



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě, pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců Mgr. Michala Rendy a Mgr. Barbory Berkové, ve věci žalobce **R. s.r.o.**, se sídlem P. 5, U N. 2078/26, zastoupeného JUDr. Zdeňkem Hromádkou, advokátem se sídlem Zlín, Rašínova 522, proti žalovanému **Ministerstvu financí**, se sídlem Praha 1, Letenská 15, o **přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 11. 2015, č. j. MF 52809/2015/1203-4, ve věci zajištění odvodu daně**

t a k t o :

I. Rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 30. 11. 2015 č. j. MF-52809/2015/1203-4 a zajišťovací příkaz Úřadu Regionální rady regionu soudržnosti Střední Morava ze dne 12. 10. 2015 č. j. OKN-ZAJ 12/2015 **se zrušují.**

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku ve výši 15.342 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Zdeňka Hromádky, advokáta se sídlem Zlín, Rašínova 22.

O d ů v o d n ě n í :

A. Vymezení věci

Žalobce se včasnou žalobou domáhal přezkoumání shora označeného rozhodnutí, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Úřadu Regionální rady regionu soudržnosti Střední Morava (dále jen „správce daně“) ze dne 12. 10. 2015, č. j. OKN-ZAJ 12/2015.

Rozhodnutím správce daně byla uložena žalovanému povinnost zajistit úhradu daně (odvodu), která nebyla dosud stanovena, složením jistoty na depozitní účet ve výši 11.644.044,84 Kč, a to v souladu s ust. § 22 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoR“) a podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d. ř.“) na základě správcem daně tvrzené odůvodněné obavy, že by vybrání daně vyměřené teprve v budoucnu bylo spojeno se značnými obtížemi nebo v době vymahatelnosti daně by tato daň byla nedobytná, respektive nevymahatelná, přičemž k tomuto závěru správce daně došel na základě usnesení o trestním stíhání ze dne 15. 4. 2015 č. j. UOOZ.1389-270/TČ-292600, kterým bylo zahájeno trestní stíhání jednatele žalobce, a to z pomoci k zvlášť závažnému zneužití pravomoci úřední osoby podle § 24 odst. 1 písm. c) k § 329 odst. 1 písm. a), odst. 3 písm. a), b) trestního zákoníku a ze zločinu podplácení podle 332 odst. 1, odst. 2 písm. a), b) trestního zákoníku s tím, že dle zákona č. 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim (dále jen „TOPO“), lze právnické osobě přičítat spáchání trestného činu uvedeného dle § 7 TOPO, jestliže byl spáchán jednáním statutárního orgánu nebo člena statutárního orgánu. Dle zápisu ve veřejném rejstříku je jednatelem žalobce Ing. M. K. a z tohoto titulu je oprávněn zastupovat žalobce samostatně v plném rozsahu, přičemž jeho jednání, které mu je v rámci trestního stíhání kladeno za vinu, bylo v zájmu právnické osoby a dle správce daně tak byly podmínky trestní odpovědnosti právnické osoby stanovené zákonem naplněny. Správce daně s ohledem na probíhající trestní stíhání jednatele žalobce a jeho dispoziční právo s majetkem žalobce přistoupil ve smyslu § 167 odst. 3 d. ř. k okamžité vykonatelnosti zajišťovacího příkazu z důvodné obavy, že Ing. K. bude s tímto majetkem disponovat způsobem, který by mohl ohrozit případný nárok správce daně na navrácení neoprávněně poskytnuté dotace. Dle správce daně s ohledem na § 22 odst. 11 ZoR uloží v budoucnu příjemci odvod daně, popř. i penále a vydání zajišťovacího příkazu je jediným relevantním prostředkem naplňujícím cíle řádného výkonu správy s veřejnými prostředky

K odvolání žalobce žalovaný napadené rozhodnutí správce daně potvrdil s odůvodněním, že v daném případě byla dána odůvodněná obava, přičemž poukázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, sp. zn. 1 As 27/2014, ze dne 8. 9. 2010, sp. zn. 9 Afs 57/2010 se závěrem, že byl naplněn předpoklad § 8 odst. 1 písm. a) TOPO a vzhledem k možnému nakládání s majetkem žalobce se důvodná obava správce daně jeví jako legitimní, když existence majetku je logickou podmínkou vydání zajišťovacího příkazu, neboť v době vydání zajišťovacího příkazu správce daně nemohl použít jiného, mírnějšího prostředku s tím, že správce daně předvídal situaci, která může v trestním řízení nastat a mít za následek nedobytnost v budoucnu stanovenému odvodu. Žalovaný

připomněl, že zajišťovací příkaz je svou povahou rozhodnutím založeným na úvaze často hypotetické a za jednu z indicií je dle názoru žalovaného možné považovat i povahu žalobci vytýkaných pochybení, když na základě skutečností popsanych v protokolech o kontrole se lze domnívat, že popsaná pochybení žalobce nespočívala jen v pouhém opomenutí povinností, ale dle žalovaného je třeba je vnímat v kontextu dalších zjištění správce daně. Takový pohled na uvedené skutečnosti pak podle názoru žalovaného potvrzuje závěr správce daně o jisté rizikovosti žalobce. Co se týče výše zjišťované částky, tak zde žalovaný konstatoval, že správce daně svou úvahu o výši zjišťované částky založil na kvalifikovaném odhadu. Žalovaný ve svém rozhodnutí dospěl k závěru, že důvody, které správce daně uvedl, dostatečně odůvodňují obavy o možnosti výběru odvodu v budoucnu a vydání zajišťovacího příkazu žalovaný neshledal nezákonným, když veškeré důvody, které správce daně uvedl v napadeném rozhodnutí, možná jednotlivě neposkytují dostatečnou oporu pro vydání zajišťovacího příkazu, nicméně ve svém souhrnu zákonné požadavky naplňují a vzhledem k tomu, že žalobce ve svém odvolání zpochybňoval každý jednotlivý důvod samostatně, tak se mu dle názoru žalovaného nepodařilo zpochybnit úvahu správce daně jako celek.

B. Žalobní body

Žalobce v žalobě namítal, že napadené rozhodnutí je nezákonné (z důvodu, že žalovaný vyvodil nesprávné skutkové a právní závěry ze zjištěného skutkového stavu) a nepřezkoumatelné (s ohledem na nedostatečné a nesrozumitelné odůvodnění, neboť žalovaný se v napadeném rozhodnutí nevypořádal s námitkami žalobce uplatněnými v řízení před žalovaným, což žalobce konkretizuje v souvislosti s aplikací ust. § 167 odst. 1 d. ř.).

Žalobce namítal, že v napadeném rozhodnutí je pouze citováno ustanovení zákona o TOPO, aniž by byla provedena aplikace tohoto ustanovení a chybí rozbor údajného skutku jednatele žalobce, upozornil na to, že trestného činu pomoci k trestnému činu podle § 329 trestního zákoníku se právnická osoba dopustit nemůže a zdůraznil, že žalobce jako právnická osoba stíhán není, když orgány činné v trestním řízení, oproti žalovanému nebo správci daně, patrně dospěly k názoru, že tu nejsou důvody trestně stíhat žalobce jako právnickou osobu, neboť jinak by zřejmě takové stíhání během uplynulého tříčtvrtě roku zahájily. Dále žalobce poukázal na skutečnost, že z napadeného rozhodnutí nikde nevyplyývá, proč vznikla údajná obava z pozdější nevymahatelnosti daně právě v době vydání zajišťovacího příkazu, tj. půl roku po zahájení trestního stíhání jednoho z jednatelů žalobce, od něhož je důvodná obava dovozována a namítl, že touto skutečností se žalovaný ve svém rozhodnutí nijak nezabýval, když navíc z napadeného rozhodnutí není dle žalobce zřejmé, z jakých konkrétních důvodů se žalovaný domnívá, že by mohl zmiňovaný jednatel žalobce nakládat s majetkem, když tak dosud ani náznakem nečinil s tím, že ani neuvedl, na základě čeho mělo být založeno předvídání správce daně, že tato situace může v rámci trestního řízení nastat. Žalovaný rovněž učinil závěr o „jisté rizikovosti žalobce“, aniž konkrétně uvedl, jaká pochybení žalobce má na mysli a v tomto směru jsou závěry žalovaného nedostatečně odůvodněné a zcela nepřezkoumatelné. Ve vztahu k žalovaným aplikovaným rozhodnutím Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 14. 4. 2014, sp. zn. 1 As 27/2014 a ze dne 8. 9. 2010, sp. zn. 9 Afs 57/2010 namítl, že z napadeného rozhodnutí nikde nevyplyývá závěr o nedobré ekonomické situaci žalobce ani jejím propojení

s judikátem požadovanými indiciemi v uceleném a logickém okruhu a dodal, že předmětná rozhodnutí NSS požadují, aby zmíněný okruh indicií a závěr o ekonomické situaci daňového subjektu byl přesvědčivě popsán, avšak dle žalobce v napadeném rozhodnutí schází jak konkrétní indicie, tak vztah k ekonomické situaci žalobce s tím, že usnesení o zahájení trestního stíhání samo o sobě nemá žádnou vazbu k budoucímu vybrání či dobytosti daně od žalobce, který je právnickou osobou a má mimo jiné i dalšího jednatele. Dle žalobce ze zjištěného skutkového stavu nevyplyvala hrozba a nebyl důvod k obavě, že žalobce jako daňový subjekt nebude mít v budoucnu dostatečně prostředky na úhradu daně, žalovaný i správce daně tak vyvodil nesprávně skutkové a právní závěry ze zjištěného skutkového stavu. Dle žalobce z argumentace žalovaného v napadeném rozhodnutí plyne, že nerespektuje jednu ze základních zásad trestního řízení, a to zásadu presumpce nevin.

Žalobce dále namítl, že v napadeném rozhodnutí není ani zmínka o úvahách správních orgánů ve vztahu k dodržení zásady přiměřenosti, která je vyjádřena v § 5 odst. 3 d. ř. a vydáním zajišťovacího příkazu byla dle žalobce zásadním způsobem porušena právě zásada přiměřenosti a zdrženlivosti, když bylo na místě jednat se žalobcem, který má dostatek majetku o jiných způsobech možného zajištění a připomněl, že v době vydání zajišťovacího příkazu byla správci daně známa hodnota majetku žalobce, neboť pracovníci orgánu prvního stupně prošli veškeré účetní záznamy a přesto tu před vydáním zajišťovacího příkazu nebyl žádný pokus zohlednit hodnotu majetku žalobce a jednat o jiném způsobu zajištění namísto nepřiměřeně přísného zajišťovacího příkazu.

C. Vyjádření žalovaného

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby a k žalobním bodům uvedl, že postup z moci úřední, kdy soud napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání zruší, přichází v úvahu u takových vad spočívajících v nepřezkoumatelnosti, která brání zpravidla věcnému přezkumu a posouzení důvodnosti žalobních námitek a odkázal na usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 8. 3. 2011 č. j. 7 Azs 79/2009 – 84 se závěrem, že z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že rozhodnutí je schopno být podrobeno přezkumu z hlediska žalobních námitek, tudíž nemůže být dána jeho nepřezkoumatelnost z důvodu nesrozumitelnosti. Ve vztahu k nepřezkoumatelnosti spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí s odkazem na nálezy Ústavního soudu ze dne 8. 12. 2005, sp. zn. I. ÚS 729/2000 uzavřel, že napadené rozhodnutí je dostatečně odůvodněno, a to tudíž nemůže být dána jeho nepřezkoumatelnost. K námitce žalobce, týkající se existence odůvodněné obavy dle § 167 odst. 1 d. ř. žalobce odkázal na rozsudky NSS ze dne 16. 4. sp. zn. 1 As 27/2014 a ze dne 8. 9. 2010, sp. zn. 9 Afs 57/2010 a uzavřel, že za řádně odůvodněné tvrzení lze považovat např. konstatování hrozícího konkurzu daňového subjektu či probíhající prodej majetku daňového subjektu, prováděný za účelem získání aktiv nezbytných pro další podnikatelskou činnost apod. s tím, že se v rámci odůvodnění napadeného rozhodnutí řádně zabýval konkrétními okolnostmi případu žalobce a naplněním zákonného požadavku existence odůvodněné obavy a svoje rozhodnutí náležitě odůvodnil. Žalovaný nesouhlasil s názorem žalobce, že usnesení o zahájení trestního stíhání nemá žádnou vazbu k budoucímu vybrání či dobytosti daně od odvolatele a setrval na svém názoru, že dle zákona o TOPO je zde odůvodněná obava možného nakládání s majetkem a je legitimní případné zajištění tohoto

majetku (a odkázal na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 15. 1. 2014, sp. zn. 31 Af 125/2012 a rozsudek NSS ze dne 8. 9. 2010 sp. zn. 9 Afs 57/2010). Dle žalovaného správce daně při své úvaze nevycházel nutně ze závěru, že jednatel žalobce je vinen, resp. že samotná společnost je vinna, ale pouze předvídal situaci, která může v rámci trestního řízení nastat a mít za následek nedobytnost v budoucnu stanoveného odvodu, resp. značné obtíže spojené s jeho vybráním.

Dle žalovaného je zřejmé, že správce daně v době, kdy u něj existovala obava o vymahatelnost odvodu nebo značné potíže spojené s jeho vybráním, nemohl použít jiného, mírnějšího prostředku, neboť se jednalo o daň do té doby nestanovenou.

D. Replika žalobce

Ve své replice žalobce uvedl, že žalovaný neuvedl relevantní argumentaci ve vztahu k žalobním námitkám směřujícím k nedostatku odůvodnění a ke nesrozumitelnosti odůvodnění napadeného rozhodnutí. Zopakoval námitky, které již zmínil v žalobě a zdůraznil absenci popisu konkrétních úvah žalovaného ohledně jednání, které má být naplněním podmínek trestní odpovědnosti právnické osoby, dále připomněl, že žalovaný se nevypořádal s časovými souvislostmi věci, zejména s otázkou nezbytnosti vydání zajišťovacího příkazu právě půl roku po zahájení trestního stíhání jednoho z jednatelů žalobce, od něhož je údajná odůvodněná obava odvozována a podle přesvědčení žalobce neexistující souvislosti mezi výše zmíněným trestním stíháním a otázkou budoucího vybrání či dobytnosti daně od žalobce jako právnické osoby disponující podstatně větším majetkem než je zajišťovaná částka. K žalovaným zmíněné judikatuře uvedl, že této judikatuře rozhodnutí žalovaného neodpovídá, když v něm schází dostatečně podrobná a logická úvaha žalovaného odůvodňující tvrzený závěr o naplnění odůvodněné obavy s ohledem na konkrétní okolnosti případu žalobce. Žalovaný sice uvedl, že se řádně zabýval konkrétními okolnostmi případu žalobce a naplněním zákonného požadavku existence odůvodněné obavy, toto své tvrzení ve vyjádření nijak nedoložil, místo toho odkázal na imaginární konstatování hrozícího konkurzu daňového subjektu či prodej majetku daňového subjektu, tyto skutečnosti se však netýkají projednávané věci, ani nejsou zmiňovány v obsahu napadeného rozhodnutí a nebyly ve věci předmětem posuzování ani hodnocení. Úvahy ve vztahu k otázce odůvodněné obavy a k usnesení o zahájení trestního stíhání jednoho z jednatelů žalobce měly být obsaženy v napadeném rozhodnutí a nelze je již nyní zpětně doplňovat s tím, že ani tyto nové úvahy neodůvodňují dostatečně logicky údajnou souvislost mezi trestním stíháním jednoho z jednatelů žalobce a odůvodněnou obavou a nevyplývá z nich splnění podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu. Co se týče nebezpečí z prodlení, dle žalobce žalovaný neuvádí, jaké konkrétní skutečnosti mohly vést správce daně k obavě z prodlení právě v době vydávání zajišťovacího příkazu.

E. Obsah správního spisu a důkazů

Z obsahu správního spisu soud zjistil, že Regionální rada regionu soudržnosti (dále jen „poskytovatel dotace“) dne 15. 11. 2013 uzavřela s žalobcem Smlouvu o poskytnutí dotace na individuální projekt z Regionálního operačního programu

regionu soudržnosti Střední Morava číslo ÚRR D-2013/0126/OKP, kterou se správce daně zavázal poskytnout žalobci dotaci v maximální výši 12 959 576,40 Kč na úhradu 60% z celkových výdajů vzniklých při realizaci projektu č. X s názvem „H. H. – vybudování vnější a vnitřní sportovně relaxační infrastruktury“. Dne 15. 4. 2015 zahájil policejní orgán Policie České republiky, Útvar pro odhalování organizovaného zločinu Usnesením č. j. UOOZ.1389-270/TČ-2014-292600 trestní stíhání proti jednatele žalobce Ing. M. K. a dalším osobám, které se podílely na administraci projektu. V souvislosti se zahájeným trestním stíháním uskutečnil poskytovatel dotace dne 23. 6. 2015 veřejnoprávní kontrolu podle § 8a zákona č. 230/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole). V protokolu z veřejnoprávní kontroly č. X ze dne 17. 9. 2015 byla uvedena zjištění, že žalobce předložil poskytovateli dotace v rámci projektové žádosti účetní výkazy, které nebyly posledními účetními výkazy sestavenými za účetní období roku 2010 a 2011, dále předložil účetní výkazy, které byly opatřeny razítkem Finančního úřadu pro Prahu 5, ačkoli Finanční úřad pro Prahu 5 tyto účetní výkazy neeviduje a zároveň místně příslušný finanční úřad, tj. Finanční úřad pro Prahu 5 eviduje v rámci podaných daňových přiznání za roky 2010 a 2011 účetní výkazy, které byly sestaveny později a které se liší v řádcích Rozvahy rozhodných pro stanovení hodnoty Finančního zdraví žadatele a na základě účetních dokladů evidovaných Finančním úřadem pro Prahu 5 dosahuje finanční zdraví žalobce dle pravidel poskytovatele dotace hodnoty F, a jeho žádost o dotaci by tak nespĺnila podmínky pro poskytnutí dotace a byla by vyřazena z dalšího procesu hodnocení. Dne 16. 5. 2015 zahájil poskytovatel dotace kontrolu na místě a nechal vypracovat externí posudek, jehož cílem byla analýza souladu projektové dokumentace, fakturovaných nákladů a skutečného provedení jednotlivých stavebních objektů v areálu H. H. v h. B. Na základě zjištění popsanych v protokolech vydal správce daně dne 12. 10. 2015 zajišťovací příkaz, kterým byla žalobci stanovena povinnost složit jistotu ve výši 11 644 044,84 na depozitní účet a pochybení žalobce bylo kvalifikováno jako porušení § 17 odst. 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Žalobce dne 4. 11. 2015 podal proti rozhodnutí správce daně odvolání, které bylo žalovanému doručeno dne 10. 11. 2015, na základě kterého žalobce rozhodnutí správce daně přezkoumal a dne 30. 11. 2015 rozhodl tak, že odvolání není důvodné. Dne 13. 11. 2015 byl správcem daně vydán platební výměr, kterým se žalobci ukládá odvod peněžních prostředků za porušení rozpočtové kázně ve výši 11 644 045,00 Kč v souladu s ust. § 146 odst. 1 d. ř. s tím, že uložený odvod je dle § 168 odst. 4 d. ř. splatný ke dni jeho stanovení a tímto dne taktéž zaniká účinnost zajišťovacího příkazu č. j. X ze dne 12. 10. 2015 a částku ve výši 3 628 728, 37 zajištěnou na základě výše zmíněného zajišťovacího příkazu převede správce daně na úhradu uloženého odvodu za porušení rozpočtové kázně.

Z výpisu z obchodního rejstříku žalobce krajský soud zjistil, že žalobce má dva jednatele, přičemž Ing. M. K. je jednatelem žalobce od 26. 6. 2008 a Ing. R. Š. též od 26. 8. 2008 s tím, že zapsaný způsob jednání za společnost je od 12. 8. 2014 stanoven tak, že každý ze společníků je oprávněn zastupovat společnost samostatně a v plném rozsahu.

Soud s ohledem na níže uvedené právní závěry neprovedl důkaz Indikativní nabídkou ze dne 1. 2. 2016, a to pro její nadbytečnost.

F. Relevantní právní úprava

Podle § 167 odst. 1 d. ř. (účinného ke dni vydání zajišťovacího příkazu a ke dni vydání napadeného rozhodnutí) 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. 3 d. ř. (účinného ke dni vydání zajišťovacího příkazu a ke dni vydání napadeného rozhodnutí) 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.

G. Právní posouzení krajským soudem

Žalobce předně namítal, že napadené rozhodnutí trpí nepřezkoumatelností spočívající v nesrozumitelnosti a v nedostatku důvodů.

Dle ustálené judikatury NSS (např. rozsudek ze dne 21. 12. 2006, č. j. 2 As 37/2006-63 nebo ze dne 6. 4. 2017, č. j. 9 Afs 22/2017-30, oba dostupné na www.nssoud.cz) o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí správních orgánů pro nedostatek důvodů lze hovořit v situaci, kdy se správní orgán v rozhodnutí řádně nevypořádá se všemi námitkami účastníků řízení, případně své rozhodnutí neodůvodní vůbec nebo nedostatečně vzhledem k požadavkům zákona (viz např. rozsudek NSS ze dne 21. 12. 2006, č. j. 2 As 37/2006 – 63, dostupný na www.nssoud.cz).

Za nepřezkoumatelná pro nesrozumitelnost lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti; z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto; jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním; která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné.

V posuzované věci krajský soud dospěl k závěru, že rozhodnutí žalovaného výše uvedenými nedostatky netrpí. Žalovaný ve svém rozhodnutí uvedl, z jakého důvod považuje vydaný zajišťovací příkaz za řádný a obecně lze shrnout, že důvod pro jeho vydání je spatřován v trestním stíhání jednoho z jednatelů žalobce, z možné trestní odpovědnosti žalobce a hypotetického vyvedení majetku žalobce mimo společnost. Žalovaný se s námitkami žalobce vypořádal v napadeném rozhodnutí sice poněkud obecně, avšak dostatečně nato, aby bylo možné napadené rozhodnutí podrobit věcnému přezkumu v rámci správního řízení. Z napadeného rozhodnutí se rovněž podává, že se stěžejními odvolacími námitkami se žalovaný vypořádal, a to na str. 7 a 8 napadeného rozhodnutí. Rozhodnutí žalovaného je tak schopno věcného přezkumu.

V rozsudku ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014 – 31 či v rozsudku ze dne 8. 9. 2010, č. j. 9 Afs 57/2010 – 139 (dostupných na www.nssoud.cz) NSS uzavřel, 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 mantinelu nebo mnohabodovým testem jeho použitelnosti. V té nejobecnější rovině proto pouze soud konstatuje, že existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně. Vydání zajišťovacího příkazu tak nelze spojovat výhradně se situací, kdy daňovému subjektu hrozí insolvence, kdy se daňový subjekt zbavuje majetku nebo kdy činí účelové kroky, které by podstatně ztížily nebo zmařily budoucí výběr daně. 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.

V rozsudku ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104 (dostupném na www.nssoud.cz) NSS uzavřel, že oba prvky, tj. přiměřenou pravděpodobnost ve vztahu ke stanovení daně a odůvodněnou obavu o její budoucí dobytost, lze vyhodnocovat jak jednotlivě, tak i celkově. Pokud „bude dána určitá míra obavy ve vztahu k oběma prvkům, je možné např. nižší pravděpodobnost (slabší důvody) ve vztahu k budoucímu stanovení daně kompenzovat jasnými okolnostmi (silnými důvody) svědčícími o tom, že daňový subjekt se zbavuje majetku, který by mohl sloužit k uspokojení daňového nedoplatku, a naopak“. Současně však uvedl, že „pokud bude možno odůvodněnou obavu ve vztahu k jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat.

S ohledem na výše uvedené judikaturní závěry dospěl krajský soud k závěru, že podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu dány v posuzované věci nebyly.

Otázkou pravděpodobnosti budoucího vyměření daně se krajský soud podrobně nezabýval s ohledem na skutečnost, že správcem daně byl dne 13. 11. 2015 vydán platební výměr na daň ve stejné výši, jaká byla zajištěna zajišťovacím příkazem. Uvedená skutečnost však nevylučuje, aby ve správním soudnictví byl postup správce daně a žalovaného při vydání zajišťovacího příkazu řádně přezkoumán.

S ohledem na obsah správního spisu a provedené dokazování pak dospěl krajský soud k závěru, že skutečnosti shromážděné správcem daně nebyly dostatečné pro závěr o budoucí nedobytnosti daně či o značných obtížích při jejich vymáhání. Zjištění učiněná správcem daně, potažmo žalovaným neodůvodňovala použití tak závažného opatření, jakým je bezesporu zajišťovací příkaz.

Obavy správce daně byly v zajišťovacím příkazu odůvodněny toliko trestním stíháním jednoho z jednatelů žalobce a z toho se odvíjející hypotetické možnosti trestní odpovědnosti žalobce či přesunu majetku žalobce.

Předně považuje krajský soud za nutné zdůraznit, že žalovaný ani správce daně ve svých rozhodnutích neuvedli žádné indicie a závěry o ekonomické situaci daňového subjektu, které by odůvodňovaly vydání zajišťovacího příkazu. Ani z obsahu spisu se nepodává, že by ekonomická situace žalobce byla předmětem zkoumání správce daně či žalovaného. Jediný výstup ohledně ekonomické situace žalobce se podává v konstatování, že kdyby žalobce předložil účetní výkazy k žádosti o dotaci ty, které byly uloženy u příslušného finančního úřadu, pak by mu dotace přiznána nebyla, neboť finanční zdraví žalobce by dostalo hodnotu F. Uvedené se však podává toliko z kontrolních protokolů a ze skutkových zjištění správce daně, resp. žalovaného. Uvedené skutkové zjištění se však nepromítlo do úvah správce daně, resp. žalovaného stran ekonomické situace žalobce. Tedy nelze uzavřít, že by při vydání zajišťovacího příkazu, potažmo napadeného rozhodnutí, byla ekonomická situace žalobce (jeho poměry) ve vztahu k odůvodněné obavě jakkoli zohledňována a v tomto ohledu je zajišťovací příkaz, tak jako napadené rozhodnutí zcela neostatečné.

Ani samo trestní stíhání jednatele žalobce nepovažuje krajský soud za důvod pro vydání zajišťovacího příkazu. Jakkoli krajský soud nezpochybňuje závažnost trestné činnosti, které se měl jednatel žalobce dopustit, ze samotného trestního stíhání jednoho z jednatelů žalobce nelze dovodit, že by byla stížená dobytost či vymáhání stanovené daně. Správce daně i žalovaný spatřovali důvodné obavy plynoucí z trestního stíhání jednoho z jednatelů žalobce jednak v přičitatelnosti jeho jednání žalobci a jednak v možnosti dispozic s majetkem žalobce v důsledku trestního stíhání jeho jednatele.

Přičitatelnost spáchání trestného činu osobou jednající jménem právnické osoby spočívající ve spáchání trestného činu znamená, že je lze přičíst právnické osobě vždy, jednala-li některá z uvedených osob (§ 8 odst. 1 TOPO) jménem právnické osoby nebo z takového jednání měla daná právnická osoba prospěch nebo uvedená osoba jednala v rámci činnosti právnické osoby. Jde o typickou přičitatelnost právnické osobě založenou pouze na jednání některé z uvedených osob vykonávajících řídicí nebo kontrolní činnost na základě svého postavení v právnické osobě nebo sice bez takového postavení, ale při rozhodujícím vlivu na její řízení, kdy postačí zaviněný protiprávní čin takové osoby. Jednání osoby uvedené v § 8 odst. 1 písm. a) TOPO se právnické osobě přičítá bez dalšího přímo a od jednání této osoby se odvozuje naplnění všech znaků některého trestného činu vyjmenovaného v § 7 TOPO právnickou osobou, a to včetně zavinění (srov. ŠÁMAL, P., DĚDIČ, J. a kol. Trestní odpovědnost právnických osob. Komentář. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, s. 190 až 198). Za přičitatelné právnické osobě nelze považovat případy, kdy jednající osoba spáchá protiprávní čin sice fakticky jménem právnické osoby nebo v rámci její činnosti, ale takový čin je spáchán na úkor této právnické osoby (usnesení Nejvyššího soudu České republiky sp. zn. 8 Tdo 972/2016, ze dne 27.9.2016, uveřejněné na www.nsoud.cz).

V napadeném rozhodnutí však není uvedeno, jakým konkrétním způsobem se protiprávní jednání, kterého se měl dopustit jeden z jednatelů žalobce, promítlo

do činnosti žalobce, tedy zda uvedené jednání bylo či nebylo ve prospěch žalobce. takovéto úvahy však správní orgány do svých rozhodnutí nevtělili.

Pokud žalovaný dovozoval hypotetický převod majetku žalobce, pak je třeba zohlednit tu skutečnost, že trestní stíhání jednoho z jednatelů žalobce bylo zahájeno usnesením orgánu činného v trestním řízení ze dne 15. 4. 2015. Zajišťovací příkaz byl vydán dne 12. 10. 2015, napadené rozhodnutí pak dne 30. 11. 2015. Od doby zahájení trestního stíhání do doby vydání zajišťovacího příkazu uplynulo bezmála 6 měsíců, přičemž z obsahu správního spisu, ani z obsahu zajišťovacího příkazu se nepodává, že by v mezidobí správce daně měl jakékoliv indicie o převodu majetku žalobce či o takových dispozicích s majetkem, které by vedly k odůvodněné obavě o budoucí dobytosti či obtížnosti výběru takové daně. Doba 6 měsíců je dle názoru krajského soudu dobou poměrně dlouhou k tomu, aby k případným dispozicím s majetkem žalobce došlo. To vše za situace, kdy kontrola žalobce byla správcem daně prováděna již od července 2015, jak se podává z protokolu o provedené veřejnoprávní kontrole č. 15/2015 a žalobce měl dostatek možností dispozice se svým majetkem provést. Ostatně ani žalovaný v napadeném rozhodnutí žádné indicie o dispozicích s majetkem žalobce neuvádí. Bez významu není ani ta skutečnost, že žalobce má celkem dva jednatele, kteří jednají ve věcech společnosti samostatně. Za takové situace se krajskému soudu trestní stíhání jednoho z jednatelů žalobce nejeví jako tak závažné, že by mohlo založit důvodnou obavu správce daně, neboť i druhý jednatel žalobce by mohl činit takové dispozice s majetkem žalobce, které by mohly znemožnit či značně ztížit vymáhání a placení daně. Z toho evidentně správce daně, potažmo žalovaný, obavu nemá, neboť ve svých rozhodnutích ničeho o druhém jednatele a jeho oprávněních nezmiňují, ani tímto svoji obavu (byť podpůrně) neodůvodňují.

Za situace, kdy v posuzované věci chybí náznaky snahy o vyvádění majetku žalobce, který by mohl sloužit k uspokojení daňového odvodu, z rozhodnutí žalovaného ani správce daně nevyplývá, že by majetková situace žalobce byla natolik „riziková“, odůvodňující obavu o její budoucí dobytost, nepředstavuje samotné zahájení trestního stíhání jednoho z jednatelů žalobce natolik závažnou skutečnost, která by vydání zajišťovacího příkazu odůvodňovala.

Z výše uvedených důvodů krajský soud neshledal dostatečné důvody pro vydání zajišťovacího příkazu, ani neshledal podstatné okolnosti, které by vzbuzovaly odůvodněnou obavu ohledne budoucí dobytosti daně v intenzitě, která by umožňovala vydání zajišťovacího příkazu.

Na okraj krajský soud považuje za nutné uvést, že odůvodnění zajišťovacího příkazu v případě doposud nestanovené daně musí obsahovat též úvahy správce daně o tom, zda daňový subjekt bude schopen v budoucnu stanovenou daň zaplatit, byť s využitím např. institutu posečkání či splátek daně, neboť je-li s ohledem na okolnosti pravděpodobné, že daňový subjekt splatnou daň uhradí, byť postupně, je třeba zásadně upřednostnit standardní stanovení daně před okamžitým uspokojením budoucí daňové pohledávky exekucí zajišťovacího příkazu.

S ohledem na výše uvedené závěry se pak krajský soud nezabýval otázkou nebezpečí z prodlení.

H. Náklady řízení

O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud dle § 60 odst. 1 s. ř. s., když žalobce byl v řízení plně úspěšným účastníkem a má právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem ve výši 15.342 Kč sestávajících:

- ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3.000 Kč,
- z odměny za zastoupení advokátem ve výši 9.300 Kč za tři úkony právní služby po 3.100 Kč (příprava a převzetí zastoupení, podání žaloby a replika k vyjádření žalovaného) dle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5., § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhl. č. 177/1996 Sb. vyhl. č. 177/1996 Sb.,
- z náhrady tří režijních paušálů po 300 Kč, celkem 900 Kč dle § 13 odst. 1, odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb. za výše uvedené úkony právní služby,
- z náhrady 21% DPH z přiznané odměny a náhrad ve výši 2.142 Kč dle § 57 odst. 2 s. ř. s.

Předložení Indikativní nabídky pak soud nepovažuje za úkon právní služby, za který by advokátu žalobce náležela odměna za zastoupení, neboť svojí povahou se jedná o předložení důkazu a nikoliv o doplnění žaloby a není to tedy úkon, za který by náležela advokátu žalobce odměna za zastoupení a náhrada režijního paušálu dle vyhl. č. 177/1996 Sb.

Soud uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15.342 Kč, a to dle § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen „o. s. ř.“) k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Olomouci dne 27. června 2017

Za správnost vyhotovení:
M. Ch.

Mgr. Jiří Gottwald v. r.
předseda senátu