



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudkyň JUDr. Marie Trnkové a Mgr. Heleny Nutilové, v právní věci žalobce **DRHS s.r.o.**, se sídlem Střížovice 14, zastoupeného JUDr. Jaroslavem Mejzlíkem, advokátem se sídlem Třebíč, Bráfova třída 531/37, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 8. 2015 čj. 27487/15/5100-41453-703460, t a k t o :

Žaloba se z a m í t á.

Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou domáhá zrušení shora uvedeného rozhodnutí, kterým bylo rozhodnuto o jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj – zajišťovacího příkazu Finančního úřadu pro Jihočeský kraj, územní pracoviště v Jindřichově Hradci, ze dne 2. 7. 2015 čj. 1529362/15/2205-00540-303300, jímž správce daně uložil žalobci zajistit úhradu DPH, která dosud nebyla stanovena za zdaňovací období od 1. 4. 2015 do 30. 6. 2015, složením jistoty ve výši 972.646 Kč.

Žalobce v žalobě uvádí, že dne 11. 8. 2015 podal žalobu proti rozhodnutím žalovaného ze dne 15. 6. 2015 čj. 18780/15/5100-41453-703460 a ze dne 19. 6. 2016 čj. 19748/15/5100-41463-703460, kdy žalobce tímto již podanou žalobu rozšiřuje o shora uvedená rozhodnutí žalovaného, která mu byla doručena až po podání žaloby. Žalobce k tomuto postupu přikročil s ohledem na skutečnost, že jde o stejné účastníky a rozhodnutí v obdobné věci, která spolu souvisejí.

Žalobce v žalobě došlé soudu dne 31. 8. 2015 uvádí, že v předchozích dvou případech došlo z jeho strany k úhradě jistoty, proto nebylo již důvodné vydávat další zajišťovací příkazy, neboť úhradami jistot bylo prokázáno, že žalobce disponuje s finančními prostředky nebo možnostmi je zajistit. Žalobce v současné době již doložil doklady prokazující dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie, a to až k odvoláním, o nichž bylo rozhodnuto nově napadenými rozhodnutími a to proto, že žalobce neměl v době podání odvolání k dispozici mezinárodní nákladní listy od dopravce a doklady o převzetí zboží od příjemce, na jejichž dodání čekal. Vzhledem k tomu, že se jednalo o dodání zboží do zahraničí, tyto doklady byly v originálu předloženy žalobci až po provedení přepravy předmětného zboží. Žalobci je nesprávně vytýkáno, že nedodal úplnou dokumentaci k prokázání budoucího nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, neboť hodlal dodat kompletní dokumentaci. Bylo mu dříve vytýkáno, že ji dodal až následně a nyní je z toho nesprávně dovozován závěr, že nerealizuje předmětné obchody on sám.

Žalobce nesouhlasí s tím, že doklady o realizaci předmětných obchodů nejsou zásadní pro posouzení kritéria důvodnosti obavy, neboť správce daně při hodnocení měl zvažovat i předpokládanou výši vlastní daňové povinnosti a hodnotit přiměřenost výše stanovené jistoty ve vztahu k předpokládané výši vlastní daňové povinnosti. Doklady o realizaci obchodů vypovídají o předpokládané výši vlastní daňové povinnosti, a proto mají svou relevanci i z pohledu posuzování kritéria důvodnosti, neboť z něj vyplývá, že po uplatnění nároku na odpočet daně bude výsledná daň mnohonásobně nižší než stanovená jistota. V ostatním žalobce odkázal na znění původní žaloby.

Žalobci byla soudem zaslána výzva, že ohledně uvedeného rozhodnutí nelze žalobu rozšířit, neboť rozhodnutí bylo vydáno dne 25. 8. 2015, tedy až po dni podání žaloby, což stalo se dne 12. 8. 2015.

Žalobce žalobu doplnil podáním došlým soudu dne 30. 9. 2015. V doplnění žaloby uvádí, že v odvolání namítal, že nebyly splněny zákonem stanovené podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů a že správce daně při jejich vydání překročil meze zásady zákazu zneužití správního uvážení a zákazu libovůle, porušil daňový řád i ústavní pořádek ČR. Žalobce nesouhlasí se závěry, které žalovaný učinil v napadených rozhodnutích. Má za to, že obava správce daně musí být odůvodněná, neboť je třeba, aby své rozhodnutí správce daně opřel o relevantní, prokázané skutečnosti dosahující takové intenzity, že bude odůvodněn mimořádný zásah do právní jistoty daňového subjektu, jakým je právě zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň ve smyslu ust. § 167 a násl. daňového řádu. Žalovaný však rozhodnutí opírá o nepodložené úvahy a spekulace, přebírá zjištění správce daně a to potvrzuje jako dostatečný důvod aplikace § 167 a násl. daňového řádu. Přitom tato zjištění ve skutečnosti sama o sobě ani ve vzájemné souvislosti neodůvodňují vydání předmětných zajišťovacích příkazů. Co do argumentace proti jednotlivým zjištěním žalovaného odkázal žalobce na důvody uvedené v odvolání proti předmětným zajišťovacím příkazům. Žalobce předkládal průběžně listinné důkazy ohledně realizace jednotlivých

obchodů, ze kterých vyplývá, že předmětné obchody byly realizovány a že mu vznikl nárok na odpočet DPH.

Žalobce má za to, že žalovaný postupoval v rozporu s § 5 odst. 1, § 9 odst. 2 a § 167 odst. 1 daňového řádu a rovněž v rozporu s právní zásadou zákazu zneužití správního uvážení a zákazu libovůle, kterou je obecně ovládán výkon veřejné správy.

Napadená rozhodnutí jsou rovněž v rozporu s ústavním pořádkem ČR, konkrétně došlo k porušení článku 2 odst. 3 Ústavy a ustanovení článku 2 a článku 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, neboť žalovaný překročil meze správního uvážení. V souvislosti s tím žalobce odkazuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23.3.2005 č.j. 6 A 25/2002-42. Žalovaný rovněž napadenými rozhodnutími porušil právo žalobce podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost, jak je zakotveno v článku 26 odst. 1 Listiny, když napadenými rozhodnutími zasáhl do podnikatelské činnosti žalobce a v této jej fakticky omezil. Žalovaný napadenými rozhodnutími rovněž zasáhl do práva žalobce vlastnit majetek, jak je garantováno ustanovením článku 11 odst. 1 a 5 Listiny, protože žalobci v rozporu se zákonem uložil povinnost k majetkovému plnění v oblasti daní.

Žalobce dále namítá nepřezkoumatelnost napadených rozhodnutí, neboť jejich odůvodnění vykazují vnitřní rozpory. Žalovaný odůvodňuje obavu, že daň bude později nedobytná či jen s nepřiměřenými obtížemi tím, že žalobce v minulosti řádně plnil své daňové povinnosti a napadená rozhodnutí opírá o zásadu správy daní, formulovanou v § 9 odst. 2 daňového řádu, ač sám tuto zásadu nedodržel, když nezohlednil vznik nároku žalobce na odpočet daně. Proto výrok nemá odporu v odůvodnění, když žalovaný řádně nevysvětlil vliv jednotlivých důvodů, jak je formuloval, na hodnocení kritéria důvodnosti neuvedl žádné relevantní důkazy, o které opírá svá zjištění a nevypořádal se s námitkami žalobce, které v průběhu daňového řízení vznášel. Proto napadené rozhodnutí neodpovídá ustanovení § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu. Žalobce proto navrhuje, aby napadené rozhodnutí bylo zrušeno a rovněž předmětné zajišťovací příkazy.

Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Odkázal plně na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. V rámci přezkumných řízení se žalovaný zabýval všemi důvody a zjištěními. Argumenty uvedené v žalobě jsou téměř totožné a dospěl k obavě pozdější nevymahatelnosti daně.

Správce daně dosud nestanovenou DPH za jednotlivá zdaňovací období postupně zajišťoval tak, jak získával poznatky o počtu dovezeného zboží a vydával samostatné zajišťovací příkazy. Správce daně provedl místní šetření na adrese sídla žalobce. Finanční orgány zjistily odůvodněné obavy, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, že žalobce plánuje vybudovat penzion a zahradní restauraci a půjčovnu zahradní techniky. U žalobce se jedná o majetkovou nedostatečnost, žalobce nesplnil svoji povinnost stanovenou dle § 127 daňového řádu, neboť řádně nenahlásil všechny bankovní účty, které používá ke své obchodní činnosti, nebo že bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. Z účetních výkazů za rok 2013 vyplývá, že aktiva k datu 31. 12. 2013 měla nulovou hodnotu. Žalobce uvedl, že si vede účetnictví sám. Žalovaný dále zjistil, že žalobce osobní automobil převedl na fyzickou osobu M. Š., jedatele a společníka žalobce. Je tedy obava, že žalobce nebude schopen uhradit dosud nestanovené daňové povinnosti na DPH za předmětná zdaňovací období.

U žalobce byla dne 29. 7. 2015 zahájena daňová kontrola na daň z přidané hodnoty, v rámci které správce daně prověřuje správnost, průkaznost a úplnost tvrzení žalobce. Šetří tedy skutečnosti související se stanovením DPH, k jejímuž zajištění byly žalobou napadené zajišťovací příkazy vydány. Žalovaný nesouhlasí se žalobcem, že napadenými rozhodnutími správce daně zasahuje do podnikání. Byly totiž splněny zákonem stanovené předpoklady a podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů. Správce daně nezasahuje do podnikatelské činnosti žalobce, nýbrž monitoruje majetek žalobce, prověřuje v rámci analyticko vyhledávací činnosti tvrzení žalobce ohledně dovozu kamionů se zbožím, která neodpovídala zjištění správce daně a rovněž prověřuje řádně nenahlášený bankovní účet vedený u Fio banky (v měně EUR). Žalobce nevlastní žádný majetek odpovídající hodnoty, jehož zpeněžením by mohl získat prostředky k úhradě dodatečně vyměřených daňových povinností a k dalšímu financování své činnosti.

K námitce žalobce ohledně předložení dokladů žalobcem správcí daně žalovaný uvedl, že u žalobce byla zahájena daňová kontrola, v rámci které správce daně prověřuje správnost, průkaznost a úplnost tvrzení žalobce, tedy správce daně šetří skutečnosti související se stanovením DPH, k jejímuž zajištění byly žalobou napadené zajišťovací příkazy vydány.

Ze spisu bylo zjištěno, že žalobce je zapsán v obchodním rejstříku od 25. 5. 2000, kdy jediným společníkem a jednatelem společnosti je M.Š. ode dne 18. 3. 2014. Předmětem podnikání žalobce je specializovaný maloobchod a velkoobchod.

Žalobce je registrován u správce daně k dani z přidané hodnoty a k dani z příjmů právnických osob.

V daňovém přiznání k DPH za zdaňovací období čtvrté čtvrtletí roku 2013 ze dne 4. 8. 2014 žalobce vykázal daňovou povinnost v nulové výši. V daňovém přiznání k DPH za zdaňovací období první až třetí čtvrtletí roku 2014 uplatňoval žalobce nadměrné odpočty na DPH. V daňovém přiznání k DPH za zdaňovací období čtvrté čtvrtletí roku 2014 vykázal daňovou povinnost v nulové výši. Za první čtvrtletí roku 2015 uplatnil nadměrný odpočet na DPH ve výši 7.721 Kč.

Správce daně zjistil, že žalobce dovážel zboží z Číny, a to minimálně 140 kontejnerů, přičemž ke dni vydání napadeného zajišťovacího příkazu dovezl 140 kamionů zboží. Správce daně dosud nestanovenou daň z přidané hodnoty za zdaňovací období II. čtvrtletí roku 2015 ze zboží v objemu 123 kamionů postupně zajišťoval tak, jak získával poznatky o počtu dovezeného zboží a vydával samostatné zajišťovací příkazy na dovezené kamiony se zbožím. Předmětné odvoláním napadené rozhodnutí ve věci dosud nestanovené daně z přidané hodnoty ve výši 972.646 Kč bylo vydáno na 17 kamionů se zbožím.

Ze spisu vyplývá, že dne 24. 4. 2015 správce daně provedl u žalobce místní šetření na adrese jeho sídla, kdy jednatel žalobce správcí daně sdělil, že hodlá vybudovat v blízkosti sídla žalobce penzion se zahradní restaurací a půjčovnu zahradní techniky.

Při ústním jednání dne 28. 4. 2015 se žalobce vyjadřoval k dotazům správce daně pouze obecně. K dotazu, kde se dozvěděl o možnosti nákupu předmětného zboží, odpověděl, že mu to bylo doporučeno od známých. Na otázku, kde zboží objednával, sdělil, že zboží objednával emailem u velkoobchodníka v Číně, s tím že navázal na obchod od známých, kterým dal nějaké odstupné. Žalobce na dotaz, aby byl konkrétní, odpověděl: „nerad bych“. Dále žalobce vypověděl, že zboží nebude v ČR skladováno, neboť je již v podstatě prodáno

do Itálie s tím, že je hrazeno ze soukromých zdrojů jednatele. Na dotaz, jak se dozvěděl o odběratelích zboží, žalobce odpověděl, že zboží sám nevybírá, pouze zboží objednává na základě požadavku koncového odběratele. Dále žalobce sdělil, že plánuje ještě další obchody, že „převzal celé kolečko po známých, kteří neměli na obchod finance a žalobce, že obchod financoval, když by opětovně dostal objednávku od koncového klienta, zboží objedná přes zástupce čínské společnosti, zajistí dopravu, proclení a zboží dodá koncovému odběrateli“.

Správce daně vydal dne 2. 7. 2015 zajišťovací příkaz, kterým uložil žalobci složit jistotu za předmětné zdaňovací období ve výši 972.646 Kč. Na základě vykonatelného a účinného zajišťovacího příkazu správce daně nařídil exekucí příkazem ze dne 3. 7. 2015 daňovou exekuci na příkázání pohledávky z účtu. Žalobce se proti zajišťovacímu příkazu odvolal. Dne 29. 7. 2015 byla u žalobce zahájena daňová kontrola. Odvolání žalobce bylo napadeným rozhodnutím zamítnuto, neboť skutečnosti namítané žalobcem proti předmětnému zajišťovacímu příkazu jsou nedůvodné.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí podle § 75 odst. 2 s.ř.s. v mezích daných žalobními body a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

V daném případě se soud zabýval námitkou, zda v případě žalobce došlo k naplnění podmínek, které jsou důvodnými předpoklady pro aplikaci institutu zajištění daně a dále tím, zda mají důvody vydání zajišťovacího příkazu, podávané v odůvodnění zajišťovacího příkazu a v rozhodnutí žalovaného, oporu ve zjištěném skutkovém stavu.

Podle § 167 odst. 1 daňového řádu, je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz.

Soud poznamenává, že zajišťovací příkaz má ze své podstaty funkci dočasnou a zajišťovací, byť se jedná o rozhodnutí přezkoumatelné ve správním soudnictví, a to zejména s ohledem na míru dotčení práv daňového subjektu, kterou může zajišťovací příkaz představovat (srov. rozhodnutí rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 11. 2009 sp. zn. 9 Afs 13/2008). 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 v odůvodnění zajišťovacího příkazu a ve skutkových důvodech, o které se opírá. Zákonodárce stanovením podmínek, za nichž lze zajišťovací příkaz vydat, reflektoval nutnost proporcionality zásahu do práva daňových subjektů, na pokojné užívání majetku (článek 11 Listiny základních práv a svobod), jinými slovy intenzita okamžitého zásahu do základního práva užívat majetek je přiměřená intenzitě a aktuálnímu ohrožení veřejného zájmu, které vyvěrá ze specifických okolností týkajících se ekonomické činnosti daňového subjektu.

Podmínkou přistoupení k zajištění daně jsou tedy důvodné obavy správce daně vyplývající z ekonomických poměrů a fungování daňového subjektu, že úhrada daně nebude zcela nebo částečně dobytná, nebo že výběr této daně bude spojen s obtížemi. Existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014 sp. zn. 1 As 27/2014 vyplývá, že „... 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.

Soud má za to, že rozhodnutí o zajištění daně může být tedy vydáno jen tehdy, existují-li tyto důvodné obavy. Zdrojem důvodných obav může být jednak chování daňového subjektu v minulosti, jeho aktuální ekonomická situace a stejně tak to mohou být takové okolnosti, které správce daně zjistí vlastní analytickou vyhledávací činností a které mohou nasvědčovat tomu, že daňový subjekt realizuje obchodní transakce v rámci řetězce transakcí zatížených podvodem na DPH, tedy transakcí realizovaných v rozporu se zásadou nezneužití práva. Jedná se tedy o takové obchodní transakce, u nichž 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.

Soud poznamenává, že předmětem řízení v dané věci není to, zda správce daně unesl důkazní břemeno o tom, že na základě zjištěných skutkových okolností lze zcela jednoznačně vyloučit možnost pouze náhodného a nevědomého zapojení žalobce do tohoto řetězce, nýbrž to, zda byly naplněny zákonem stanovené předpoklady, tedy existence důvodné obavy pro zajištění daně. Konečné vyhodnocení transakcí žalobce, tedy neuznání nároku na odpočet DPH je výstupem procesu nalézacího.

Žalobce zcela nedůvodně namítá, že došlo k překročení správního uvážení. Jak vyplývá z výše uvedeného, přikročení k realizaci zajišťovacího příkazu není a ani nemůže být předmětem správního uvážení, nýbrž je otázkou aplikace pojmu „důvodná obava“ na zjištěný skutkový stav. Jestliže tedy dle správce daně byly pro vydání zajišťovacího příkazu splněny zákonem dané předpoklady, byl povinen k vydání zajišťovacího příkazu přistoupit.

Podmínkou vydání zajišťovacího příkazu na daň, která dosud nebyla stanovena, je vyhodnocení pravděpodobnosti, že takováto daň bude v budoucnu vůbec stanovena, proto nemůže být předmětem zajišťovacího řízení úplné stanovení této daně. Při vydání zajišťovacího příkazu proto není namístě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, ale pouze s otázkou existence odůvodněné obavy. Proto soud považuje za zcela irrelevantní námitku žalobce, že se správce daně nezabýval námitkou žalobce ohledně vzniku nároku na odpočet daně. V případě, že by se správce daně touto okolností zabýval, vlastně by stanovoval daň dvakrát. Jednou v zajišťovacím řízení a jednou v samotném řízení vyměřovacím. Proto soud tuto námitku nepovažuje v řízení o přezkumu zajišťovacích příkazů za relevantní a jejich věcnou podstatou se nezabýval.

Zajišťovací příkaz představuje mimořádný operativní prostředek správce daně, jehož definičním znakem je dočasnost a nejistota ohledně konečného zúčtování předběžně složené či vymožené úhrady na v budoucnu stanovenou daň. Soud uzavřel, že v daném případě bylo správcem daně odůvodněno naplnění podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu. V daném případě správce daně řádně odůvodnil, že nebylo možno dosáhnout účelu řádného výběru daní jinými prostředky. Napadené rozhodnutí považuje soud za přesvědčivé a úplné. Z odůvodnění vyplývá nedobrá ekonomická situace žalobce ve vztahu k výši dosud nesplatné či nestanovené daně, což vyvolává odůvodněnou obavu o schopnosti žalobce v době její vymahatelnosti daň uhradit. Tako odůvodněná obava je založena na konkrétních poměrech žalobce (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu

č.j. 1 As 27/2014-31 ze dne 16. 4. 2014). Soud proto uzavřel, že správce daně řádně vyhodnotil poměry žalobce a zcela důvodně shledal podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů. Správce daně uvedl konkrétní skutkové okolnosti, o které opírá svůj závěr, že vybrání předmětné daně by mohlo být znemožněno, eventuálně ztíženo. Soud uzavřel, že správce daně dostál nárokům na obsah a kvalitu odůvodnění zajišťovacích příkazů.

Zcela nedůvodná je námitka žalobce, že žalobou napadená rozhodnutí jsou nepřezkoumatelná s tím, že odůvodnění vykazuje vnitřní rozpory, jestliže žalovaný odůvodňuje obavu, že daň bude později nedobytná, či jen s nepřiměřenými obtížemi tím, že žalobce v minulosti řádně plnil své daňové povinnosti a opírá napadená rozhodnutí o zásadu správy daní, přestože správce daně tuto zásadu nedodržel, když nezohlednil vznik nároku žalobce na odpočet. Proto dle žalobce nemá výrok oporu v odůvodnění, neboť žalovaný neuvedl žádné relevantní důkazy, o které opírá svá zjištění a nevypořádal se s námitkami žalobce, a to zejména se vznikem nároku na odpočet daně. Uvedená výhrada důvodná není, jestliže z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že se žalovaný řádně vypořádal se všemi námitkami vznesenými žalobcem v odvolání a rovněž podrobně uvedl podmínky a důvody pro vydání zajišťovacího příkazu. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zcela jasné patrné, jaké důvody vedly správce daně k vydání zajišťovacího příkazu.

Správce daně k poměrům žalobce ve vztahu k výši předpokládané daně uvedl, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, v případě, že žalobce s předmětným druhem zboží neobchodoval, nemá žádnou provozovnu, kde by zboží skladoval nebo prodával, rovněž nemá ani žádné zaměstnance, proto správce daně správně usoudil, že dovezené zboží musí daňový subjekt realizovat v tuzemsku obratem a jedná se o druh zboží, které je častým předmětem rizikových obchodů, přičemž majetek žalobce nebude dostačující k zaplacení daňové povinnosti. Žalobce není evidován k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ani k dani silniční, což by odpovídalo běžné podnikatelské činnosti. Ze spisu soud zjistil, že správce daně provedl místní šetření, přičemž žalobce žádné doklady o dovozu a vývozu zboží správci daně nedoložil, jen uvedl, že v blízkosti sídla plánuje vybudovat penzion se zahradní restaurací a půjčovnu zahradní techniky. Správce daně zjistil, že po provedené změně zápisu v obchodním rejstříku ke dni 15. 5. 2014 žalobce v podstatě nevyvíjí žádnou činnost, přičemž základní kapitál představuje pouze 100.000 Kč a správci daně nebylo známo, že by žalobce disponoval dalšími zdroji, jimiž by byla kryta aktiva a jež by zprostředkovatelsky dokládaly, že žalobce bude do budoucna reálně a dlouhodobě ekonomicky fungovat. Žalobce s předmětným zbožím nikdy neobchodoval a nedisponuje žádnými skladovacími ani obchodními prostory, přičemž správci daně je z jeho činnosti známo, že se jedná o druh zboží, které je častým předmětem rizikových obchodů. Žalobce nevlastní žádné nemovitosti. Z přiznání k dani z příjmů právnických osob a z účetních výkazů vyplynulo, že aktiva ke dni 31. 12. 2013 měla nulovou hodnotu. Správce daně rovněž zjistil, že žalobce si neplní řádně své povinnosti, neboť nezakládá do sbírky listin obchodního rejstříku příslušné účetní závěrky. Naposled byla uložena účetní závěrka za rok 2005. K dotazu správce daně při místním šetření dne 24. 4. 2015 žalobce uvedl, že v roce 2015 nakoupil pouze pařezovou frézu a sušičku prádla do plánovaného penzionu. Tyto důvody správně u správce daně vzbudily obavy, že daň by v budoucnu nemusela být žalobcem uhrazena. S ohledem na shora uvedené poměry žalobce je tedy dána důvodná obava, že žalobce neubude schopen uhradit dosud nestanovenou daň z přidané hodnoty, která mnohonásobně převyšuje předchozí daňové povinnosti žalobce.

Ze správního spisu vyplývá, že správce daně zjišťoval reálně zabavitelný či zastavitelný majetek a zjistil, že žalobce nedisponuje žádným majetkem. Bylo zjištěno,

že žalobce vlastní pouze dvě motorová vozidla, tedy majetek, s nímž lze v poměrně krátké lhůtě nakládat, což je rovněž předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu, neboť je důvodná obava, že úhrada daně by byla v budoucnu zcela nebo částečně nedobytná.

Soud proto uzavřel, že napadené rozhodnutí je přezkoumatelné, bylo vydáno v souladu s § 102 odst. 2 a 3 daňového řádu, jestliže z odůvodnění jsou patrné veškeré důvody vydání rozhodnutí, jsou v něm obsáhle uvedeny důvody, které vedly správce daně k vydání zajišťovacího příkazu. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je patrná ekonomická situace žalobce i jeho chování, které objektivně vzbuzuje obavy u správce daně ohledně dobytnosti daně.

Bylo již opakovaně judikováno, že výše případného doměření daně a majetková situace, tedy majetková dostatečnost daňového subjektu při i nepříliš velkém rozdílu je podstatnou indicií pro odůvodněnou obavu správce daně dle § 167 odst. 1 daňového řádu.

Existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné, nebo nestanovené daně. Hodnotu majetku žalobce lze tedy z hlediska důvodné obavy hodnotit jen ve vztahu k předpokládané výši daně. Klíčové je tedy hledisko výše předpokládaného doměření.

Soud poznamenává, že efektivitu zajišťovacího příkazu jako jediného aplikačně přípustného prostředku k zajištění možné budoucí daně, který je rovněž jediným efektivním prostředkem, který je s to zabránit budoucí nedobytnosti daňových pohledávek; v řízení o zajištění daně prostřednictvím zajišťovacího příkazu, nelze detailně přezkoumávat skutečnosti ohledně samotného nalézacího řízení. Z ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu nelze tedy dovodit nutnost existence dostatečné míry pravděpodobnosti budoucího stanovení daně v okamžiku vydání zajišťovacího příkazu a tedy povinnost správce daně přezkoumávat i skutečnosti týkající se výhradně nalézacího řízení.

Z rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 10 Afs 18/2015 ze dne 11. 6. 2016 vyplývá, že právě s ohledem na povahu řízení o vydání zajišťovacího příkazu, ve kterém se zásadně dokazování neprovádí, vychází správce daně ze skutečností zatímně v daňovém řízení zjištěných, či jinak správci daně známých „... v případě vydávání zajišťovacího příkazu nejedná se o prokazování skutkového stavu, nýbrž o zjištění indicií, které důvodně nasvědčují závěru o předpokladu nedobytnosti či značných obtížích při vybírání daně“.

Soud z výpovědi jednatele žalobce zjistil, že si vede sám účetnictví, o možnosti nákupu předmětného zboží se dozvěděl od známých s tím, že „převzal celé kolečko po známých, kteří na obchod neměli finance a obchod financoval“ a peněžní prostředky žalobce vkládal do obchodu ze soukromých zdrojů. Na otázky správce daně odpovídal zcela vyhýbavě a nekonkrétně. Na některé otázky odpovídal „nerad bych“. Dále žalovaný zjistil, že bezprostředně po vydání rozhodnutí žalovaným žalobce převedl vlastnická práva k automobilu tov. zn. Volvo na M.Š. jako fyzickou osobu, což vyplývá z vyjádření žalovaného k žalobě.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí jsou zcela zřetelně uvedeny důvody, které vedly správce daně k vydání zajišťovacího příkazu. Důvodem k vydání rozhodnutí nebyla dle odůvodnění rozhodnuta pouze skutečnost, že žalobce v minulosti řádně a včas neuhradil daň, stejně tak skutečnost, že žalobce se správcem daně nespolupracuje či je nekontaktní. Soud proto uzavřel, že v daném případě byly splněny zákonné podmínky k vydání zajišťovacích

příkazů, proto je nedůvodná žalobní námitka, že předmětné rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s § 167 odst. 1 daňového řádu a rovněž v rozporu s § 5 odst. 1 daňového řádu, jestliže v daném případě bylo ze strany správce daně řádně aplikováno ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu. Rovněž nedošlo ani k porušení § 9 odst. 2 daňového řádu, dle něhož správce daně soustavně zjišťuje předpoklady pro vznik nebo trvání povinností osob zúčastněných na správě daní a činí nezbytné úkony, aby tyto povinnosti byly splněny. V daném případě nedošlo ani k porušení zásady zákazu libovůle, jestliže bylo postupováno v souladu se zákonem. V souvislosti s tím odkazuje soud na správné odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde se žalovaný s těmito námitkami řádně vypořádal a soud se s ním ztotožnil.

Námitka nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí je tedy nedůvodná. Argumentace uvedená v odůvodnění rozhodnutí žalovaného odpovídá kritériím přezkoumatelného správního rozhodnutí a představuje zcela dostatečnou odpověď na odvolací námitky žalobce.

Nedůvodná je i námitka žalobce, že správce daně nevzal v úvahu vznik nároku žalobce na odpočet DPH za příslušná zdaňovací období. Soud v souvislosti s tím odkazuje na předchozí pasáže rozsudku s tím, že námitky směřující proti doměření daně nejsou předmětem tohoto řízení, ale jsou předmětem řízení vyměřovacího s prováděným dokazováním.

K námitce žalobce, že správce daně nevzal v úvahu vznik nároku na odpočet DPH za příslušná zdaňovací období, soud poukazuje rovněž na ustanovení § 147 odst. 1 daňového řádu, dle něhož správce daně v nalézacím řízení stanoví daňovému subjektu daň rozhodnutím (platebním výměrem). Pojem stanovení daně je tak vyložen v samotném textu procesního předpisu. Z výkladu plyne, že daní, která nebyla dosud stanovena, může být daň dosud nestanovená jak platebním výměrem, tak i dodatečným platebním výměrem. Tento závěr podporuje i právní úprava, kterou je zabránění budoucí nedobytnosti daňových pohledávek, přičemž na tento účel nemá vliv, je-li předepsána pohledávka platebním výměrem či dodatečným platebním výměrem.

Soud poznamená, že správcem daně bylo rovněž zjištěno, že jednatel společnosti M.Š. je jediným společníkem společnosti Dakrojen s.r.o., která se v předmětném období, kdy byl M.Š. jednatelem a společníkem této společnosti, zabývala dovozem zboží z Číny. Lze tedy předpokládat, že M.Š. měl konkrétnější znalosti o provedených obchodech se zbožím, které jsou nutné k doložení provedení obchodu, přesto vypovídal na dotazy správce daně vyhýbavě a neurčitě.

Z odůvodnění napadeného rozhodnutí na straně 16 vyplývá, že se žalovaný řádně vypořádal s námitkou žalobce, že je mu známo, že většina zboží, které žalobce dováží, je určená k okamžitému vývozu mimo území ČR a má i k dispozici doklady prokazující tyto vývozy s tím, že tyto skutečnosti správce daně opomíjí. V souvislosti s tím soud uvádí, že při přezkoumání napadeného rozhodnutí je nutno vycházet ze skutkového a právního stavu ke dni vydání napadeného rozhodnutí. V daném případě žalovaný vycházel z toho, že žalobce doklady prokazující dodání zboží do jiného členského státu nemá v držení s tím, že k tvrzení žalobce, že většina jím dovezeného zboží bude dále vyvážena, nelze přihlížet, neboť nemá dostatek dokladů tuto skutečnost jednoznačně prokazující, naopak má k dispozici doklady prokazující nestandardní jednání žalobce odporující péči řádného hospodáře, jestliže žalobce nebyl ani v odvolání schopen řádně uvést množství kamiónů se zbožím a země, kam měly být

prodány. Soud se s argumentací žalovaného zcela ztotožňuje i s ohledem na další okolnosti „obchodování“ žalobce, jak je podáváno v předchozí pasáži rozsudku.

K námitce žalobce ohledně předložení dokladů žalobcem prokazující dodání zboží do jiného členského státu soud uvádí, že tyto listinné důkazy budou předmětem zkoumání v rámci daňové kontroly, která byla u žalobce zahájena dne 29. 7. 2015, v rámci které správce daně prověřuje správnost, průkaznost a úplnost tvrzení žalobce a prověřuje shora uvedené daňové doklady. Tyto listinné důkazy nejsou předmětem zkoumání v rámci vydání zajišťovacího příkazu.

Žalobce soudu doložil důkaz – zprávu ze dne 14. 12. 2015 od Celního úřadu pro Jihočeský kraj o kontrole údajů o obchodu se zbožím mezi členskými státy Evropské unie a ČR, kdy předmětem kontroly bylo prověření povinnosti vykazovat údaje o obchodu se zbožím mezi členskými státy Evropské unie a Českou republikou za období leden a září roku 2015, kdy výsledkem zjištění bylo, že žalobci nevznikla povinnost vykazovat údaje do Intrastatu o statistice vyváženého a dováženého zboží a o způsobu sdělování údajů o obchodu mezi ČR a ostatními členskými státy Evropského společenství, neboť kontrolou faktur a celních prohlášení bylo zjištěno, že žalobce nepřijal v rámci obchodu mezi členskými státy Evropské unie a Českou republikou žádné zboží, přijaté zboží je od čínského dodavatele transportováno v kontejnerech z čínského přístavu lodí do přístavu v Hamburku nebo v Koperu, poté přeloženo na kamionovou dopravu, (stále v kontejnerech). Kamionová doprava tranzitu pokračuje z Hamburku nebo Koperu do místa vyclení, kdy po vyclení je toto zboží transportováno konečným příjemcům v Evropské unii. Dle dokladů jde o zboží, které přes ČR pouze tranzituje, což znamená, že přes území ČR pouze projíždí z důvodů dopravních, a proto se zboží nevykazuje do výkazů Intrastatu. Uvedená zpráva není relevantní pro předmětné řízení, jestliže u žalobce v současné době probíhá daňová kontrola od 29. 7. 2015, kdy v rámci této daňové kontroly jsou prověřovány příslušné daňové doklady, včetně této zprávy vydané Celním úřadem pro Jihočeský kraj. Na základě této zprávy nelze dospět k závěru, že byl postup finančních orgánů při vydání zajišťovacích příkazů nezákonný, jestliže z uvedené zprávy ani není patrné, jaké konkrétní doklady měl celní úřad k dispozici při předmětné kontrole.

Zcela nepodstatná je pro vydání dalších zajišťovacích příkazů okolnost, že žalobce u předchozích zajišťovacích příkazů uhradil jistotu, jestliže u žalobce jde o majetkovou nedostatečnost, kdy žalobce uhradil jistotu ze soukromého zdroje jednatele společnosti. Úhrada předchozích zajišťovacích příkazů není důvodem pro nevydání dalších zajišťovacích příkazů, jestliže jsou pro jejich vydání splněny zákonné podmínky.

Zcela nedůvodně se žalobce dovolává toho, že žalovaný zasáhl žalobci do jeho podnikatelské činnosti a v této jej fakticky omezil, jestliže jak je odůvodněno v předchozí pasáži rozsudku, byly splněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů. Ze správního spisu je patrné, že správce daně v rámci vydání těchto rozhodnutí nezasahoval do podnikatelské činnosti žalobce, pouze v rámci analyticko vyhledávací činnosti prověřoval tvrzení žalobce ohledně dovozu kamionu se zbožím a rovněž prověřoval majetkové poměry žalobce, zejména se zabýval nenahlášeným bankovním účtem, který žalobce vede u Fio banky (v měně EUR). Na základě zjištění těchto okolností ohledně majetkových poměrů žalobce, kdy správce daně zjistil, že žalobce nevlastní žádný nemovitý majetek, vlastní pouze dvě motorová vozidla a nevlastní žádný majetek, jehož zpeněžením by mohl správce daně získat prostředky k úhradě dodatečně vyměřených daňových povinností, byl správný závěr správce daně, že jsou splněny podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu.

Rovněž nebylo napadeným rozhodnutím zasaženo do práva žalobce vlastnit majetek, jestliže zajišťovací příkaz byl vydán v souladu s daňovým řádem.

Soud proto dospěl k závěru, že žaloba důvodná není, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., kdy žalovaný, který byl v řízení úspěšný, právo na náhradu nákladů řízení nepožadoval, přičemž nebylo zjištěno, že by v souvislosti s tímto řízením vznikly žalovanému náklady nad rámec jeho běžné administrativní činnosti.

Soud rozhodl rozsudkem bez jednání, neboť účastníci projevíli s takovým procesním postupem souhlas (§ 51 odst. 1 s.ř.s.).

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 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.

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 23. září 2016

předsedkyně senátu:
JUDr. Věra B a l e j o v á v. r.

Za správnost vyhotovení :
Prázdna Jaroslava