



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudkyň Mgr. Kateřiny Bednařikové a JUDr. Věry Balejové v právní věci žalobce **PROMOTOR – TECH s.r.o.**, se sídlem Dačice IV, Pantočkova 90, zastoupeného Ing. Igorem Pantůčkem, daňovým poradcem se sídlem v Brně, Řípská 11d, Brno 27, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství v Brně**, Masarykova 427/31, o žalobě žalobce proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 6. 2016, č.j. 26248/16/5100-41455-711218, **t a k t o :**

Žaloba se z a m í t á.

Žalovanému se náhrada nákladů řízení n e p ř i z n á v á .

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci.

(1) Žalobou doručenou Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) dne 16. 8. 2016 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 10.6.2016 č.j. 26248/16/5100-41455-711218, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj, územní pracoviště v Jindřichově Hradci ze dne 19.4.2016 č.j. 809350/16/2205-00540-306590 – zajišťovacímu příkazu, kterým bylo žalobci uloženo do tří pracovních dnů od oznámení zajišťovacího příkazu zajistit úhradu daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2014

do 31. 12. 2014, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty na depozitní účet správce daně v celkové výši 1.722.350 Kč. Toto rozhodnutí bylo zároveň žalobou napadeným rozhodnutím potvrzeno.

(2) Žalobce v žalobě tvrdil, že byl na svých právech zkrácen vydaným rozhodnutím. Popsal skutkový stav, na základě kterého byly prováděny daňové a účetní operace a shrnul, že pořizoval služby od osob neusazených v tuzemsku jako subdodávky svých vlastních dodávek služeb do jiného členského státu EU. Daňová kontrola u daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2014 byla zahájena 6. 1. 2016 a navazovala na již provedenou daňovou kontrolu daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2012 a 2013.

(3) Stěžejní otázkou je, zda byly dány důvody pro vydání zajišťovacího příkazu k zajištění úhrady příslušné daně. K tomu žalobce odkazoval na judikaturu Nejvyššího správního soudu, z níž citoval a připomněl, že z těchto rozhodnutí vyplývá, že musí být dána odůvodněná obava, že daň dosud nestanovená, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi (rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 24. 11. 2009 č.j. 9 Afs 13/2008-90, ze dne 11. 6. 2015 č.j. 10 Afs 18/2015-48, ze dne 25. 8. 2015 č.j. 6 Afs 108/2015-35 a ze dne 6. 1. 2016 č.j. 4 Afs 22/2015-104.

(4) Podle žalobce není naplněna ani jedna podmínka, která zakládá odůvodněnou obavu správce daně. Žalobce je právnickou osobou zapsanou 19. 3. 1998 do obchodního rejstříku. Po celou dobu své existence plnil své daňové povinnosti i v okamžiku, kdy byly vydány dodatečné platební výměry na daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2012 a 2013 a neprováděl žádné finanční operace, aby se vyhnul povinnosti vyměřenou daň uhradit. K argumentu žalovaného, že dochází k utlumování ekonomické činnosti, žalobce uvedl, že správci daně je známa podnikatelská činnost žalobce, kdy jedná se o poskytování služeb spočívajících v zajištění výzkumu prostřednictvím třetích osob a jde tudíž o vysoce specializovanou činnost převážně v oblasti strojírenství, která je vykonávána dle požadavků zákazníků nárazově. Nezřídka je financování zajištěno prostřednictvím grantů, dotací či obdobných příspěvků. Je tudíž logické, že jsou situace, kdy žalobce nevykonává ekonomickou činnost, neboť v daném okamžiku není po jeho službách poptávka. To nemá za následek utlumování jeho ekonomické činnosti. Žalobce zdůrazňuje k nedostatku finančních prostředků, kterým žalovaný argumentoval, že vůči správci daně nemá daňový závazek ani se úhradě daňových povinností nevyhýbal.

(5) Žalobce proto nesouhlasí se závěrem žalovaného, že existuje odůvodněná obava o budoucí nedobytnosti daně v době její vymahatelnosti. S odkazem na citovanou judikaturu žalobce zastává názor, že rozhodnutí vydané podle § 167 daňového řádu musí mimo jiné obsahovat jasné a konkrétní stanovisko správce daně, kterým odůvodní pravděpodobnost budoucího stanovení daně. Toto stanovisko žalobce, jak v prvoinstančním rozhodnutí, tak i v žalobou napadeném rozhodnutí, zcela postrádá a z toho vyplývá, že se daňové orgány jednoznačně nevypořádaly s touto podmínkou zakládající možnost vydat rozhodnutí o zajištění daně. Žalovaný ani nesplnil povinnost vypořádat se s námitkami žalobce, kterými vyvracel dosud nestanovenou daňovou povinnost. Žalovaný se tudíž meritorně nevyjádřil k dosud nestanovené dani, a tudíž se nevypořádal s námitkami žalobce uvedenými v odvolání proti zajišťovacímu příkazu a učinil své rozhodnutí nepřezkoumatelným, tak jak je konstatováno v rozsudku NSS 4 Afs 22/2015. Proto žalobce z důvodu nepřezkoumatelnosti rozhodnutí jakož i s ohledem na nesprávně a nedostatečně provedené dokazování, které žalovaný ponechal bez povšimnutí a zároveň překročil zákonem stanovené meze

správního uvážení, navrhl, aby soud napadené rozhodnutí jakož i rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 19. 4. 2016 - zajišťovací příkaz v celém rozsahu zrušil a věc vrátil žalovanému správnímu orgánu k dalšímu řízení.

II. Stručné shrnutí vyjádření žalovaného správního orgánu.

(6) Žalovaný správní orgán navrhl zamítnutí žaloby. Souhlasil s rozhodnutím ve věci bez nařízeného jednání.

(7) Žalovaný setrval na svém právním názoru, který uvedl v žalobou napadeném rozhodnutí a odkázal na jeho odůvodnění. Připomněl, že zajišťovací příkaz je z hlediska dokazování specifickým případem, v němž správce daně dokazování neprovádí a vychází pouze ze skutečností, které jsou mu v daný okamžik známe a které zakládají podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu, tak jak stanoví § 167 odst. 1 daňového řádu. Zajišťovací příkaz je procesním rozhodnutím předběžné povahy. Slouží jako prozatímní prostředek k zajištění účelu správy daní a bývá často založen na ryze hypotetické úvaze správce daně vyslovující obavu z nedobytnosti dosud nestanovené daně. Zákonnými podmínkami pro vydání zajišťovacího příkazu jsou podle § 167 odst. 1 daňového řádu existence nesplacené nebo nestanovené daně a existence odůvodněné obavy že předmětná dosud nesplacená nebo nestanovená daň bude v době své vymahatelnosti nedobytná, nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi.

(8) Odůvodněnou obavu správce daně ve smyslu § 167 daňového řádu vyvolala zejména skutečnost, že na bankovním účtu daňového subjektu v roce 2016 neprobíhaly téměř žádné transakce a k 29. 3. 2016 byly bankovní účty uzavřeny. Žalobce prokazatelně utlumuje svoji ekonomickou činnost, v účetním období roku 2015 nevykázal žádné tržby za prodej zboží ani žádné výkony. Dále správce daně zjistil nedostatek majetku žalobce vyplývající z provedené majetkové analýzy, neboť podle výpisu z katastru nemovitostí žalobce nevlastní žádnou nemovitou věc, nevlastní žádná motorová vozidla a peněžní prostředky se na účtech žalobce nekumulují, ale naopak došlo k uzavření těchto účtů. Jedinými finančními prostředky jsou zálohy na dani z příjmu právnických osob v celkové výši 181.200 Kč zaplacené v roce 2015, neboť žalobce má v daňovém přiznání uvedenu nulovou výši daně. Z toho důvodu požádal o vrácení přeplatky na dani, který vznikl z titulu zaplacených záloh.

(9) Pokud žalobce dokazoval na bod 45 rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 22/2015, pak žalovaný nepostupoval v rozporu s tímto právním názorem. V rámci daňové kontroly za zdaňovací období roku 2014 došel správce daně k závěru, že žalobci bude doměřena daň z příjmu právnických osob ve výši 1.722.350 Kč. K tomuto závěru správce daně dospěl poté, kdy žalobce neprokázal faktické poskytnutí služby společností PROMOTORY SOLUTIONS LLC, za kterou zaplatil částku 330.530 EUR, tj. 9.064.785,25 Kč a současně správce daně v této souvislosti předpokládal, že tato částka bude vyloučena ze základu daně, neboť se s tímto výstupem jmenované společnosti s názvem „Analýza nameraných životnostních parametrů reálných ložisk a zhodnotenie výsledku“ nejedná o daňově uznatelný výdaj a v důsledku toho dojde k doměření daně v částce 1.722.350 Kč, což je taktéž částka, která byla zajištěna. Správce daně tudíž nevydal zajišťovací příkaz pro případ určité právní hypotézy, nýbrž na základě komplexních a navazujících zjištění.

(10) Žalovaný odmítl námitku nepřezkoumatelnosti, jak zajišťovacího příkazu, tak žalobou napadeného rozhodnutí. Trvá na názoru, že obě rozhodnutí byla řádně odůvodněna a vydána na základě podmínek, které stanoví § 167 odst. 1 daňového řádu.

Požadovaná přiměřená pravděpodobnost budoucího stanovení daně byla v těchto rozhodnutích jednoznačně vyjádřena a žalovaný dále odkázal na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové pod č.j. 52 Af 40/2014 – 90 ze dne 17. 12. 2014, kde je uvedeno, že se v souvislosti s vydáním zajišťovacímu příkazu jedná o předstižné řízení, které je postaveno na odůvodněných, avšak hypotetických tvrzeních správce daně.

III. Obsah správních spisů.

(11) Ze správního spisu, který si soud vyžádal, vyplynuly pro věc následující rozhodné skutečnosti.

(12) Z obchodního rejstříku vyplývá, že žalobce byl zapsán pod názvem PROMOTOR – TECH, s.r.o. dne 20. 2. 2012 a jako jediný společník byla zapsána společnost PROMOTORY SOLUTIONS LLC, Charlestown, Marin Street, P. O. Box 556, Svatý Kryštof a Nevis, registrační číslo L 13575 (dále jako PROMOTORY SOLUTIONS LLV). Jako nový předmět podnikání byly zapsány výroba a obchod a služby neuvedené v přílohách 1 - 3 živnostenského zákona. Jediným jednatelem žalobce je pan M.H., který byl do obchodního rejstříku zapsán dne 19. 12. 2014 a základní kapitál společnosti činí 200.000 Kč, který byl v plné výši splacen.

(13) Žalobce podal daňové přiznání k dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2014 dne 30. 6. 2015, kde vykázal daň ve výši 246.810 Kč. Daň nebyla žalobci vyměřena a dne 30. 7. 2015 mu byla zaslána výzva k odstranění pochybností. Následným protokolem ze dne 6. 1. 2016 byl postup k odstranění pochybností ukončen a byla zahájena kontrola daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2014. V průběhu daňové kontroly vznikly správci daně pochybnosti ohledně nákladu ve výši 9.064.785,25 Kč v souvislosti se službami poskytnutými obchodní společností PROMOTORY SOLUTIONS LLC, zda byly realizovány tak, jak žalobce tvrdil. Žalobce totiž k tomuto výdaji předložil dokument s názvem *Analysis and results appraisal of measured parameters affecting life time of rolling bearings*. Dokument obsahuje 22 stran, kdy na straně 1 je text a schematický obrázek, na straně 2-21 je 40 grafů a na straně 22 jsou dvě tabulky (vše v anglickém jazyce).

(14) V průběhu daňové kontroly žalobce předložil smlouvu o dílo ze dne 21. 6. 2012, kterou uzavřel jako dodavatel se společností IMET-AKE, s.r.o., DIČ: SK 2020297048 jako odběratelem, kdy předmětem smlouvy byl *průmyslový výzkum nových postupů pro stanovení parametrů valivých ložisek*, a to konkrétně část 4: *kritický výzkum metodiky výpočtu životnosti ložisek, laboratorní výzkum životnosti ložisek*. Cena za poskytnuté služby byla sjednána na částku 380.230 EUR. V nabídce, na jejímž základě získal žalobce zakázku, byla uvedena pouze Žilinská univerzita v Žilině (pronájem strojního vybavení v seznamu osob, jejichž prostřednictvím bude zajištěno plnění zakázky, byli uvedeni Ing. M.M., Doc. Ing. E.K. Ph.D. a Doc. Ing. S.H. Ph.D. Obchodní společnost PROMOTORY SOLUTIONS, LLC jako možný subdodavatel uvedena nebyla. Podle žalobce však měla na projektu výzkumu a vývoje valivých ložisek podíl přesahující 86 % celkové hodnoty. Žilinská univerzita v Žilině vystavila k poskytnutému pronájmu strojního vybavení doklad č. 3140001530, jehož součástí je písemnost označená jako Skúšobné laboratorium KKCS, kdy předložený dokument obsahuje 20 stran s 40 grafy. Strany dokumentu jsou opatřeny logem Katedra konštruovania a částí strojov a jsou ve slovenském jazyce. Grafy jsou zcela totožné s grafy uvedenými na straně 2-21 dokumentu s názvem *Analysis and results appraisal of measured parameters affecting life time of rolling bearings*.

(15) Správce daně zjišťoval i majetkové poměry žalobce, kdy vycházel z podaného daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob a z účetních výkazů za zdaňovací období roku 2015. Aktiva žalobce k 31. 12. 2015 činila 2.786.000 Kč, suma se skládala z krátkodobých pohledávek ve výši 2.738.000 Kč a krátkodobého finančního majetku ve výši 47.000 Kč. Hmotný ani nehmotný majetek nebyl. Pasiva k 31. 12. 2015 činila 2.786.000 Kč. Hodnota pasiv se skládala z vlastního kapitálu ve výši 1.732.000 Kč základního kapitálu ve výši 200.000 Kč a krátkodobých závazků ve výši 1.054.000 Kč. Výsledkem hospodaření za běžné účetní období byla ztráta ve výši 57.000 Kč. Správce daně zjistil, že na bankovní účty žalobce přicházely v roce 2015 a v prvních měsících roku 2016 minimální finanční prostředky a k 29. 3. 2016 byly bankovní účty žalobce uzavřeny a peněžní zůstatky na těchto bankovních účtech byly převedeny na bankovní účet třetí osoby. Z údajů z katastru nemovitostí bylo zjištěno, že žalobce není evidován jako vlastník nemovité věci, z živnostenského rejstříku bylo zjištěno, že žalobce nemá registrovanou žádnou provozovnu kromě svého sídla a nevlastní žádné motorové vozidlo.

(16) Finanční úřad pro Jihočeský kraj, územní pracoviště Jindřichův Hradec vydal dne 19. 4. 2016 pod č.j. 809350/16/2205-00540-306950 zajišťovací příkaz podle § 167 daňového řádu na částku 1.722.350 Kč. O odvolání proti zajišťovacímu příkazu rozhodl žalovaný správní orgán žalobou napadeným rozhodnutím, které je specifikováno pod bodem 1 tohoto rozsudku.

IV. Právní názor soudu

(17) Krajský soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí podle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen s.ř.s.), v mezích daných žalobními body a dospěl k závěru, že žaloba důvodná nebyla.

(18) V předmětné záležitosti žalobce označil jako zásadní otázku, zda byly dány důvody pro vydání zajišťovacího příkazu k zajištění úhrady příslušné daně, neboť podle jeho názoru nebyl zajišťovací příkaz vydán v souladu s § 167 odst. 1 daňového řádu. Podle žalobce nebyla naplněna ani jediná podmínka, která zakládá odůvodněnou obavu správce daně. Žalovaný se navíc meritorně nevyjádřil k dosud nestanovené dani. Nevypořádal se s odvolacími námitkami žalobce proti zajišťovacímu příkazu a jeho rozhodnutí je tudíž nepřezkoumatelné. V řízení došlo k vadám v podobě nesprávného a nedostatečně provedeného dokazování ze strany správního orgánu, které žalovaný ponechal zcela bez povšimnutí. Zároveň žalovaný překročil zákonem stanovené meze správního uvážení, neboť činil závěry, aniž vzal v úvahu všechny okolnosti rozhodné pro vydání zajišťovacího příkazu.

(19) 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 té době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz.

(20) Soud se proto v dané záležitosti v první řadě zabýval otázkou, zda správní orgány postupovaly v souladu s citovaným ustanovením daňového řádu a řádně zdůvodnily, že je dána odůvodněná obava, že daň (v posuzované věci dosud nestanovená daň z příjmů právnických osob) bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo v této době bude vybrána se značnými obtížemi. Vycházel přitom i z četné judikatury Nejvyššího správního soudu. Výkladem § 167 odst. 1 se Nejvyšší správní soud kupříkladu zabýval v rozsudku sp. zn. 10Afs 18/2015, kde uvedl, že „při vydání zajišťovacího příkazu nebude namístě 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“. Současně lze odkázat i na rozsudek sp. zn. 1As 27/2014, a to z hlediska naplnění podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu, kdy naplnění odůvodněné obavy je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu.

(21) Nelze přehlédnout, že zajišťovací příkaz je legálním prostředkem stanoveným daňovým řádem, kterého může správce daně využít, pokud bude požadovat po daňovém subjektu složení určité finanční částky na předpokládanou daňovou povinnost v době, kdy zdaleka ještě není známá její přesná odůvodněná výše (například před ukončením daňové kontroly). Zákon přitom vychází z předpokladu, že u některých daňových subjektů může správci daně vzniknout obava, že se mu sice podaří daň vyměřit, ale k jejímu skutečnému zaplacení nikdy nedojde, a proto umožňuje správci daně vydat zajišťovací příkaz, který plní roli přednostní úhrady daňové povinnosti, a to nejen před dobou kdy by mělo dojít k její splatnosti, ale dokonce ještě předtím, než je její výše skutečně zjištěna a stanovena. Pokud totiž v průběhu daňové kontroly správce daně zjistí, že dojde k pravděpodobnému doměření daně, jejíž přesná částka dosud nebyla vyčíslená, protože daňová kontrola probíhá a nebyla ještě ukončená, je tedy pravděpodobné a existuje podložený reálný předpoklad k doměření daně při současné obavě, že daňový subjekt by po doměření daně nebyl schopen částku zaplatit, může správce daně vydat zajišťovací příkaz. Soud poukazuje na skutečnost, že zajišťovací příkaz není svou povahou definitivním rozhodnutím, neboť to, zda zajištěné prostředky zůstanou státu či nikoliv se rozhodne až na základě celkového výsledku daného řízení, například daňové kontroly. Pokud daňová kontrola dopadne pro poplatníka dobře, peníze mu budou vráceny, a proto je na zajišťovací příkaz třeba nahlížet jako jistou záruku, že daňový poplatník bude schopen svou daňovou povinnost uhradit a daň splní.

(22) Z toho co bylo řečeno lze shrnout, že po správci daně nelze požadovat, aby v rámci zajišťovacího příkazu postavil najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť pro takový postup je místo v řízení o stanovení (doměření) daně. To uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku sp. zn. 4Afs 22/2015. Současně však Nejvyšší správní soud v této souvislosti upozornil na to, že nelze od otázky existence dosud nestanovené daňové povinnosti zcela odhlédnout. Správce daně je povinen důvody, pro které je budoucí stanovení daně přiměřeně pravděpodobné, přezkoumatelným způsobem uvést v odůvodnění zajišťovacího příkazu a v odůvodnění rozhodnutí o odvolání řádně vypořádat námitky, kterými daňový subjekt tuto nestanovenou daňovou povinnost vyvrací. Správce daně tudíž může vydat zajišťovací příkaz na daň dosud nestanovenou pouze tehdy, existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že daň bude v budoucnu v určité výši stanovena a zároveň, že v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi. Tyto skutečnosti musí obsahovat odůvodnění rozhodnutí správních orgánů. Soud se s ohledem na námitku žalobce, že mu právě tyto důvody v rozhodnutí chybí, zabýval, v první řadě namítanou nepřezkoumatelností žalobou napadeného rozhodnutí.

(23) Soud proto v první řadě posuzoval, zda zajišťovací příkaz byl ve vztahu k požadavkům stanoveným v ustanovení § 167 daňového řádu řádně odůvodněn. Jinak řečeno zkoumal, zda zajišťovací příkaz obsahuje vyjádření odůvodněných obav, že úhrada dosud stanovené daně bude v době splatnosti vymahatelnosti nedobytná, nebo že bude v této době vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. V napadeném rozhodnutí žalovaný správní orgán

dovodil daňovou povinnost žalobce na základě hodnocení, že žalobce neprokázal faktické poskytnutí služby, jejíž úhrada byla fakturována společností PROMOTORY SOLUTIONS LLC. Žalovaný odmítl názor žalobce, že základním kamenem pro výpočet výše zajišťované daně z příjmu právnických osob bylo neuvedení společnosti PROMOTORY SOLUTIONS LLC jako potencionálního subdodavatele daňového subjektu. Ke konkrétnímu zjištění odkázal žalovaný správní orgán na odůvodnění zajišťovacího příkazu, v němž správce daně podrobně popsal svou úvahu o daňové neuznatelnosti konkrétního vynaloženého výdaje.

(24) Důvody, které správce daně a žalovaný v rozhodnutí specifikovali, vycházely ze zjištění, že žalobce neprokázal faktické poskytnutí služby, která byla fakturována společností PROMOTORY SOLUTIONS LLC, v důsledku čehož správce daně oprávněně předpokládal, že daňovým subjektem uplatněný daňový výdaj ve výši 9.064.785,25 Kč bude vyloučen ze základu daně. Pokud soud hodnotí v souladu s dosavadní judikaturou ucelený a logický okruh indicií ve vztahu k odůvodněné obavě týkající se možnosti budoucího stanovení daně, lze vyslovit, že důvody na kterých žalovaný staví pravděpodobnost budoucího stanovení daně, se jeví jako reálné. Takový závěr však může být vysloven teprve po ukončení zjišťování veškerých relevantních okolností, což má místo v doměřovacím řízení a nikoliv v souvislosti s vydáním zajišťovacího příkazu. Lze tedy uzavřít, že v rozhodnutí žalovaného (v zajišťovacím příkazu) jsou popsány objektivní skutečnosti, které dokládají předpoklad daňových orgánů, že daň bude v budoucnu v určité výši stanovena.

(25) Daňové orgány se dále zabývaly hodnocením další otázky, zda v době vymahatelnosti daně bude tato daň dobytná nebo zda její vybrání nebude spojeno se značnými obtížemi. I tyto skutečnosti musí být uvedeny v odůvodnění rozhodnutí správních orgánů. Na tomto místě lze připomenout i názor Nejvyššího správního soudu ve vztahu k případné nižší míře pravděpodobnosti ve vztahu k budoucímu stanovení daně, které lze do určité míry kompenzovat vysokou mírou odůvodněné obavy ve vztahu k budoucí vymožitelnosti této daně. Toto riziko daňové orgány v dané záležitosti shledaly a v rozhodnutí obou stupňů popsaly. K tomu lze odkázat na stranu 4 až 6 žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný správní orgán hodnotil závěr správce daně ohledně majetkových a nemajetkových poměrů žalobce za správný a vzbuzující dostatečnou míru pochybností o budoucí úhradě dosud nestanovené daně. Správce daně totiž zjistil, že žalobce utlumuje ekonomickou činnost, v roce 2015 nevykázal žádné tržby za prodej zboží ani žádné výkony. Na bankovních účtech daňového subjektu v roce 2016 neprobíhaly téměř žádné transakce a k 29. 3. 2016 byly bankovní účty uzavřeny. Peněžní zůstatky na bankovních účtech žalobce převedl na bankovní účet třetí osoby (manželky jednatele společnosti). Žalobce není evidován jako vlastník nemovitých věcí a ani nevlastní žádná motorová vozidla.

(26) Soud proto uzavřel, že námitka žalobce, že rozhodnutí je nepřezkoumatelné a došlo k vadám v podobě nesprávného a nedostatečně provedeného dokazování, je nedůvodná. Rozhodnutí je přezkoumatelné a srozumitelné a soud z úřední povinnosti žádné vady ohledně nesprávného a nedostatečného dokazování neshledal. Je třeba poznamenat, že tato námitka je žalobcem vznesena pouze v obecné poloze. V souvislosti s námitkou týkající se nesprávného vyhodnocení důvodů pro vydání zajišťovacího příkazu tak, jak jsou definovány v § 167 daňového řádu, soud uzavírá, že takovou vadu rozhodnutí neshledal. Z rozhodnutí je srozumitelné, jak byly hodnoceny zákonné předpoklady pro vydání zajišťovacího příkazu a v jakých konkrétních skutečnostech byly důvody pro vydání zajišťovacího příkazu shledány a zhodnoceny. Namítá-li žalobce, že žalovaný překročil zákonem stanovené meze správního uvážení, zejména v tom smyslu, že nebyly vzaty v potaz všechny okolnosti rozhodné pro vydání takového rozhodnutí, pak k tomu soud uvádí,

že i tato námitka je žalobcem vznesena pouze obecně a soudu nezbyvá než ji v tomto směru ze stejných důvodů hodnotit jako nedůvodnou. Soudu totiž nepřísluší vyhledávat za žalobce konkrétní důvody, pro které by mělo být rozhodnutí hodnoceno jako vadné, neboť je pouze v dispozici žalobce, aby ve lhůtě stanovené v § 72 odst. soudního řádu správního jednoznačně konkrétně a s uvedením patřičné argumentace vyjádřil své žalobní body. Pokud tak neučiní, soud nemůže za žalobce takové konkrétní výhrady vyhledávat. Takovým postupem by totiž zatížil své rozhodnutí vadou, pro kterou by jeho rozhodnutí nemohlo z hlediska požadavků stanovených v soudním řádu správním obstát.

(27) S ohledem na výše uvedené lze uzavřít, že v dané záležitosti jsou v zajišťovacím příkazu obsaženy konkrétní skutečnosti, pro které správce daně dospěl k závěru, že daň, která nebyla žalobci dosud dodatečně vyměřena, bude s ohledem na její výši a majetkové poměry žalobce v době její splatnosti a vymahatelnosti, buď nedobytná, nebo její úhrada bude spojena se značnými obtížemi. Údaje o stávajícím majetku byly v odůvodnění zajišťovacího příkazu specifikovány na základě žalobcem podaného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob a z účetních výkazů za zdaňovací období roku 2015. Dále správce daně ověřoval údaje z bankovních účtů, z katastru nemovitostí a živnostenského rejstříku zjistil, že žalobce nemá ve vlastnictví žádné motorové vozidlo ani nemovitý majetek. Je třeba připomenout, že v zajišťovacím příkazu nejde o stanovení vlastní daňové povinnosti, a tudíž nelze podrobně meritorně vyjádřit k dosud nestanovené dani. Výhrady proti hodnocení správce daně případně k výsledkům daňové kontroly nelze totiž vypořádat v řízení o vydání zajišťovacího příkazu, kde nejsou právně relevantní. Žalobce může takové výhrady uplatnit v rámci samotného odvolacího řízení proti meritornímu rozhodnutí ve věci. Soud proto neshledal namítané chybné posouzení skutkového stavu, neboť dokazování je prováděno v řízení vyměřovacím. Námitka nedostatečně provedení dokazování nemůže být uplatňována při vydání zajišťovacího příkazu, neboť hranice úplnosti dokazování ve vztahu k realitě a výši daňového doměrku nelze v tomto typu řízení určit. Takový požadavek by zcela zmařil cíl, kterým je právě zajištění daně v případě splnění podmínek stanovených v § 167 daňového řádu.

(28) Soud proto nepřisvědčil ani námitce žalobce, že nebyly dány podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu a že v tomto směru žalovaný překročil meze správního uvážení. Správní orgány nevybočily z mezí správního uvážení ani ze zásady přiměřenosti práva, kdy v konkrétním případě zajišťovací příkaz považovaly za jediný zákonný prostředek k dosažení cíle správy daní. Žalobcem uvedené odvolací námitky byly žalovaným správním orgánem srozumitelně a dostatečně vypořádány. Soud proto neshledal nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného. Zákonné podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu byly naplněny, byly doloženy konkrétními skutečnostmi a dostatečně odůvodněny.

V. Závěr, náklady řízení

(29) Soud proto uzavřel, že žalobcem uvedené žalobní námitky neshledal důvodné. Rozhodnutí žalovaného považuje za přezkoumatelné a vydané v souladu s právními předpisy. Žaloba byla proto podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnuta.

(30) Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 a 2 s.ř.s. a vychází ze skutečnosti, že úspěšnému žalovanému, že právo na náhradu nákladů řízení přiznáno nebylo, neboť nevynaložil žádné náklady nad rámec své běžné činnosti.

Poučení:

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

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

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

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

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

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 28. července 2017

předsedkyně senátu:
JUDr. Marie T r n k o v á v.r.

za správnost vyhotovení:
Zdeňka Soukupová