



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců JUDr. Jitky Hroudové a Mgr. Marka Bedřicha v právní věci žalobce: **Master Builder s. r. o.**, se sídlem v Praze 4, Merhoutova 1388/5, zastoupeného: Rambousek a partner a. s., daňový poradce, se sídlem v Praze 3, Křišťanova 4, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 2. 2015, čj. 3591/15/5100-41453-706611,

t a k t o :

I. Žaloba 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 :

Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného, ze dne 15. 2. 2015, čj. 3591/15/5100-41453-706611, jímž bylo zamítnuto odvolání proti zajišťovacím příkazům Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu – Jižní Město, čj. 6911546/14/2011-00540-105447, čj. 6908774/14/2011-00540-105447 a čj. 6911163/14/2011-00540-105447 (dále jen „prvostupňový orgán“), všem ze dne 10. 12. 2014.

Žalobce uvedl, že prováděl přepravek vysílacího času, přičemž tento obchod je založen na převodu velkého objemu s nízkou marží. Protože neměl možnost zřídit sídlo ve svém bydlišti, využil nabídky běžně dostupné na trhu a zřídl sídlo na tzv. virtuální adrese. Žalobce od počátku bezesbytku plní své daňové povinnosti a nyní se zpětně ukázalo, že dvakrát nebylo správci daně doručeno daňové přiznání žalobce, ačkoli daňová povinnost byla splněna.

Žalobce namítl, že žalovaný stran zdůvodnění účelu vydaných zajišťovacích příkazů odkázal pouze na analýzy majetkových poměrů žalobce, ale neuvedl, proč k vydání zajišťovacích příkazů dospěl až nyní. Podmínkou jejich vydání přitom mohou být pouze důvodné obavy žalovaného, že úhrada daně bude v budoucnu buď zcela, nebo částečně nedobytná, anebo že bude výběr daně spojen se značnými obtížemi. Žalovaný dále doposud nezdůvodnil, z čeho usoudil na zapojení žalobce do daňových podvodů, ani nepředložil listiny, z nichž by taková skutečnost vyplývala.

Žalobce dále namítl, že žalobou napadené rozhodnutí neobsahuje porovnání míry obtížnosti výběru daní v době vydání zajišťovacích příkazů a v době vymáhání daní. Žalovaný vydáním zajišťovacích příkazů přivodil ukončení ekonomické činnosti žalobce, tj. následek, který je teprve předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu. Uvedené porovnání v rozhodnutí žalovaného chybí, čímž bylo zasaženo do subjektivních práv žalobce.

Žalobce dále namítl, že v odvolání proti vydaným zajišťovacím příkazům objasnil materiální podstatu obchodních transakcí, avšak žalovaný se jeho argumenty vůbec nezabýval. Pokud žalobce prokázal, jakým způsobem předmětné obchody probíhaly, bylo povinností žalovaného se s těmito argumenty vypořádat. Předmětem zajištění ve smyslu ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu je vždy daň. Dokud daňové řízení nedospělo k bezpečnému zjištění, že daň vznikla, nelze ani aplikovat postup podle ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu. Žalobce na podporu své argumentace odkázal dále na závěry uvedené v rozsudku Soudního dvora Evropské unie ve věci C-324/11 Gábor Tóth ze dne 6. 9. 2012. Dále odkázal také na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 2/2011 ze dne 14. 9. 2011, podle něhož nemůže být nárok na odpočet daně dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět. Žalobce také namítl, že vazby mezi zúčastněnými subjekty, jak vyplývají ze spisového materiálu, nebyly správním orgánem vůbec zkoumány, tím méně bylo zkoumáno, zda byl žalobce v dobré víře. Vydané zajišťovací příkazy jsou podle názoru žalobce založeny pouze na subjektivních dojmech správních orgánů. Žalovaný sice při svém rozhodování vzal v potaz skutečnost, že žalobce má sídlo na virtuální adrese, aniž by vyhodnotil, zda je pro činnost žalobce provozovna vůbec potřeba. Žalobce dále zpochybnil význam skutečnosti, že žalovanému nenahlásil číslo bankovního účtu. Žalovaný měl podle názoru žalobce možnost zjistit bankovní spojení i bez jeho nahlášení, neboť žalobce hradí své daňové povinnosti již od svého vzniku stále z jednoho a téhož bankovního účtu.

Žalobce dále uvedl, že na přelomu měsíců října a listopadu měl potíže s přístupem do datové schránky, pročez podal daňové přiznání za září a říjen prostřednictvím aplikace EPO. Později se ukázalo, že daňová přiznání nebyla doručena. Jakmile se žalobce o této skutečnosti dozvěděl, podání zopakoval. Podle žalobce byla daňová povinnost ve stanoveném termínu uhrazena, což žalovaný nijak nevzal v potaz. Žalovaný rovněž nezdůvodnil, proč žalobce nevyzval k podání daňového přiznání.

Žalovaný ve svém písemném vyjádření k žalobě navrhl, aby soud žalobu zamítl jako nedůvodnou. V reakci na jednotlivé žalobní námitky s ohledem na jejich totožnost s odvolacími námitkami odkázal na obsah žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný m. j. uvedl, že je třeba od sebe odlišit proces dokazování v nalézacím a zajišťovacím řízení. K vydání zajišťovacího příkazu postačí doložení naplnění podmínek, na něž je vydání zajišťovacího příkazu vázáno. Ohledně žalobní námitky týkající se přezkoumatelnosti důvodů, které vedly správní orgán k závěru, že je žalobce zapojen do podvodů, žalovaný uvedl, že s těmito důvody bude žalobce seznámen v nalézacím řízení. Žalovaný odmítl

žalobní námitku, podle níž nedošlo k porovnání stávajícího stavu se stavem, kdy by měla být potenciálně daň vybrána. Podstatné je pouze, že podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu byly podle žalovaného naplněny již před jejich vydáním. Žalovaný dále uvedl, že zajišťovací příkaz je institut předběžné povahy. Vychází se proto vždy ze skutečností, které byly správci daně známy v době vydání příkazu. Ze zákona nevyplývá požadavek, aby žalovaný daňovému subjektu prokazoval skutečnou výši daně. Tím by de facto došlo ke stanovení daně v zajišťovacím řízení, což by zcela popíralo smysl a účel řízení. Žalobcem odkazované rozsudky Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora Evropské unie se týkají výhradně nalézacího řízení, proto jsou podle žalovaného v dané věci zcela irelevantní. Zajišťovací příkaz je podle něj zcela samostatný institut. Jako ne zcela správné označil žalovaný tvrzení žalobce, podle něhož byla daň v termínu řádně uhrazena, a že tedy muselo být v té době daňové přiznání zpracováno. Úhrady provedené žalobcem totiž nekorespondují s obsahem následně podaných daňových přiznání. Vzhledem k tomu, že daňová přiznání byla podána až po vydání zajišťovacích příkazů, nebylo v možnostech správce daně, aby žalobcem provedené platby identifikoval.

Ze správního spisu předloženého žalovaným správním orgánem zjistil soud následující ve věci podstatné skutečnosti:

Zajišťovacím příkazem čj. 6911546/14/2011-00540-105447 ze dne 10. 12. 2014 uložil prvostupňový orgán žalobci, aby zajistil úhradu předpokládané výše daně z přidané hodnoty za měsíc červen 2014 složením částky 7.483 252 Kč na depozitní účet finančního úřadu. Zajišťovacím příkazem čj. 6908774/14/2011-00540-105447 vydaným téhož dne bylo žalobci uloženo zajistit úhradu předpokládané výše daně z přidané hodnoty za měsíc září 2014 složením částky ve výši 3.611.861 Kč. Povinnost zajistit úhradu daně z přidané hodnoty za měsíc říjen 2014 ve výši 1.674.311 Kč pak uložil prvostupňový orgán žalobci zajišťovacím příkazem čj. 6911163/14/2011-00540-105447. Vydání shora uvedených zajišťovacích příkazů bylo odůvodněno ve všech třech případech shodně. Prvostupňový orgán v odůvodnění svých rozhodnutí uvedl, že žalobce porušil svou povinnost plátce daně z přidané hodnoty dle ustanovení § 96 daňového řádu oznámit správci daně čísla všech bankovních účtů, které používá k ekonomické činnosti. Tuto skutečnost prvostupňový orgán označil za mimořádně neobvyklou vzhledem k obratu, který žalobce vykazuje. Dále konstatoval, že žalobce nemá žádný dlouhodobý majetek a i při vysokých obrátech společnost nevykazuje žádné ekonomické zázemí. Žalobce nepodal za období měsíce června, září a října roku 2014 daňové přiznání k dani z přidané hodnoty. Nebyly zjištěny žádné skladovací prostory a sídlo žalobce je prvostupňovému orgánu známo jako tzv. virtuální adresa. Žalobce přijímá peněžní prostředky, které bezprostředně posílá na další bankovní účty. Subjekt nakládá s prostředky, jejichž výše neodpovídá jeho majetkovým poměrům. Pokud nedojde k zajištění finančních prostředků na bankovním účtu, může být daň v době její splatnosti nedobytná.

Proti předmětným zajišťovacím příkazům podal žalobce odvolání, ve kterém namítal, že ohledně přítomnosti důvodných obav, že k úhradě daně v budoucnu nedojde, prvostupňový orgán pouze konstatoval, že má důvody v podobě analýzy majetkových poměrů žalobce, přičemž ani neuvedl, proč k vydání příkazů dospěl až nyní. Dále namítl, že důvodná obava ve smyslu ustanovení § 167 daňového řádu byla nedostatečně odůvodněna. Žalobce dále konstatoval, že postup správce daně při zajištění daní vedl k ukončení činnosti žalobce. Podle žalobce správce daně rovněž neobjasnil, proč má pochybnost, že odvolatel nemá doklad opravňující ho k nároku na odpočet, resp. proč by mu neměl vzniknout nárok na odpočet. Žalobce také připustil, že opomněl nahlásit správci daně číslo účtu, správce daně však zcela pomíjí, že po dobu existence společnosti hradí žalobce své daňové povinnosti z jednoho a

téhož účtu, který je tedy správci daně znám. S analogickým odkazem na posuzování vazebních důvodů v trestním řízení, žalobce dovodil, že v případě řízení o vydání zajišťovacího příkazu musí být zkoumány i vlastní skutkové okolnosti, nasvědčující určitému nebezpečí. Žalobce dále namítl, že správce daně nesprávně aplikoval ustanovení § 167 daňového řádu. Z textu zákona vyplývá, že zajišťovací příkaz přichází v úvahu jen tehdy, pokud neuplynula splatnost předmětné daňové povinnosti. Žalobce dále konstatoval, že jeho činnost spočívá v přeprodeji vysílacího času, přičemž tento obchod je založen na velkém objemu s nízkou marží. Žalobce k takové činnosti nepotřebuje jakékoli zázemí.

Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný zajišťovací příkazy čj. 6911546/14/2011-00540-105447, čj. 6908774/14/2011-00540-105447 a čj. 6911163/14/2011-00540-105447 potvrdil a odvolání proti nim zamítl. V odůvodnění rozhodnutí žalovaný uvedl, že ze systematického zařazení právní úpravy zajišťovacího příkazu v daňovém řádu je zřejmé, že tento typ rozhodnutí není vydáván k za účelem stanovení vlastní daňové povinnosti, ale k zajištění její úhrady v budoucnu. K vydání zajišťovacího příkazu lze přistoupit jen tehdy, existují-li důvodné obavy o reálnosti budoucí úhrady daně. K tomu musí správce daně nashromáždit dostatek racionálních argumentů vzbuzujících pochybnost o budoucí úhradě daně. K odvolacím námitkám žalobce žalovaný uvedl, že prvostupňový orgán v odůvodnění zajišťovacích příkazů uvedl důvody, které prokazují důvodnost obavy o budoucí úhradu daně. Jednotlivé správním orgánem zohledněné důvody přitom nelze posuzovat odděleně, nýbrž jako celek. Zdrojem důvodných obav nebyla v daném případě jen ekonomická situace žalobce, kdy zjištěná hodnota jeho majetku nedosahuje předpokládané výše daňových povinností, nýbrž také další skutečnosti jako například neoznámení čísla účtu ve smyslu ustanovení § 96 daňového řádu, velmi nízká daňová povinnost k dani z přidané hodnoty, aktiva žalobce tvoří z větší části jen krátkodobé pohledávky a peněžní prostředky na účtu. Žalovaný poukázal také na skutečnost, že žalobce nepodával řádně a včas daňová přiznání, má virtuální sídlo a nelze vyloučit jeho zapojení do řetězce obchodních společností za účelem znepřehlednění podnikatelských aktivit. Tyto znaky považuje žalovaný za nestandardní, neboť je běžné, že obchodní společnosti mají určitý obchodní majetek, prostředky a provozní zázemí, což však není případ žalobce.

K odvolací námitce, směřující proti tomu, proč správní orgán dospěl k vydání zajišťovacích příkazů právě nyní, uvedl žalovaný, že za zdaňovací období červen 2014, září 2014 a říjen 2014 má být žalobci vyměřena daňová povinnost v celkové výši 12 769 424 Kč, což výrazně převyšuje správcem zjištěnou výši majetku žalobce. Taková zjištění dostatečně svědčí o důvodné obavě o budoucí splnění daňové povinnosti. K námitce nepřezkoumatelnosti, uplatněné žalobcem v odvolání, uvedl žalovaný, že napadená rozhodnutí nejsou ani nesrozumitelná, ani netrpí nedostatkem důvodů. Prvostupňový orgán dostatečně odůvodnil obavu, že předmětné daňové povinnosti budou v době jejich splatnosti nedobytné. Žalovaný dále konstatoval, že naplnění podmínek stanovených daňovým řádem v ustanovení § 167 může být osvědčeno i v případech, kdy ucelený a logický okruh indicií nižší intenzity svědčí o majetkové nedostatečnosti daňového subjektu, která vyvolá důvodnou obavu o jeho schopnosti splnit předpokládanou daňovou povinnost. Jedná se o ustálené vymezení pojmu důvodné obavy, jaké vyplývá rovněž z judikatury Nejvyššího správního soudu. K odvolací námitce, podle níž správce daně neobjasnil, proč má pochybnost, že odvolatel nemá doklad opravňující ho k nároku na odpočet, uvedl žalovaný, že prvostupňový orgán dostatečně zdůvodnil, proč předpokládá, že bude žalobci za předmětná zdaňovací období pravděpodobně vyměřena daňová povinnost. Stran stanovení výše daně, která bude pravděpodobně vyměřena, vycházel správce daně z údajů poskytnutých žalobcem v jím podaném daňovém přiznání za zdaňovací období červen 2014 a dále z výpisu z účtu žalobce. Zajišťovací příkaz

je samostatným nástrojem k zajištění daně dosud nesplatné a nestanovené. Zda má žalobce nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, bude předmětem samostatného řízení o stanovení daně. K odvolací námitce týkající se nenahlášení bankovního spojení správci daně žalovaný uvedl, že povinnost daňového subjektu nahlásit čísla všech účtů je zakotvena v ustanoveních §§ 126 a 127 daňového řádu. Nenahlášení čísla účtu samo o sobě nemůže být ještě důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu, avšak jedná se o rizikovou okolnost, k níž je třeba při zjišťování podmínek pro jeho vydání přihlídnout. Totéž platí rovněž o významu zjištěného nepodání daňového přiznání. Dále žalovaný odmítl žalobcovu přirovnání zajišťovacího příkazu k rozhodování o vazbě v trestním řízení. Trestní právo je prostředkem proti nejzávažnějším protispolečenským činům, proto zasahuje do práv obviněného intenzivněji než daňové právo. Žalovaný také odmítl závěr žalobce, podle něhož je vydání zajišťovacího příkazu přípustné jen před splatností daně. Takový výklad podle žalovaného zcela odporuje smyslu institutu zajišťovacího příkazu.

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správními orgány obou stupňů z hlediska žalobních námitek uplatněných v podané žalobě a při přezkumu vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí (ustanovení § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále také „s.ř.s.“). Vzhledem k tomu, že žádný z účastníků řízení nepožádal výslovně o nařízení ústního jednání, vyjádřili tím žalobce i žalovaný souhlas se zamýšleným postupem soudu rozhodnout ve věci samé bez nařízení ústního jednání. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze postupoval podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. a o podané žalobě rozhodl, aniž ústní jednání nařídil, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Soud při posouzení důvodnosti žaloby vyšel z těchto relevantních ustanovení právních předpisů:

Ustanovení § 167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb. daňový řád (dále jen „daňový řád“) stanoví, že je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz.

Podle ustanovení § 167 odst. 4 daňového řádu platí, že u daně, která nebyla dosud stanovena, stanoví výši zajišťované částky správce daně podle vlastních pomůcek. Není-li nebezpečí z prodlení, může správce daně vyzvat daňový subjekt, aby nejpozději do 3 pracovních dnů sdělil údaje potřebné pro určení výše zajišťované daně.

Podle ustanovení § 101 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty (dále také „zákon o DPH“) platí, že plátce je povinen podat daňové přiznání, a to i v případě, že mu nevznikla daňová povinnost. Vlastní daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání, s výjimkou daně vyměřované v souvislosti s dovozem zboží podle § 20, u kterého je splatnost daně stanovena celními předpisy.

Žalobce má rozhodnutí žalovaného za nepřezkoumatelné s ohledem na to, že ve svém rozhodnutí neobjasnil, proč přistupuje k vydání zajišťovacích příkazů právě nyní. Tomu však soud nemůže přisvědčit. Je třeba předeslat, že správce daně je podle ustanovení § 5 odst. 2 daňového řádu povinen uplatňovat svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a v rozsahu, v jakém mu byla svěřena. Z této základní zásady vyplývá nejen právo použít pravomoc jen k zákonem sledovaným účelům,

nýbrž i povinnost tuto pravomoc uplatnit, kdykoli budou zákonné podmínky splněny. Pokud prvostupňový orgán z poznatků, které nashromáždil, nabyl obavu, že daňová povinnost, jejíž výši lze předpokládat, bude v době její splatnosti nedobytná, byl povinen k jejímu zajištění zajišťovací příkaz vydat. Výkon zákonem dané pravomoci lze sotva omezit poukazem na skutečnost, že tuto pravomoc správní orgán neuplatnil již dříve. Taková skutečnost nijak nesnižuje jeho povinnost zasáhnout, jsou-li k tomu splněny zákonné podmínky. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí může vyplývat buďto z nesrozumitelnosti obsahu rozhodnutí, nebo proto, že z rozhodnutí nelze seznat důvody, pro které bylo vydáno a o něž se opírá výrok rozhodnutí. Pokud zde byly relevantní okolnosti pro zajištění úhrady daně v době vydání zajišťovacích příkazů a žalovaný (resp. správce daně) je dostatečně objasnil v odůvodnění rozhodnutí, pak postupoval plně v souladu se zákonem. Správce daně je povinen zdůvodnit naplnění podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu v době, kdy o zajištění rozhoduje. Není žádný důvod k tomu, aby současně odůvodňoval, proč takové rozhodnutí nevydal kdykoli v minulosti. Námitka je proto nedůvodná.

Namítá-li žalobce, že nelze přezkoumat důvody pro závěr, že je žalobce zapojen do daňových podvodů, musí soud předně konstatovat, že žalobcem tvrzený závěr nelze seznat ani z předmětných zajišťovacích příkazů, ani z rozhodnutí žalovaného. Prvostupňový orgán v odůvodnění zajišťovacích příkazů pouze uvedl, že má obavu, že žalobce jako obchodní společnost může být zapojena do řetězce společností s účelem znepřehlednit podnikatelské aktivity a zastírat přímé vazby mezi skutečnými příjemci neoprávněných výhod. Tuto svou obavu opřel prvostupňový orgán o zjištění, že žalobce jako daňový subjekt, který je plátcem DPH, přijímá peněžní prostředky na bankovní účet nevidovaný v registru plátců a přijaté platby bezprostředně po přijetí přeposílá na další nevidované bankovní účty. Na základě těchto skutečností tedy správce daně toliko vyslovil podezření, které však samo o sobě nemá na závěry správce daně zásadnější vliv. Předmětem zajišťovacího řízení není primárně odhalování daňových podvodů, nýbrž zajištění řádné úhrady daňové povinnosti v budoucnu. Vyslovil-li proto prvostupňový orgán takové podezření, činil tak zjevně jen proto, aby tím podpořil svou argumentaci ve prospěch závěru, že řádné zaplacení daně z přidané hodnoty za sledovaná zúčtovací období je ohroženo. Shora popsané důvody považuje soud za odpovídající podezření, které prvostupňový orgán vyslovil. Námitka, že tyto důvody nelze přezkoumat, je proto nedůvodná.

Žalobce dále namítal, že žalobou napadené rozhodnutí neobsahuje porovnání míry obtížnosti výběru daní v době vydání zajišťovacích příkazů a v době vymáhání daní. Námitka je nedůvodná. Zajišťovací příkaz ve smyslu ustanovení § 167 daňového řádu směřuje k zajištění úhrady konkrétní budoucí daňové povinnosti. Pokud stávající poznatky nasvědčují, že v budoucnu splatnou daň nebude s velkou mírou pravděpodobnosti daňový subjekt schopen uhradit, lze tomuto následku předejít právě zajištěním daně. Správce daně proto musí posoudit na základě skutkových okolností zjištěných v době rozhodování o vydání zajišťovacího příkazu, do jaké míry je ohrožena úhrada daně v budoucnu. Správce daně vydává zajišťovací příkaz právě proto, že má důvodnou obavu, že v době splatnosti bude vzhledem k okolnostem výběr daně nemožný. Porovnání obtíží spojených s výběrem daně je tedy implicitně obsaženo v rozhodnutí zajistit daň předstižným rozhodnutím.

Žalobce dále namítal, že zajišťovací příkaz lze vydat jen ohledně již vzniklé daňové povinnosti. Soud se však s tímto právním názorem neztotožňuje. Vznik daňové povinnosti je v případě daně z přidané hodnoty spojen s uskutečněním zdanitelného plnění (§ 21 zákona o DPH). Správce daně 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 obtížemi (k tomu např. shodně Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku čj. 4 Afs 22/2015 - 107 ze dne 7. 1. 2016). Všechny podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu jsou tedy postaveny na určité míře pravděpodobnosti, a to včetně otázky, zda daňová povinnost vůbec vznikla. Správce daně v posuzovaném případě zjistil u plátce daně z přidané hodnoty určitý objem přijatých a uskutečněných plnění a další okolnosti nasvědčovaly tomu, že z nich v budoucnu případně stanovená daň bude nedobytná. Že není zcela bezpečná jistota, že daň vznikla, stejně jako to, že dosud nebyla přesně stanovena, tedy není vydání zajišťovacího příkazu nijak na překážku. Z ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu zejména vyplývá, že lze vydat zajišťovací příkaz i v případě daně dosud nestanovené. Předstižná povaha zajišťovacího příkazu má za následek, že správce daně při jeho vydání nemůže nahrazovat účel nalézacího řízení a bez dalšího daně stanovit. Opačný postup by zcela popíral smysl zajišťovacího řízení jako takového. Totéž platí, vyplývá-li z napadeného rozhodnutí, že žalovaný má obavu o prokázání nároku na odpočet daně a současně nemá pochybnost, že má žalobce daňovou povinnost. I tyto závěry vycházejí jen z pravděpodobnosti založené na správce daně zjištěných skutečnostech. Žalobcem odkazované judikáty Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora Evropské unie soud hodnotí jako nepřipadné. Jak v případě rozsudku SDEU ve věci sp. zn. C-234/11 ze dne 6. 9. 2012, tak i v případě rozsudků Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 2/2011, 2 Afs 60/2011 a 7 Afs 66/2013 se jedná o spory o soulad uplatněného odpočtu daně z přidané hodnoty se zákonem, resp. o to, zda daňovému subjektu vznikla povinnost k dani. Ve všech odkazovaných případech se tedy jedná o spory o správné stanovení daně, aniž by se však jednalo o podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu. Námitku soud posoudil jako nedůvodnou.

Namítal-li žalobce, že žalovaný nezdůvodnil, proč bere za významnou okolnost rovněž využívání tzv. virtuálního sídla společnosti, je třeba přisvědčit, že se žalovaný ve svém vyjádření k této otázce blíže nevyjadřuje. Tento dílčí nedostatek má však sotva vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí. Zejména z kontextu prvostupňových rozhodnutí vyplývá, že tato skutečnost je jen jednou z mnoha indicií, která teprve v souvislosti s ostatními (tj. neoznámení čísla účtu správci daně, výše vlastního kapitálu, charakter pohybu plateb na bankovních účtech aj.) zavdává příčinu k obavám, zda bude splněna budoucí daňová povinnost. Jakkoliv by proto bylo vhodné, aby žalovaný osvětlil negativní souvislosti spojené s používáním tzv. virtuálního sídla, nebylo objasnění této otázky nezbytně nutné, a to zejména s ohledem na její druhotný význam pro rozhodnutí jako takové. Tvrdí-li žalobce, že využívání virtuálního sídla není v rozporu se zákonem, lze s takovým závěrem souhlasit. Žalovaný to ovšem ve svém rozhodnutí také nijak nerozporuje. Námitka je proto nedůvodná.

Rovněž stran námitky, podle níž nemůže být sankcí za nenahlášení čísla účtu vydání zajišťovacího příkazu, má soud za to, že tuto skutečnost žalovaný hodnotil toliko jako skutečnost, která je průvodním jevem pozdějších obtíží spojených s výběrem daně. V tomto smyslu také žalovaný tuto skutečnost posuzuje a ve svém rozhodnutí konstatuje, že sama o sobě by nepochybně k vydání zajišťovacího příkazu nemohla vést. Námitka je proto nedůvodná.

Žalobce také brojil proti tomu, že žalovaný používá tvrzení o nepodání daňových přiznání za měsíce září a říjen roku 2014 účelově a nezdůvodnil, proč na tuto skutečnost neupozornil žalobce. Námitka však není důvodná. Především je třeba vycházet z toho, že nepodání předmětných daňových přiznání konstatoval jako jedno z relevantních zjištění

prvostupňový orgán. Ze správního spisu přitom vyplývá, že žalobce svou povinnost k podání daňových přiznání splnil až dodatečně dne 15. 12. 2014, tj. až po vydání zajišťovacích příkazů, jež byly v daném případě předběžně vykonatelné. Skutkový stav, za něhož nebyla daňová přiznání podána, zde byl v době vydání zajišťovacích příkazů a tehdy přispíval k závěru, že je důvodná obava, že výběr daně bude znemožněn. To také k odvolací námitce žalobce výslovně konstatuje žalovaný ve svém rozhodnutí. Soud proto v těchto závěrech žalovaného neshledává jakoukoli účelovost. Ze správního spisu rovněž vyplývá, že k podání daňového přiznání byl žalobce vyzván výzvami ze dne 3. 12. 2014. Nelze tedy přisvědčit žalobcovu tvrzení, že k výzvě nedošlo. Námitku posoudil soud jako nedůvodnou.

Protože soud žádnou ze shora uvedených námitek neshledal důvodnou, žalobu podle ustanovení § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 soudního řádu správního, neboť žalobce ve věci samé úspěch neměl a žalovanému správnímu orgánu, který ve věci byl úspěšný, žádné prokazatelné náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í :

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty 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 Praze dne 25. srpna 2016

JUDr. Hana Veberová
předsedkyně senátu