zajišťovacího příkazu znemožní jeho další podnikání.

18. Žalobce je toho názoru, že správce daně i žalovaný jednali v rozporu se základní zásadou správy daní, jak ji stanoví daňový řád v § 5 odst. 3 (správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní). Nezákonným rozhodnutím žalovaného bylo porušeno také právo žalobce na spravedlivý proces zaručené článkem 36 Listiny základních práv a svobod.
19. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Ve vyjádření k žalobě uvedl k námitce žalobce ohledně nutnosti přezkumu skutečností, které se týkají nalézacího řízení, především pak toho, zda se žalobce účastnil podvodu na DPH, že svůj závěr o nemožnosti uplatnění námitek směřujících do nalézacího řízení, a tedy zároveň o tom, že takové námitky nejsou předmětem přezkumu v rámci řízení o zajištění daně prostřednictvím zajišťovacího příkazu, vyjádřil již v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Na podporu svých tvrzení žalovaný odkázal na judikaturu ve věci institutu zajišťovacího příkazu na dosud nestanovenou daň (rozsudek Krajského soudu v Brně č. j. 62 Af 75/2014-186 ze dne 12. 2. 2015, rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích č. j. 10 Af 12/2014-131 ze dne 3. 12. 2014 či rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem č. j. 15 Af 378/2012-49). Závěry žalovaného týkající se přezkumu námitek směřujících do nalézacího řízení a nutnosti prokazovat, zda se daňový subjekt účastnil podvodu na DPH, byly aprobevovány i Nejvyšším správním soudem, který v rozsudku č. j. 10 Afs 18/2015 - 48 ze dne 11. 6. 2015 uvedl, že: *„Současné 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. Proto například pro vydání zajišťovacího příkazu bude významná samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, účast, která potenciálně (dle dalších zjištění ve vyměřovacím řízení, včetně otázky dobré víry daňového subjektu) může založit budoucí doměření DPH. Naopak bezvýznamné pro toto stádium daňového řízení budou otázky, zda snad daňový subjekt byl v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého.“* Z citovaného rozsudku jednoznačně vyplývá, že žalovaný nemá povinnost v řízení o zajištění daně prostřednictvím zajišťovacího příkazu přezkoumávat námitky směřující do nalézacího řízení, tedy otázky související se stanovením daně. Takovými otázkami jsou i skutečnosti, které se týkají zapojení daňového subjektu do daňového podvodu. Žalovaný tedy postupoval v souladu se zákonem, když nepřipustil přezkum skutečností, které se týkají samotného stanovení daně, či konkrétně účasti žalobce na podvodu na DPH. K námitce porušení zásady přiměřenosti a práva na spravedlivý proces pak žalovaný uvedl, že žalobce tvrzené porušení ničím nekonkretizuje. Žalovaný proto pouze se stejnou mírou obecnosti konstatoval, že k takovému porušení zásad v dané věci nedošlo. Nadto dodal, že daňový řád neobsahuje žádný jiný institut, než

je zajišťovací příkaz, kterým by bylo možné zajistit budoucí úhradu dosud nestanovené daně, a který by byl zároveň mírnějším postupem pro dosažení cíle správy daní ve smyslu § 5 odst. 3 daňového řádu. Právo na spravedlivý proces je pak zásadou, která se vztahuje k řízením soudním, nikoliv řízením správním, či konkrétně daňovým, a proto může jen stěží dojít v rámci daňového řízení k porušení práva na spravedlivý proces.

20. V posuzované věci vyšel soud z následně uvedené právní úpravy:

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 § 167 odst. 3 daňového řádu není-li nebezpečí z prodlení, správce daně uloží daňovému subjektu, aby do 3 pracovních dnů tuto částku daně zajistil ve prospěch správce daně složením jistoty na jeho depozitní účet. Hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu.

Podle § 167 odst. 4 daňového řádu u daně, která nebyla dosud stanovena, stanoví výši zajišťované částky správce daně podle vlastních pomůcek. Není-li nebezpečí z prodlení, může správce daně vyzvat daňový subjekt, aby nejpozději do 3 pracovních dnů sdělil údaje potřebné pro určení výše zajišťované daně.

Podle § 103 ZDPH 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 sepiše o tom úřední záznam.

Podle § 5 odst. 3 daňového řádu správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob (dále jen „osoba zúčastněná na správě daní“) v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.

Podle článku 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen rozhodnutím orgánu veřejné správy, může se obrátit na soud, aby přezkoumal zákonnost takového rozhodnutí, nestanoví-li zákon jinak. Z pravomoci soudu však nesmí být vyloučeno přezkoumávání rozhodnutí týkajících se základních práv a svobod podle Listiny.

21. Po provedeném řízení dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.

22. Správní soudy se v minulosti ve své rozhodovací praxi k povaze a náležitostem zajišťovacích příkazů opakovaně vyjádřily. Nejvyšší správní soud ve své rozhodovací praxi (viz např. rozsudek ze dne 30. 11. 2016, čj. 2 Afs 213/2016 - 28 a v něm citovanou judikaturu) označil zajišťovací příkaz za zajišťovací instrument vztahující se k dani ještě nestanovené či dosud nesplatné. Jedná se tedy o rozhodnutí, které je nutně toliko

předběžného a dočasného charakteru a které má napomoci zabezpečení úhrady daně, jakožto jednoho ze základních cílů správy daní (§ 1 odst. 2 daňového řádu).

23. Žalovaný ve vyjádření k žalobě přiléhavě poukazuje na další rozsudek Nejvyššího správního soudu, který se vztahuje k otázce zajišťovacích příkazů a výkladu ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu. Jedná se o rozsudek ze dne 11. 6. 2015 č. j. 10 Afs 18/2015 – 48, ve kterém jmenovaný soud konstatoval, že judikatura k tomuto ustanovení již opakovaně uvedla, že naplnění odůvodněné obavy je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Bylo by velmi obtížné a málo funkční snažit se institut odůvodněné obavy vymezit či zpřesnit stanovením více či méně abstraktních nepřekročitelných mantinelů nebo mnohabodovým testem jeho použitelnosti. Existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně. Jistě to mohou být skutečnosti nasvědčující hrozící insolvenci daňového subjektu, či jiné jeho majetkové potíže, mohou to však být i otázky s jeho majetkovou situací nesouvisející (srov. k tomu rozsudek NSS ze dne 16. 4. 2014, čj. 1 As 27/2014-31, č. 3049/2014 Sb. NSS, věc SLOVLIKER ČR, bod 20).
24. Je nepochybné, že správce daně při vydávání zajišťovacího příkazu může vzít do úvahy též protiprávní charakter řetězce, kterého se daňový subjekt účastnil, povahu zboží, s jehož obchodováním má vznikat nárok na odpočet DPH, jednání daňového subjektu ve vztahu k správci daně v souvislosti se zatím nestanovenou daní, nebo i v souvislosti s placením daní jiných či s plněním jiných povinností dle daňového řádu. **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 citovaného § 167 odst. 1 daňového řádu.** Jinak by vskutku správce daně stanovoval daň dvakrát: jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném řízení vyměřovacím. Proto například pro vydání zajišťovacího příkazu bude významná samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, účast, která potenciálně (dle dalších zjištění ve vyměřovacím řízení, včetně otázky dobré víry daňového subjektu) může založit budoucí doměření DPH. Naopak bezvýznamné pro toto stádium daňového řízení budou otázky, zda snad daňový subjekt byl v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého (poznámka – zvýraznění citovaného textu bylo doplněno Městským soudem v Praze).
25. V témže rozsudku Nejvyšší správní soud dovodil, že právě s ohledem na povahu řízení o vydání zajišťovacího příkazu, ve kterém se zásadně dokazování neprovádí, vychází správce daně ze skutečností zatímně v daňovém řízení zjištěných, či jinak správci daně známých. Proto je dle Nejvyššího správního soudu namísto souhlasit se závěrem krajského soudu, podle něhož se v případě vydávání zajišťovacího příkazu „*nejedná o prokazování skutkového stavu, nýbrž o zjištění indicií, které důvodně nasvědčují závěru o předpokladu nedobytnosti či značných obtížích při vybírání daně*“.
26. Shora citované závěry jednoznačně prokazují nedůvodnost žalobních námitek, v nichž žalobce vytyká žalovanému, že k vydání zajišťovacího příkazu mohl přistoupit pouze tehdy, jestliže by dostatečně prokázal, že žalobce věděl nebo mohl vědět o tom, že se účastní podvodu (podvodného jednání) na DPH. Prokazování této skutečnosti je plně na místě v řízení vyměřovacím, pro vydání zajišťovacího příkazu je však tato otázka

nepodstatná. Významná pro jeho vydání je samotná účast žalobce v podvodném řetězci, která potenciálně může založit budoucí doměření DPH.

27. Stejně jako to učinil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 11. 6. 2015 č. j. 10 Afs 18/2015 - 48, i v nyní projednávané věci lze konstatovat, že v žalobcově argumentaci zcela dominují důvody, kterými žalobce dovozuje, že žádná daňová povinnost nevznikne, že jeho účast na řetězci podvodu s DPH byla nevědomá a že mu v tomto nelze přičítat zlou víru (protože byl náležitě obezřetný). Tyto žalobní námitky směřují k tomu, aby již v této (dočasné) fázi daňového procesu správce daně detailně odůvodnil zákonnost v budoucnu vyměřené daně. Něco takového se však logicky míjí s předmětem nynějšího řízení. Pro nynější věc bohatě postačí, že žalobce součástí podvodného řetězce byl, aniž by to nevyhnutelně znamenalo, že mu také bude doměřena DPH.
28. Pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí jsou vzhledem k výše uvedenému irelevantní žalobcovy odkazy na judikaturu ESD a Nejvyššího správního soudu, která se týká důkazního břemene správce daně ohledně vědomostí daňového subjektu o podvodu. V řízení o vydání zajišťovacího příkazu, ve kterém se dokazování neprovádí, totiž správce daně toto důkazní břemeno netíží. Jak již bylo konstatováno shora, správce daně je při vydání zajišťovacího příkazu oprávněn vycházet ze skutečností zatím v daňovém řízení zjištěných, či jinak správci daně známých. Pro posouzení dané věci je nepodstatný taktéž žalobcův odkaz na závěr ESD, podle kterého daňový orgán nemůže požadovat, aby osoba povinná k dani, která chce uplatnit svůj nárok na odpočet DPH, ověřovala, že se subjekty na vstupu nedopustily nesrovnalostí či podvodu. V řízení o vydání zajišťovacího příkazu správce daně ani žalovaný na žalobce rozhodně nepřenesli své vlastní kontrolní úkoly a nepožadovali, aby ověřoval, zda se další subjekty zapojené v řetězci obchodů s řepkovým olejem nedopustily nesrovnalostí či podvodu. Nelze než zopakovat, že pro vydání zajišťovacího příkazu byla podstatná samotná účast žalobce v podvodném řetězci, která je potenciálně způsobila založit budoucí doměření daně.
29. Tato žalobcová účast v podvodném řetězci, resp. v podvodných řetězcích subjektů obchodujících s řepkovým olejem, je detailně popsána v odůvodnění předmětného zajišťovacího příkazu, na které soud pro stručnost odkazuje. Na počátku řetězce vždy stál zahraniční dodavatel dané komodity (řepkového oleje), jenž nejprve dodal zboží prvnímu tuzemskému subjektu vystupujícímu v pozici tzv. missing tradera, který nesplnil svou povinnost odvést DPH z titulu přijetí plnění z jiného členského státu, případně z jeho následného prodeje v tuzemsku. Následně bylo totéž zboží přes jednoho či více tuzemských subjektů (jedním z nich byl vždy žalobce) dodáno společnosti KRATOLIA Trade a.s. Součástí spisového materiálu je mj. upozornění Policie ČR č. j. OKFK-4100/TC-2014-252201-C ze dne 6. 2. 2015 adresované Generálnímu finančnímu ředitelství, v němž je popsáno personální propojení jednotlivých daňových subjektů účastnících se podvodných řetězců a též finanční toky, které mezi nimi v souvislosti s obchody s řepkovým olejem proběhly. Podstata podvodných jednání při obchodování s řepkovým olejem v řetězcích, jejichž základním spojovacím článkem byla společnost KRATOLIA Trade a.s., je zachycena rovněž v trestním oznámení ze dne 8. 9. 2014 vypracovaném Finančním analytickým útvarům Ministerstva financí. Skutečnosti obsažené v těchto listinách, z nichž žalovaný při vydání předmětného zajišťovacího příkazu vycházel, dokládají protiprávní charakter řetězců, kterých se žalobce účastnil, a dostatečně odůvodňují obavu, že žalobci bude nutno v budoucnu doměřit daň za zdaňovací období

listopad 2014, a to z důvodu jeho účasti na daňovém podvodu, pro který nebude možné uznat jím uplatněný nárok na odpočet daně ve vztahu k zdanitelným plněním přijatým v jednom z těchto řetězců od společnosti BINTIS Invest s.r.o.

30. Volba toliko formálního sídla u firmy, která poskytuje i administrativní služby, je sice věcí žalobce, tato skutečnost však nebyla jediným zjištěním, o které správce daně opřel svůj závěr o existenci odůvodněné obavy z nedobytnosti či značných obtíží při vybírání dosud nestanovené daně u žalobce v době její vymahatelnosti. Hlavní indicií, která důvodně nasvědčuje závěru o předpokladu nedobytnosti či značných obtíží při vybírání daně u žalobce, bylo v daném případě zjištění správce daně, že žalobce nemá žádný dlouhodobý hmotný či nehmotný majetek a jeho jediným majetkem jsou toliko finanční prostředky na bankovních účtech. S tím úzce souvisí i předpoklad správce daně o značné výši daně, která by měla být žalobci za rozhodné zdaňovací období listopadu 2014 dodatečně stanovena (podle § 37 odst. 2 zákona o DPH byla tato daň vypočtena v částce 2.755.307 Kč). Dlužno dodat, že závěr správce daně a potažmo též žalovaného o jeho majetkové „nedostatečnosti“ žalobce žádnou relevantní námitkou nezpochybnil.
31. Soud, stejně jako žalovaný, nesdílí žalobcovo přesvědčení, že způsob jeho podnikání se nijak nevymyká podnikání jiných obdobných subjektů. Správce daně v odůvodnění zajišťovacího příkazu právem poukázal na nestandardní znaky, které žalobcovo podnikání vykazovalo, ať již se jedná skutečnost, že žalobce pořizoval zboží (řepkový olej) v poměrně vysokých objemech (a hodnotě) od společností, které nemají žádné zaměstnance a žádný majetek, či skutečnost, že žalobce se fakticky nikterak nepodílel na dodávkách předmětného zboží konečnému odběrateli (neúčastnil se nakládky zboží, nezajišťoval jeho přepravu či vykládku, neprováděl kontrolu kvality dodávaného zboží). Žalovaný vzal v úvahu též vzájemnou provázanost společností, které se v řetězcích nacházely před a za žalobcem, z čehož dovodil, že těmito společnostem nic nebránilo obchodovat přímo mezi sebou bez účasti žalobce jako mezičlánku. Účast žalobce v řetězci dodavatelů předmětného zboží tak zcela opodstatněně vyhodnotil jako nelogickou, neodůvodněnou a ryze účelovou, vedenou toliko snahou zastřít přímé vazby mezi subjekty, mezi kterými fakticky k obchodování docházelo.
32. To, že žalobce údajně nezjistil nic, co by nasvědčovalo tomu, že v případě jeho dodavatelů či odběratele jde o nespolehlivé či podezřelé subjekty, a že nikde neobjevil ani informaci, že by obchod s řepkovým olejem měl být nějak problematický, nemění nic na skutečnosti, že správce daně a potažmo též žalovaný v jimi vydaných rozhodnutích řádně odůvodnili své závěry o naplnění zákonem stanovených podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu.
33. Mezi tyto podmínky nepatří zahájení trestního stíhání, resp. sdělení obvinění daňovému subjektu či jeho statutárnímu orgánu. Bez jakéhokoli vlivu na zákonnost napadeného rozhodnutí je tak žalobcem zmiňovaná skutečnost, že on sám ani jeho jednatel nebyli v rámci probíhajícího šetření policie z čehokoliv obviněni.
34. Zajištění daně prostřednictvím zajišťovacího příkazu, jenž byl potvrzen napadeným rozhodnutím, se týká potenciální daňové povinnosti žalobce. Totéž nutně platí i pro případné zajištění daně u společnosti KRATOLIA Trade a.s., které se rovněž mohlo upínat výlučně k budoucí daňové povinnosti jmenované společnosti, a nikoliv daňové povinnosti

žalobce. Neobstojí tak obhajoba žalobce, že daň z přidané hodnoty, která se týkala předmětného obchodu, zajistil správce daně i u společnosti KRATOLIA Trade a.s. Své tvrzení o zajištění daně u jmenované společnosti navíc žalobce zcela ničím nedoložil, a soud k němu i z tohoto důvodu nemohl při přezkumu zákonnosti napadeného rozhodnutí přihlížet.

35. Zákon správci daně neukládá povinnost umožnit daňovému subjektu, aby se mohl předem vyjádřit ke skutečnostem, jimiž správce daně zamýšlí odůvodnit zajišťovací příkaz. Taková povinnost by koneckonců odporovala smyslu a účelu zajišťovacího příkazu, zvláště je-li vydáván podle § 103 ZDPH, tedy v situaci, kdy hrozí nebezpečí z prodlení. Žalobce se mohl vyjádřit ke skutečnostem, jimiž správce daně odůvodnil zajišťovací příkaz, v odvolání proti tomuto rozhodnutí, což také učinil. Jeho právo na spravedlivý proces zaručené článkem 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod rovněž nebylo nijak dotčeno. Toto právo žalobce konzumoval tím, že se obrátil na soud, aby na základě jeho žaloby přezkoumal zákonnost napadeného rozhodnutí.
36. Obecně lze jistě přisvědčit názoru žalobce, že zajišťovací příkaz představuje závažný zásah do práv daňového subjektu, a správce daně by proto měl k jeho vydání přistoupit pouze tehdy, je-li přesvědčen o tom, že jsou splněny podmínky, které zákon pro jeho vydání stanoví. V souzené věci však správce daně přesně takto postupoval, přičemž své závěry o splnění zákonem stanovených podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu vůči žalobci ve svém rozhodnutí řádně zdůvodnil. Jak je patrné z výše uvedeného, s těmito závěry správce daně, jež byly následně potvrzeny napadeným rozhodnutím, se soud plně ztotožnil.
37. Vzhledem k tomu, že v souzené věci byly splněny podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu vůči žalobci (viz výše), nelze správci daně ani žalovanému důvodně vytýkat, že v dané věci jednali v rozporu se základní zásadou správy daní zakotvenou v § 5 odst. 3 daňového řádu, tedy že nešetřili práva a právem chráněné zájmy žalobce v souladu s právními předpisy a že při vyžadování plnění jeho povinností nepoužívali jen takové prostředky, které žalobce nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Tuto námitku ostatně žalobce uplatnil pouze ve zcela obecné rovině, když blíže nespecifikoval, v čem konkrétně shledává nešetření jeho práv a právem chráněných zájmů, a ani neuvedl, jaké jiné méně zatěžující prostředky měly dle jeho názoru orgány finanční správy k zajištění daně použít.
38. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl. Za splnění podmínek zakotvených v § 51 odst. 1 s.ř.s. soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání.
39. Protože žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady v řízení nevznikly, soud ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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.

Praha 28. března 2018

JUDr. Naděžda Řeháková v. r.
předsedkyně senátu