



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudkyň Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Hany Ptáčkové v právní věci žalobce: **B. r. o.**, IČ [REDACTED], se sídlem [REDACTED], zastoupen Mgr. Davidem Hejzlarem, advokátem se sídlem 1. máje, Liberec, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 8. 2015, č. j. 27703/15/5100-41453-711090,

t a k t o :

- I. **Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 8. 2015, č. j. 27703/15/5100-41453-711090, s e z a m í t á.**
- II. **Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

I. Žaloba

Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhal zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno celkem 22 zajišťovacích příkazů Finančního úřadu pro Liberecký kraj, Územní pracoviště v Jablonci nad Nisou (dále jen „správce daně“). Zajišťovacími příkazy vydanými podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) ve spojení s § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) správce daně žalobci uložil, aby okamžikem vydání těchto zajišťovacích příkazů zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců červen 2012 až prosinec 2013 a leden 2015, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty na depozitní účet správce daně v celkové výši 6 894 743,28 Kč. Dále správce daně zajišťovacími příkazy vydanými podle § 167 daňového řádu žalobci uložil, aby okamžikem oznámení těchto zajišťovacích příkazů zajistil úhradu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 a roku 2013, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty na depozitní účet správce daně, a to ve výši

2 121 160 Kč za zdaňovací období roku 2012 a 3 493 720 Kč za zdaňovací období roku 2013, celkem 5 614 880 Kč. V souhrnu tedy správce daně u žalobce zajistil daň z přidané hodnoty a daň z příjmů právnických osob v celkové výši 12 509 623, 28 Kč.

Žalobce v žalobě uvedl, že zajišťovací příkazy jsou nezákonné a mají likvidační charakter s ohledem na jejich celkový rozsah ve výši přesahující 12 500 000 Kč.

Žalobce je přesvědčen, že k vydání zajišťovacích příkazů přistoupil správce daně v počáteční fázi daňové kontroly, aniž by byla provedena podstatná část dokazování. V této fázi daňového řízení nelze dle žalobce dovodit výsledek daňové kontroly spočívající v doměření daně. Výši daně lze konstatovat až po provedeném dokazování a až následně vydat zajišťovací příkazy. Žalobce odkazoval na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 13. 8. 2015, č. j. 22 Af 8/2015 - 69, a namítal, že v daném případě se předpokládaný doměrek daně opírá pouze o pochybnosti v situaci, kdy ohledně těchto pochybností probíhá v rámci daňové kontroly rozsáhlé dokazování.

Žalobce dále tvrdil, že zajišťovací příkazy byly vydány v rozporu s § 167 daňového řádu. Nesouhlasil s tvrzením správce daně, že nemá dostatečný majetek k zajištění předpokládané daňové povinnosti s ohledem na poměr mezi pohledávkami a závazky žalobce a na výši jeho hospodářských výsledků, neboť správce daně tyto ekonomické ukazatele posoudil na základě nedostatečných podkladů. Při vydání zajišťovacích příkazů měl správce daně k dispozici pouze výsledek hospodaření žalobce za roky 2012 a 2013. Z daňového přiznání za rok 2014 však již vyplývají zcela jiné hospodářské výsledky, oproti roku 2013 se obrat zvýšil o 2,5 násobek. Správce daně tak učinil nesprávný závěr, že ekonomické ukazatele žalobce zakládají obavu ohledně budoucího výběru daně, což je dle žalobce v rozporu se skutkovým stavem. Příznivé hospodářské výsledky uvedené v daňovém přiznání za rok 2014 byly sice doloženy dodatečně, po vydání zajišťovacích příkazů, to však dle žalobce nic nemění na tom, že se jimi měl žalovaný v napadeném rozhodnutí zabývat a zohlednit je při přezkumu zajišťovacích příkazů. Žalobce opět zmiňoval rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 13. 8. 2015, č. j. 22 Af 8/2015 - 69.

Tvrzení správce daně o existenci důvodného předpokladu, že žalobce učiní opatření, aby ukončil ekonomickou činnost a vyvedl exekučně postižitelná aktiva mimo sféru vlivu správce daně, považoval žalobce za nepravdivou a nepodloženou spekulaci správce daně, která není ničím prokázána. V odůvodnění zajišťovacích příkazů není uvedeno, že by docházelo k převodu majetku žalobce na jiné subjekty. Žalobce funguje na trhu již od roku 2004 a jednatel společnosti se dlouhodobě zdržuje na území České republiky. Důvodné obavy z ukončení ekonomické činnosti tak dle žalobce neexistují a odůvodnění zajišťovacích příkazů je v tomto směru nedostatečné.

Další námitka směřovala proti tvrzení správce daně, že důvodnou obavu z nedobytnosti daně posiluje také hrazení plateb převážně v hotovosti. Hotovostní platby jsou dle žalobce plně v souladu se zákonem. Zjištění správce daně týkající se obchodu s rizikovými společnostmi žalobce považoval za zcela nedostatečnou a nepostačující k vydání zajišťovacích příkazů.

K nesplnění svých povinností vůči správci daně ve dvou případech v minulosti

a následnému vymožení těchto povinností exekucí žalobce uvedl, že tato skutečnost vypovídá spíše o tom, že ekonomická situace umožňovala žalobci, i když ve vynucené formě, dostát svým závazkům. Toto tvrzení dle žalobce tedy nemůže být jedním z důvodů pro vydání zajišťovacích příkazů podle § 167 daňového řádu.

Ze všech shora uvedených důvodů žalobce navrhoval zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.

II. Vyjádření žalovaného

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Zdůraznil, že v rámci zajišťovacího řízení není prováděno dokazování. Předmětem přezkumu v odvolacím řízení jsou pouze skutečnosti, které vedly správce daně k vydání zajišťovacích příkazů. Předmětem přezkumu nemohou být skutečnosti zjištěné po vydání zajišťovacích příkazů nebo až v rámci odvolacího řízení. Tyto skutečnosti mohou vést k uplatnění § 168 odst. 3 daňového řádu, tedy k ukončení účinnosti příkazů nebo ke snížení částky zajištění. Tento postup je vyhrazen pouze správci daně, nikoliv žalovanému. Správce daně se dle žalovaného řádně zabýval důvody, proč konkrétní společnosti považuje za rizikové. Bezhotovostní platby rizikovým společnostem pak dle žalovaného mohly vést k důvodné obavě správce daně o budoucí výběr předpokládané daně. Argumentace žalobce ohledně daňových exekucí, jako důkazů prokazujících dobrou ekonomickou situaci žalobce, je dle žalovaného nesmyslná a vypovídající spíše o tom, že žalobce neplní své povinnosti vůči správci daně řádně. Žalovaný proto navrhoval zamítnutí žaloby.

III. Replika žalobce

V replice k vyjádření žalovaného žalobce zopakoval, že příkazy byly vydány ve fázi, kdy dle žalobce nešlo zjistit předpokládanou výši daňové povinnosti. Odkazoval na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 11. 2013, č. j. 7 Afs 101/2013 - 26, kde se konstatuje, že zajišťovací příkaz je nejzazší a operativní prostředek správce daně. Odůvodněná obava, která je podmínkou stanovenou v zákoně pro vydání příkazu, nebyla dle žalobce v daném případě naplněna. V minulosti vedené daňové exekuce považoval žalobce spíše za nedorozumění.

IV. Duplika žalovaného

V doplnění vyjádření žalovaný konstatoval, že dne 22. 6. 2016 bylo zahájeno trestní stíhání žalobce a jeho jednatele A. K. N. a dalších osob obviněných ze spáchání zvlášť závažného zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle ustanovení § 240 odst. 1, odst. 2 písm. a), odst. 3 zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku. Žalovaný soudu předložil protokol o výsledku obviněného jednatele žalobce ze dne 23. 6. 2016 a výzvu k převzetí listin od Police ČR. Zdůraznil, že skutkový stav zjištěný správcem daně a žalovaným koresponduje se skutkovým stavem popsáním v usnesení o zahájení trestního stíhání.

V. Triplika žalobce

K dokumentaci Policie ČR předložené soudu žalovaným se žalobce vyjádřil tak, že okolnosti, které nastaly až po vydání zajišťovacích příkazů, nemohou nijak osvědčit nezákonný postup správce daně při jejich vydání.

VI. Skutečnosti vyplývající ze správního spisu

Správce daně vydal dne 9. 7. 2015 zajišťovací příkazy a uložil jimi, aby okamžikem jejich oznámení žalobce zajistil úhradu daně, která nebyla dosud stanovena, a to složením jistoty ve výši uvedené v jednotlivých zajišťovacích příkazech. Při stanovení výše zajišťované částky vycházel z daňových dokladů přijatých žalobcem od dodavatelů, účetního deníku a daňového tvrzení žalobce k dani z příjmů právnických osob a k dani z přidané hodnoty. U daně z přidané hodnoty měl správce daně za to, že žalobce neprokáže nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění od dodavatelů, které správce daně označil za rizikové. U daně z příjmů dospěl správce daně k závěru, že žalobce neprokáže faktické vynaložení daňově uznatelných nákladů, které žalobce u rizikových dodavatelů uplatnil. Rizikovost dodavatelů správce daně dovozoval např. z toho, že se jedná o společnosti zapsané na hromadných adresách nebo jednatel dodavatele má hlášený trvalý pobyt na ohlašovně městského úřadu, případně sídlo společníka je zapsané na hromadných adresách. Správcem daně bylo také zjištěno personální propojení mezi těmito obchodními společnostmi, případně mezi některou z těchto obchodních společností a žalobcem. Správce daně vyčíslil v zajišťovacích příkazech předpokládanou daňovou povinnost ve výši 26 494 043 Kč, která bude vyměřena v rámci kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 a 2013 a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2012 až leden 2015. Správce daně podrobně hodnotil majetkové poměry žalobce, přičemž vycházel z daňových tvrzení k dani z přidané hodnoty a k dani z příjmů. V roce 2012 činil u žalobce záporný hospodářský výsledek - 914 557 Kč a v roce 2013 byla jeho daňová ztráta 444 712 Kč. V roce 2012 a 2013 u žalobce vždy převažovaly závazky nad pohledávkami. Z katastru nemovitostí správce daně zjistil, že žalobce vlastní nemovitosti v katastrální území Liberec, ale na těchto nemovitostech vážne smluvní zástavní právo. Co se týká movitých věcí, jedná se o automobily, kde s ohledem na jejich stáří by jejich případný prodej ve vztahu k předpokládané výši doměřené daňové povinnosti nepostačoval k úhradě nedoplatků. Výše předpokládané doměřené daňové povinnosti na dani z přidané hodnoty za období červen 2012 až leden 2015 a na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2012 a 2013 výrazně převyšuje hodnotu veškerého majetku žalobce. K odůvodněné obavě že daň, která dosud nebyla stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi, přispívá dle správce daně také neplnění povinností nepeněžité povahy ze strany žalobce. Správce daně upozorňoval na to, že žalobce nepředložil stav pohledávek a závazků k 31. 12. 2014, nezveřejnil účetní závěrku za rok 2013 a daňová přiznání k dani z přidané hodnoty podával se zpožděním. Správce daně dále zmínil, že žalobce na svůj bankovní účet přijímal platby od svých odběratelů, a následně tyto prostředky i ve statistických položkách vybíral v hotovosti. V minulosti žalobce neplnil dobrovolně své povinnosti související s placením daní, správce daně vymáhal daňovou exekucí nedoplatky v roce 2007 a 2015 příkázáním pohledávky z účtu.

Žalobcovo odvolání podané proti rozhodnutím správce daně žalovaný napadeným rozhodnutím zamítnul a zajišťovací příkazy potvrdil. K odvolací námitce, že správce daně disponoval v době vydání zajišťovacích příkazů pouze výsledky hospodaření žalobce za roky 2012 a 2013 žalovaný konstatoval, že v době vydání zajišťovacích příkazů měl správce daně k dispozici údaje z roku 2012 a 2013, nikoliv výsledky hospodaření za rok 2014. Tyto údaje byly žalobcem doloženy až po vydání zajišťovacích příkazů, správce daně z nich proto nemohl při jejich vydání vycházet. V průběhu řízení o zajištění daně prostřednictvím zajišťovacího příkazu není prováděno dokazování a správce daně podle žalovaného není povinen ani zjišťovat přesný nejaktuálnější majetkový stav žalobce. Následně uvedené informace mohou sloužit správci daně až při postupu podle § 168 odst. 3 daňového řádu, což ale nebylo předmětem odvolacího řízení. Žalovaný přezkoumává skutkový stav, který tu byl v době vydání zajišťovacích příkazů. Žalovaný zdůraznil, že správce daně vyzval dne 21. 5. 2015 žalobce k předložení údajů za rok 2014. Žalobce požadované doklady doložil až po vydání zajišťovacích příkazů, při ústním jednání dne 13. 7. 2015, což jde k jeho tíži. Žalovaný dále konstatoval, že správce daně není povinen v odůvodnění zajišťovacího příkazu prokazovat, že k neuhrazení daně s jistotou dojde, ale postačuje pouze odůvodněný předpoklad nedobytnosti daně. K námitce týkající se plateb v hotovosti žalovaný uvedl, že správce daně vycházel z obecných zkušeností s obdobným jednáním. Hotovostními platbami lze zastřít důkazní stopu toku finančních prostředků. Žalovaný zdůraznil, že bylo prokázáno obchodování žalobce s rizikovými společnostmi, které nespolupracují se správcem daně, i proto hodnotil správce daně hotovostní transakce jako skutečnost posilující odůvodněnou obavu z nedobytnosti daně. Žalovaný vysvětlil, že skutečnosti týkající se nároku na odpočet či samotného stanovení daně nejsou předmětem zajišťovacího řízení, ale až řízení nalézacího, zajišťovací příkaz je předstižným rozhodnutím založeným často na hypotetické úvaze.

VII. Právní posouzení

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů v souladu s dispoziční zásadou, kterou je správní soudnictví ovládáno, vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Krajský soud považuje za účelné nejprve zopakovat dosavadní judikatorní závěry vztahující se k institutu zajištění daně podle § 167 daňového řádu. Podle § 167 odst. 1 daňového řádu platí: *„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.“* V rozsudku ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015 - 35, Nejvyšší správní soud označil zjišťovací příkaz jako zajišťovací instrument vztahující se k dani ještě nestanovené či dosud nesplatné. Jedná se o rozhodnutí, které je nutně toliko předběžného a dočasného charakteru a které má napomoci zabezpečení úhrady daně jakožto jednoho ze základních cílů správy daní (srov. § 1 odst. 2 daňového řádu).

Současně však správce daně vydáním zajišťovacího příkazu závažným způsobem zasahuje do majetkových práv daňového subjektu. Jak uvedl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve vztahu k obsahově obdobné dřívější právní úpravě obsažené v zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, vydání zajišťovacího příkazu „*může přitom představovat velmi vážný zásah do práv a postavení daňového subjektu a může ohrozit jak jeho hospodářskou činnost, tak jeho samotnou existenci.*“ (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008 - 90). Pojistkou proti hrozbě svévoli správce daně související s bezdůvodným zadržováním finančních prostředků daňových subjektů je proto v ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu vytyčená podmínka existence odůvodněných obav, které musí správce daně řádně specifikovat a odůvodnit, přičemž jeho úvahy jsou soudně přezkoumatelné (citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015 - 35). V rámci odůvodnění zajišťovacího příkazu musí správce daně konkrétním způsobem identifikovat důvody, které ho vedou k odůvodněným obavám ve vztahu k úhradě daně (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 4. 2014, č. j. 6 As 38/2014 - 14). Naplnění odůvodněné obavy je přitom třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. V nejobecnější rovině musí být existence odůvodněné obavy založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně. Vydání zajišťovacího příkazu tak nelze spojovat jen se situací, kdy daňovému subjektu hrozí insolvence, kdy se daňový subjekt zbavuje majetku nebo kdy činí účelově kroky, které by podstatně ztížily nebo zmařily budoucí výběr daně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014 - 31).

V nyní projednávaném případě žalobce učinil spornou otázku, zda správce daně (resp. žalovaný, který závěry správce daně aproboval) dostatečně a správně zdůvodnil existenci odůvodněných obav ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu. Správce daně k vydání zajišťovacích příkazů vedly zejména následující dva okruhy skutečností, které v něm vyvolaly odůvodněné obavy: (1) rizikovost obchodních partnerů, převážně hotovostní transakce, a opakované neplnění povinností v rámci správy daní; (2) ekonomická a finanční situace žalobce.

S ohledem na povahu řízení o vydání zajišťovacího příkazu daňové orgány v této fázi zásadně neprovádějí dokazování, protože při vydávání zajišťovacího příkazu nejde o prokazování skutkového stavu, nýbrž o zjištění indicií důvodně nasvědčujících obavám správce daně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2014, č. j. 10 Afs 18/2015 - 48). Nelze tedy po správních orgánech požadovat, aby v rámci zajišťovacího příkazu, respektive rozhodnutí o zamítnutí odvolání, postavily najisto a detailně prokazovaly veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť takový postup je na místě v řízení o stanovení (doměření) daně. Zajišťovací příkaz přitom 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 (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014 - 31).

Správce daně těmito povinnostem v nyní projednávané věci dostál, a to i ve vztahu k fatálním následkům, které může vydání zajišťovacího příkazu pro daňové subjekty mít.

Zajišťovací příkazy byly v této věci podrobně odůvodněny.

Ve vztahu k prvnímu zdroji obav správce daně v odůvodnění zajišťovacích příkazů vždy uvedl, proč považuje konkrétní obchodní společnosti za rizikové. Soud souhlasí s žalovaným, že pokud obchodní společnosti sídlí na virtuálních adresách, jsou pro správce daně nekontaktní, nemají zaměstnance, ale zároveň dle skutečností zjištěných u žalobce vykazují obchodní činnost vysokých obrátů, jeví se tyto okolnosti jako nestandartní a podezřelé. Pokud jde o hrazení plateb v hotovosti, nejedná se o to, že by platby v hotovosti byly neoprávněné, správce daně tyto platby řeší právě ve vztahu k rizikovým dodavatelům a k rychlé obrátkovosti finančních prostředků a tím i těžší prokazatelnosti jejich toků. Soud se plně ztotožňuje se žalovaným, potažmo se správcem daně, že i platby v hotovosti v kontextu dalších zjištění uvedených v zajišťovacích příkazech mohou vést k obavě z nedobytnosti v budoucnu vyměřené daně.

Tvrzení správce daně o důvodném předpokladu ukončení ekonomické činnosti žalobce a vyvedení aktiv mimo jeho sféru, které žalobce rozporuje, je vytrženo z kontextu odůvodnění jednotlivých zajišťovacích příkazů. Tato úvaha správce daně se v zajišťovacích příkazech objevuje v souvislosti se závěrem správce daně o tom, že při vydání zajišťovacích příkazů hrozí nebezpečí z prodlení. Správce daně netvrdí, že k takové situaci došlo, pouze konstatuje, že vzhledem k tomu, že se žalobce pokusil ve větší míře neoprávněně získat daňové zvýhodnění a toto jednání bylo odhaleno, existuje důvodný předpoklad, že učiní opatření k tomu, aby ukončil ekonomickou činnost a vyvedl svá exekučně postižitelná aktiva mimo sféru vlivu správce daně. Soud souhlasí s žalovaným, že tato úvaha správce daně není v kontextu ostatních zjištěných skutečností nelogická.

Soud nemůže s žalobcem souhlasit ani v tom, že exekuční příkazy a následné, byť vynucené, splnění povinností z nich plynoucí spíše podtrhují jeho schopnost dostát svým závazkům. Jakkoliv byla částka exekučně vymáhaná na žalobci v roce 2007 nízká, jednalo se o nedoplatek ve výši 460 Kč, v roce 2015 již byl správce daně nucen exekučně vymáhat částku 687 641 Kč. Nutnost exekučně vynucovat splnění daňové povinnosti v minulosti přirozeně může přispívat k obavám z obtíží při vybírání daně v budoucnosti.

Krajský soud tedy zjištěné skutečnosti vyhodnotil tak, že správce daně v zajišťovacím řízení postupoval správně a nashromáždil dostatečné indicie (ve smyslu výše citované judikatury), které správce daně oprávněně vedly k odůvodněným pochybnostem ve smyslu § 167 daňového řádu o tom, že žalobci v budoucnu bude doměřena daň. Prostor pro detailní dokazování má žalobce v rámci nalézacího řízení.

Hlavním zdrojem obav správce daně tedy byla rizikovost dodavatelů, vůči nimž hradil žalobce své pohledávky převážně v hotovosti, a z toho plynoucích rizika pro budoucí jednání žalobce a pro dobytost daně. Dále své obavy správce daně podpořil ještě pochybami ohledně ekonomické a finanční situace žalobce. V tomto ohledu správce daně vycházel z jemu dostupných a spolehlivých zdrojů.

Z ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že správce daně musí přezkoumatelným způsobem v odůvodnění zajišťovacího příkazu zdůvodnit dva okruhy skutečností - otázku přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně a otázku obav

ohledně budoucí vymahatelnosti daně. Vztah těchto dvou aspektů vyjasnil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 - 104: „*Správce daně může vydat zajišťovací příkaz na daň dosud nestanovenou pouze tehdy, existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že (i) daň bude v budoucnu v určité výši stanovena a zároveň že (ii) v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. [...] Odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost) lze vyhodnocovat jak jednotlivě ve vztahu k oběma výše uvedeným prvkům (stanovení daně a její budoucí dobytnost), tak i celkově. Pokud bude možno odůvodněnou obavu ve vztahu k jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat. Pokud ovšem 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.*“

Zajišťovací příkazy vydané v nyní projednávané věci ve světle jmenovaných požadavků obstojí. Správce daně podrobně vysvětlil, proč považuje konkrétní dodavatele žalobce za rizikové (zde soud odkazuje na odůvodnění jednotlivých zajišťovacích příkazů), z čehož usoudil, že byla dána vysoká míra pravděpodobnosti (silné důvody) budoucího stanovení daně. Správce daně podrobně osvětlil také výši zajištění. Z obchodování s rizikovými obchodními společnostmi, vůči kterým žalobce hradil své závazky převážně v hotovosti, správce daně vyvodil též obavy ohledně budoucí vymahatelnosti daně, které byly ještě zvýrazněny, resp. doplněny, úvahami o nedobré finanční a ekonomické kondici žalobce. Ačkoliv je žalobci třeba dát za pravdu, že žalovaný měl přihlédnout k dodatečně předloženému daňovému přiznání za rok 2014, v němž žalobce vykazoval lepší ekonomický výsledek (v řízení o odvolání odvolací orgán nepřezkoumává rozhodnutí správce daně k právnímu a skutkovému stavu v době vydání zajišťovacích příkazů, jak by se mohlo zdát z jeho argumentace), nečiní tato vada zajišťovací příkazy nezákonnými právě s ohledem na kritéria přezkumu vymezená rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 - 104. V tomto případě totiž „silné“ důvody pravděpodobného budoucího stanovení daně a obavy ohledně vymahatelnosti daně vyplynuly, jak již bylo uvedeno, primárně z obchodování žalobce s rizikovými obchodními společnostmi.

K namítanému likvidačnímu charakteru zajišťovacích příkazů soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2016, č. j. 4 Afs 158/2016 - 27, ve kterém soud uvedl: „*Podle § 167 odst. 4 věty první daňového řádu u daně, která nebyla dosud stanovena, stanoví výši zajišťované částky správce daně podle vlastních pomůcek. Správce daně tedy není oprávněn zkoumat, zda takto uložená výše úhrady zajištěné daně může mít pro daňový subjekt likvidační povahu. Naopak jeho povinností jakožto správního orgánu je uvedeným ustanovením zákona se řídit a při stanovení výše zajištění vycházet pouze z hledisek, která jsou v něm obsažena. Navíc posuzování rdousícího efektu při určení výše úhrady zajištěné daně by postrádalo logiku. Podmínkou zajištění úhrady daně jsou podle § 167 odst. 1 daňového řádu důvodné obavy, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Výše jistoty stanovená zajišťovacím příkazem tedy vychází toliko z pravděpodobné výše budoucí daně, u níž správce daně taktéž nemůže zkoumat, zda má pro daňový subjekt likvidační účinky.*“

Soud proto závěrem konstatuje, že s ohledem na výše uvedené správce daně a žalovaný postupovali v souladu se zákonem, a vydání zajišťovacích příkazů dostatečně odůvodnili.

Soud neprováděl dokazování žalobcem navrhovanými důkazy (napadené rozhodnutí, odvolání žalobce a zajišťovací příkazy), neboť jsou součástí správního spisu.

VIII. Závěr soudu a náklady řízení

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Ve věci soud rozhodoval, aniž nařídil ústní jednání, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., když žalobce vyslovil s takovým postupem souhlas a žalovaný ve stanovené lhůtě soudu svůj nesouhlas nesdělil.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, který náhradu nákladů řízení nežádal, ostatně mu žádné náklady řízení přesahující běžný rámec činnosti správního orgánu nevznikly, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u ě 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 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.

V Liberci dne 19. května 2017

Mgr. Lucie Trejbalová,
předsedkyně senátu