



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobce: **S METAL, s.r.o.**, se sídlem Veverí 456/9, Brno, zastoupený Mgr. Jaroslavem Marténkem, advokátem, se sídlem Slavičkova 827/1, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29.6.2015, č.j. 20659/15/5100-41453-703692,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 29.6.2015, č.j. 20659/15/5100-41453-703692, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce

proti zajišťovacímu příkazu vydanému podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) dne 13.5.2015 pod č.j. 1859724/15/3003-80542-708785, jímž byla žalobci uložena povinnost zajistit úhradu daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za období od 1.5.2014 do 31.5.2014, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 13 615 525 Kč na depozitní účet správce daně.

Žalovaný shledal správným závěr správce daně, že zjištěné skutečnosti nasvědčují tomu, že se žalobce s největší pravděpodobností stal článkem řetězce obchodování s řepkovým olejem zasaženým podvodem na DPH. Žalobce měl ve zdaňovacím období měsíce května 2014 přijmout zdanitelná plnění, z nichž nebyla v řetězci zaplacená DPH, a dále podle správce daně nedisponuje takovým majetkem, který by byl dostatečnou zárukou budoucí úhrady dosud nestanovené platební povinnosti na DPH za předmětné zdaňovací období. Jediným majetkem žalobce jsou finanční prostředky na bankovních účtech (v zanedbatelné výši) a osobní automobil značky Audi Q5 8R; žalobce vlastnil též surový řepkový olej, který mu byl zabaven za účelem úhrady jiných daňových nedoplatků.

Závěry žalovaného, jakož i správce daně, nyní žalobce napadá podanou žalobou.

I. Shrnutí žalobní argumentace

Žalobce namítá nepřezkoumatelnost správních rozhodnutí obou stupňů pro nedostatek odůvodnění. Zajišťovací příkaz má obsahovat konkrétní důvody jeho vydání spočívající v popisu skutkových zjištění a uvedení právních závěrů. Žalobce též poukazuje na nepřehlednost a nesrozumitelnost odůvodnění napadeného rozhodnutí.

Žalobce dále namítá, že zajišťovací příkaz nemá náležitosti rozhodnutí podle § 102 a § 167 daňového řádu. Výroková část zajišťovacího příkazu neobsahuje lhůtu, ve které má být přepokládána daň zajištěna, tj. splatnost dle § 167 odst. 3 daňového řádu. Předmětný zajišťovací příkaz dále nestanoví dobu trvání zajištění.

Jestliže správní orgány dospěly k závěru, že žalobce věděl anebo měl vědět, že je zapojen do tzv. řetězcových obchodů zatížených podvodem na DPH, z odůvodnění správních rozhodnutí podle žalobce není zřejmé, z čeho tato skutečnost vyplývá.

Z odůvodnění správních rozhodnutí obou stupňů dále nelze dovodit, v čem správní orgány spatřují neobvyklost podmínek obchodování žalobce. Pokud žalobce nakupoval a následně prodával zboží za nízké ceny, nelze tuto skutečnost přičítat k jeho tíži a dovozovat z toho jeho vědomost o vadných obchodech. Z takového jednání, nelze dovozovat, že žalobce věděl o právních vadách předchozích obchodů, což potvrzuje i jeho spolupráce se solidním obchodním partnerem - společností Ion Aqua, a.s. Žalobce také poukazuje na závěry znaleckého posudku zpracovaného pro účely dražby zajištěného řepkové oleje. Pokud znalce určená obvyklá cena za litr oleje je nižší než cena, za kterou olej nakupoval žalobce, nelze dovodit, že žalobce měl nakupovat za neobvyklých obchodních podmínek. K prokázání výše obvyklých cen nakupovaného zboží navrhuje žalobce vypracování znaleckého posudku znalce ustanoveným soudem.

Podle žalobce nelze vědomost o účasti na nezákonném obchodu dovozovat ze skutečnosti, že žalobce obchodoval s malým počtem dodavatelů a jediným odběratelem, ani z toho, že s předmětnými obchody neměl historickou zkušenost. K používání mobilního telefonu v rámci komunikace v obchodním styku žalobce uvádí, že jej v podobě daru přijal od svého dodavatele a k telekomunikaci vždy využíval vlastní SIM kartu. Z přijetí tohoto daru nelze dovozovat, že žalobce věděl anebo musel vědět o právních vadách obchodů. Mobilní telefon neumožňoval kódovat hovory a mařit tak odposlechy.

Žalobce dále odkazuje na trestní řízení s dodavatelem zboží s tím, že správce daně mohl využít i trestního spisu. Žalobce proto navrhuje, aby soud připojil ke svému spisu i spis Policie ČR, Krajského ředitelství policie Olomouckého kraje, č.j. KRPM-50303-851/TC-2014-140080, který podle žalobce obsahuje více informací a důkazů k otázce, zda žalobce věděl či mohl vědět, že se účastní tzv. karuselového obchodu.

Žalobce dále poukazuje na skutečnost, že příslušný správce daně doposud neprovedl žádné konkrétní a zásadní úkony směřující k vydání meritorního rozhodnutí o jeho daňové povinnosti.

Ohledně výše zajišťované částky žalobce namítá, že nemohl vědět, že nakupované zboží je součástí podvodu páchaného jeho předchozími vlastníky a nemohl tak ztratit nárok na odpočet DPH. Při stanovení (odhadu) výše zajišťované daně podle žalobce nelze vycházet pouze z rozsahu přijatých zdanitelných plnění; správní orgány měly při odhadu výše daňové povinnosti zohlednit skutečnost, že žalobce prodávané zboží také nakoupil při zachovaném nároku na odpočet DPH.

Z uvedených důvodů žalobce navrhuje, aby soud žalobou napadené rozhodnutí, stejně jako rozhodnutí prvostupňové, zrušil.

II. Shrnutí vyjádření žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření uvádí, že součástí výroku o zajištění daně je v souladu s § 167 odst. 3 daňového řádu určení lhůty k zajištění (lhůta splatnosti jistoty). Doba trvání zajištění poté vyplývá z § 168 odst. 4 a 5 daňového řádu; z daňového řádu nelze podle žalovaného dovodit, že by měla být součástí výroku. Dále žalovaný k předmětné námitce odkazuje na závěry rozsudku zdejšího soudu ze dne 17.9.2015, č.j. 62 Af 75/2014-230; stejně tak činí v případě námitky nečinnosti při postupu směřujícím k vydání meritorního rozhodnutí o daňové povinnosti žalobce.

Žalovaný zdůrazňuje, že zajišťovací příkaz je rozhodnutím prozatímní povahy, vydaným na základě odůvodněné obavy o vybrání daně v době její splatnosti a vymahatelnosti. Zařazení řepkového oleje mezi obchodní aktivity žalobce v říjnu roku 2013 bylo zcela neobvyklé, když historicky žalobce obchodoval s kovovým šrotem a hutním materiálem.

K tvrzení žalobce ohledně přijetí daru v podobě mobilního telefonu a jeho používání žalovaný odkazuje na vyhledávací část správního spisu.

K návrhu na provedení důkazu trestním spisem vedeným Policií ČR žalovaný uvádí, že závěr týkající se možné nedobytnosti daně v době její vymahatelnosti je dostatečně skutkově podložen a dokazování předmětným trestním spisem je tak podle žalovaného nadbytečné.

Žalovaný s ohledem na výše uvedené navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

III. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí žalovaného a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Žalobce předně namítal nepřezkoumatelnost správních rozhodnutí obou stupňů pro nedostatek skutkových důvodů, nicméně soud takovou vadu neshledal; stejně tak nemá odůvodnění rozhodnutí žalovaného a správce daně za nesrozumitelné.

Pokud jde o nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů, jedná se zejména o situace, kdy je rozhodnutí správního orgánu opřeno o skutkové důvody, které nemají dostatečnou oporu ve správním spise a kdy skutkový stav nebyl dostatečně zjištěn.

Vztaženo k nyní posuzované věci je podstatné, zda argumentace uvedená v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí ve spojení s odůvodněním zajišťovacího příkazu obsahuje nosné důvody svědčící o naplnění podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu, a v této souvislosti také to, zda tyto důvody mají oporu ve zjištěném skutkovém stavu, jak je zachycen ve správním spisu. Pokud by tomu tak nebylo, zajišťovací příkaz by nemohl v soudním přezkumu obstát.

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 stanovená, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Povaha tohoto typu rozhodnutí a zejména okolnost, v jaké fázi postupu správce daně ve smyslu daňového řádu dochází k jeho vydání, 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, které musí vyvážet ze zjištění specifických okolností týkajících se ekonomické činnosti daňového subjektu (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24.11.2009, č.j. 9 Afs 13/2008-90, č. 2001/2010 Sb. NSS).

Jak dále konstatoval Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 7.1.2016, č.j. 4 Afs 22/2015-104, č. 3368/2016 Sb. NSS: „*Předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou podle § 167 odst. 1 zákona č. 280/2009, daňového řádu, je odůvodněná obava, tj. přiměřená pravděpodobnost, (i) že*

daň bude v budoucnu stanovena a zároveň (ii) že v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi. Důvody vztahující se k oběma prvkům musí být uvedeny v odůvodnění zajišťovacího příkazu a podléhají soudnímu přezkumu. Jsou-li důvody nasvědčující pravděpodobnosti, že daň bude stanovena, „slabší“, lze zajišťovací příkaz přesto vydat, jsou-li zjištěny „silné“ důvody nasvědčující pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně (např. daňový subjekt se zbavuje majetku, ukončuje podnikatelskou činnost...)“.

Naplnění důvodné obavy je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Pokud jde o dostatečné odůvodnění obavy správce daně ohledně možné budoucí nedobytnosti daně, tak tato obava nemusí vyvěrat jen z historie daňového subjektu (např. z opakovaného neplnění daňových povinností v zákonem stanovených lhůtách), nýbrž může vyplývat z jeho aktuální ekonomické situace, stavu majetku či způsobu hospodaření, a to ve spojení s dalšími okolnostmi, které správce daně zjistí analytickou vyhledávací činností, z nichž lze logicky dovozovat, že mohou negativně ovlivnit budoucí výběr daně (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č.j. 1 As 27/2014-31, č. 3049/2014 Sb. NSS).

Znamená to, že rozhodnutí o zajištění daně může být vydáno jen tehdy, existují-li tyto důvodné obavy. Zdrojem důvodných obav správce daně mohou být ve spojení s ekonomickou situací daňového subjektu i takové okolnosti, které správce daně zjistí vlastní analytickou vyhledávací činností a které mohou nasvědčovat tomu, že daňový subjekt realizuje obchodních transakce v rámci řetězce transakcí zatížených podvodem na DPH či transakcí realizovaných v rozporu se zásadou zákazu zneužití práva. Jedná se o obchodní transakce, u nichž *„pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet...“* (rozsudek Soudního dvora ze dne 6.7.2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 *Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL*, Recueil, s. I-06161), a transakce, u nichž získání daňového zvýhodnění nemusí být jediným, ale musí být hlavním účelem provedené transakce (rozsudek Soudního dvora ze dne 21.2.2008, *Part Service*, C-425/06, Recueil, s. I-00897, či rozsudek Soudního dvora ze dne 17.7.1997, *Leur-Bloem*, C-28/95, Recueil, s. I-4161). Zajišťovací příkaz přitom může být v případě šetření řetězce transakcí zatížených možným podvodem prostředkem přiměřeným, sledujícím legitimní cíl.

S ohledem na to, že v nyní posuzované věci se nejedná o meritorní rozhodnutí správce daně týkající se daňové povinnosti žalobce, se soud věcně nezabýval námitkami, které zpochybňují závěr, že došlo v případě předmětných transakcí s řepkovým olejem ke zneužití práva, a že o tom žalobce v intencích výše citované judikatury Soudního dvora skutečně věděl nebo vědět měl. Konečné vyhodnocení transakcí žalobce jako transakcí představujících zneužití práva, a tedy neuznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, je výstupem procesu nalézacího, v jehož rámci správce daně postupně shromažďuje a vyhodnocuje důkazní prostředky v souladu s § 92 daňového řádu a se svými závěry seznámí daňový subjekt; nicméně již

v průběhu shromažďování důkazních prostředků může vyvstat důvodná obava z nedobytnosti daně, která správce daně opravňuje přikročit k aplikaci zajišťovacího institutu. Předmětem řízení v nyní posuzované věci je tedy pouze to, zda byly naplněny zákonem stanovené předpoklady (existence důvodné obavy) pro zajištění daně.

V této souvislosti je též legitimním požadavkem zajistit, aby některé údaje týkající se probíhajícího šetření řetězce transakcí nebyly žalobci zpřístupněny, a proto v rámci odůvodnění zajišťovacího příkazu ob stojí do určité míry odkaz na vyhledávací část daňového spisu, jehož zavedení je realizací zákazu zmaření nebo ohrožení cíle správy daní (§ 65 daňového řádu). Právní úprava obsažená v daňovém řádu (§ 66 a násl. daňového řádu) v zásadě vylučuje možnost daňového subjektu nahlížet (v této fázi řízení) do vyhledávací části spisu, a to právě z důvodů, že by mohlo dojít ke zmaření či ohrožení cíle správy daní. *„Z tohoto důvodu je daňovému subjektu zákonem přiznáno právo nahlížet pouze do soupisu písemností vedených ve vyhledávací části spisu, aniž by z nich vyplýval jejich konkrétní obsah (§ 66 odst. 2 daňového řádu). Stejně podmínky mlčenlivosti je povinen zajistit i orgán veřejné moci (v tomto případě krajský soud), kterému je část spisu zapůjčena...“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22.8.2013, č.j. 1 Afs 21/2013-66). Pokud jde o vyhledávací část spisu, soud v této fázi řízení, kdy se s ní daňový subjekt nemůže seznámit, „supluje“ jeho procesní aktivitu, a to z hlediska relevance skutkových podkladů ve vztahu k odůvodnění zajišťovacího příkazu správce daně (rozsudek zdejšího soudu ze dne 17.9.2015, č.j. 62 Af 75/2014-230, č. 3335/2016 NSS). To však neznamená, že klíčové okolnosti, a to zvláště ty, které se týkají samotného daňového subjektu, zejména jeho ekonomické situace, které tedy není třeba z jakýchkoli legitimních důvodů daňovému subjektu „utajovat“, nemusí být v odůvodnění zajišťovacího příkazu specifikovány a správcem daně přezkoumatelným způsobem vyhodnoceny.

Pokud jde o nosné skutkové důvody zajišťovacího příkazu, ty vychází zejména z poznatků ohledně fungování řetězce napojeného na společnost Hierron, SE (*nyní společnost Hierron SE "v likvidaci"*), a dříve na Fresmat Group s.r.o. a T. M., s nimiž žalobce obchodoval. Činnost žalobce přitom spočívá v tom, že nakupuje a obratem prodává zboží s nízkou obchodní přírážkou. Předmětem podnikání žalobce je dle údajů na jeho internetových stránkách prodej hutního materiálu a nákup oceli a ocelových výrobků, dle obchodního rejstříku výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách č. 1 až 3 živnostenského zákona. V předchozích zdaňovacích obdobích (květen až září 2013 a částečně říjen 2013) se žalobce zabýval výhradně prodejem hutního materiálu. Od října 2013 do července 2014 pak prodával zejména řepkový olej (surový rostlinný olej). Od března 2014 jej nakupoval výhradně od společnosti Hierron, SE. Pokud jde o daňová přiznání k DPH za leden až květen 2014, ty mají v součtu plnění částku 263 208 933 Kč. Správce daně vyhodnotil zařazení řepkového oleje mezi obchodní aktivity žalobce jako zcela neobvyklý krok, neboť žalobce historicky obchodoval s kovovým šrotem a po zavedení režimu přenesené daňové povinnosti počal obchodovat výhradně s hutním materiálem. Správce daně zjistil, že žalobce sjednával své obchody (jak s hutním materiálem, tak s řepkovým olejem) s toutéž osobou, od níž zaměstnanec

žalobce obdržel mobilní telefon s předplacenou SIM kartou a která obchodně jedná i za další články řetězce, ač v nich formálně nefiguruje.

Jak soud ověřil z vyhledávací části spisu, jejíž součástí jsou i části spisu vedeného Policií ČR, rekapitulované skutečnosti shrnuté v odůvodnění správních rozhodnutí obou stupňů s obsahem vyhledávací části správního spisu korespondují. Pokud jde v této souvislosti o otázky daru mobilního telefonu či pronájem skladovacích prostor u společnosti IonAqua a.s., ty nebyly zcela zásadní, pokud jde o skutkové důvody zajišťovacího příkazu; takto zjednodušeně ani není odůvodnění zajišťovacího příkazu a rozhodnutí žalovaného koncipováno.

Pokud jde o majetkovou situaci žalobce, správce daně zjistil, že jediným majetkem žalobce, kromě řepkového oleje postiženého daňovou exekucí, je dle databáze evidence vozidel motorové vozidlo značky AUDI Q5 8R, jehož hodnota však zdaleka nemůže dosahovat očekávané výše daňové povinnosti za zdaňovací období květen 2014; dalším známým majetkem jsou zůstatky na zrušených účtech žalobce, avšak v zanedbatelné výši.

Soud proto uzavírá, že správce daně dospěl ke správnému závěru, že žalobce disponoval finančními prostředky, jejichž výše není adekvátní jeho majetkovým poměrům, a že tyto finanční prostředky souvisí se zdanitelnými plněními zasaženými možným podvodem na DPH, a proto byl oprávněn přistoupit k realizaci opatření, spočívajícího v zajištění daně. Závěr žalovaného, resp. správce daně, že existuje obava, že dosud nestanovená daň (daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen roku 2014) bude v době její vymahatelnosti nedobytná anebo že bude v této době vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, je dostatečně skutkově podložen.

V této souvislosti není důvodná ani námitka libovůle a překročení „správního uvážení“ správce daně; ostatně, jak vyplývá z výše uvedeného, přikročení k realizaci zajišťovacího příkazu není a ani nemůže být předmětem správního uvážení, nýbrž otázkou aplikace pojmu „důvodná obava“ na zjištěný skutkový stav. Výsledkem pak musí být nutně takový závěr správce daně, který nemá alternativu. Znamená to tedy, že existují-li důvodné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu, je správce daně povinen k vydání zajišťovacího příkazu přistoupit.

Pokud jde o námitku žalobce, že správce daně neprovedl žádné konkrétní a zásadní úkony směřující k vyměření daně, tak ze správního spisu nevyplývá, že by mezi účastníky řízení bylo sporu co do otázky, zda příslušné daňové řízení probíhá, resp. zda vůbec bylo zahájeno (viz strana 2 zajišťovacího příkazu – „...v současné době probíhá u daňového subjektu daňová kontrola ... za zdaňovací období... leden až červenec 2014...“, a strana 4 napadeného rozhodnutí – „...je tato námitka odvolatele, která souvisí s následným dokazováním správce daně, které bude prováděno v rámci nalézacího řízení při stanovení daně z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2014, nepřípustná...nalézací řízení dosud není ukončeno a nebylo rozhodnuto o výši daňové povinnosti...tímto postupem však odvolatel nutí odvolací orgán vyjadřovat se k probíhajícímu dokazování, čímž de facto nutí odvolací orgán přezkoumávat postupy nalézacího (vyměřovacího) řízení v okamžiku, kdy není ukončeno...“).

V této souvislosti soud pouze poznamenává, že pro delší trvání daňové kontroly mohou být s ohledem na předmět kontroly, kterým je šetření řetězce transakcí zasažených možným podvodem na DPH, legitimní důvody, nicméně k ochraně před nečinností správce daně v průběhu daňové kontroly náleží žalobci, s ohledem na zásadu dispoziční, jiné prostředky ochrany ve smyslu s.ř.s. (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5.2.2015, č.j. 9 Afs 279/2014-29, č. 3199/2015 Sb. NSS).

Namítá-li dále žalobce nezákonnost zajišťovacího příkazu z důvodu nedostatků výroku zajišťovacího příkazu, zdejší soud se s argumentací žalobce ohledně povinnosti ve výroku zajišťovacího příkazu stanovit lhůtu, po kterou má zajištění trvat, neztotožňuje. Trvání zajištění a zánik účinnosti zajišťovacího příkazu se váže na skutečnosti predikované daňovým řádem. Podle § 168 daňového řádu pominou-li před stanovením daně nebo přede dnem její splatnosti důvody, pro které bylo zajištění daně uplatněno, správce daně bezodkladně rozhodne o ukončení účinnosti zajišťovacího příkazu. Zjistí-li správce daně před stanovením daně nebo před dnem její splatnosti důvody pro snížení původní výše zajištění, rozhodne o změně zajištěné částky a současně ukončí v rozsahu změny účinnost příkazu původního (odst. 3 citovaného ustanovení), dále dojde-li ke stanovení daně, která nebyla v době vydání zajišťovacího příkazu stanovena, je tato daň splatná ke dni jejího stanovení a tímto dnem zaniká účinnost zajišťovacího příkazu (odst. 4 citovaného ustanovení), a konečně uplynul-li den splatnosti u daně, u které byl zajišťovací příkaz vydán z důvodu, že dosud neuplynul den její splatnosti, zaniká tímto dnem účinnost zajišťovacího příkazu a zajištěná částka se převede na úhradu této daně (odst. 5 citovaného ustanovení). Jak ostatně konstatoval rozšířený senát ve výše citovaném rozsudku ze dne 24.11.2009, č.j. 9 Afs 13/2008-90, „...ze zákona ani přímo nevyplývá, jakou dobou je omezena platnost zajišťovacího příkazu. Výjimkou je pouze případ ..., pokud odvolací orgán do třiceti dnů nerozhodne o odvolání proti jeho vydání ... zajišťovací příkaz také pozbývá platnosti okamžikem splatnosti daně, kterou má zajišťovat ... Dále lze pouze dovozovat, že zajišťovací příkaz může jinak pozbyt platnosti uplynutím lhůty podle § 47 d. ř. určené ke stanovení daňové povinnosti...“.

Namítal-li žalobce, že zajišťovací příkaz ve výrokové části nevymezuje žádnou dobu splatnosti, tak ani tato námitka není důvodná.

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.

V daném případě ve výroku zajišťovacího příkazu správce daně žalobci „ukládá, aby do 3 pracovních dnů po oznámení tohoto zajišťovacího příkazu zajistil úhradu daně, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty na níže uvedený depozitní účet správce daně, a to ve výši uvedené v následujícím rozpisu...“. Takto koncipovaná část výroku je dostatečně určitá a odpovídá dikci § 167 odst. 3 daňového řádu.

Namítal-li dále žalobce, že odhad výše zajištěné daňové povinnosti je nesprávný, pak soud odkazuje na § 167 odst. 4 daňového řádu, podle kterého 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.

Z odůvodnění zajišťovacího příkazu vyplynulo, že jako pomůcku správce daně použil výši daně z přijatých plnění deklarovaných od dodavatele žalobce, společnosti Hierron SE (*nyní společnost Hierron SE "v likvidaci"*), v částce 64 835 833 Kč, představující základ daně. Jak uvádí správce daně v zajišťovacím příkazu (str. 5 zajišťovacího příkazu), k ověření těchto plnění měl k dispozici evidenci pro účely daně z přidané hodnoty za květen 2014, daňové doklady, faktury přijaté od dodavatele a doklady o úhradách plnění (bankovní výpisy z účtu). Z předmětné úplaty, kterou žalobce podle předpokladu správce daně přijal za uskutečněná zdanitelná plnění podléhající základní sazbě DPH, by vznikla žalobci jako daňovému subjektu daňová povinnost k DPH ve výši 13 615 525 Kč. Takto stanovený odhad daňové povinnosti považuje soud za zcela logický, neboť správce daně vyšel z úhrady za poskytnutí zdanitelného plnění a z něho vypočítal částku odpovídající DPH; otázka zachování nároku odpočtu DPH pak bude právě předmětem řízení *in merito*.

Pokud jde o návrhy na dokazování nad rámec obsahu správního spisu, konkrétně výsledkem svědka Ing. S. (obchodního ředitele žalobce, který sjednával obchody), mimořádnou účetní závěrkou, rozhodnutím Finančního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 19.11.2014, č.j. 1501133/14/2801-80541-607209, o určení obvyklé ceny obchodovaného zboží, jakož i znaleckým posudkem o výši obvyklých cen veškerého zboží nakupovaného žalobcem v předmětném zdaňovacím období, který by měl být vypracován znalcem ustanoveným soudem, tak tyto důkazní návrhy podle žalobce směřují k prokázání, zda věděl nebo musel vědět, že se účastní obchodu zasaženého podvodem na DPH a zda obchodoval za nápadně nevýhodných podmínek. Ve vztahu k důvodům vydání zajišťovacího příkazu jsou však tyto otázky irelevantní a mohou souviset až se stanovením daňové povinnosti. Soud neshledal důvod ani pro to, aby si za účelem posouzení zákonnosti zajišťovacího příkazu a rozhodnutí žalovaného vyžádal trestní spis žalobcem specifikovaný; ostatně části předmětného trestního spisu jsou již obsaženy ve vyhledávací části správního spisu. Závěr o splnění zákonných podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu v případě žalobce je dostatečně odůvodněn a splnění zákonných podmínek je doloženo konkrétními skutečnostmi.

Zdejší soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by mohla mít za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti. Proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

IV. Náklady řízení

O nákladech účastníků řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšným byl žalovaný, tomu však podle obsahu soudního spisu nevznikly v řízení o žalobě žádné

náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti. Proto soud rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

P o u č e n í :

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

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

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

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

V Brně dne 26. července 2017

Za správnost vyhotovení:
Romana Lipovská

David Raus, v.r.
předseda senátu