



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Kamila Tojnera a Mgr. Jiřího Lifky v právní věci žalobce: **ACE REALITY s.r.o.**, se sídlem Praha 1, Václavské nám. 66/808, IČ 27101801, zast. 3 LSA, a.s., se sídlem Praha 4, Na Pankráci 1062/58, IČ 25648721, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3.6.2013, č.j. 15210/13/50000-14503-710158,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného uvedeného v záhlaví, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzen zajišťovací příkaz Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 1, ze dne 12.4.2013, č.j. 2128208/13/2001-25201-106416, dle ust. § 167 daňového řádu ve spojení s ust. § 103 ZDPH, kterým bylo žalobci uloženo, aby zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za období od 1.1.2011 do 31.3.2011, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty na depozitní účet finančního úřadu, a to ve výši 41.098,- Kč.

Žalobce namítl nesplnění podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu ve smyslu ust. § 167 daňového řádu a nesplnění podmínek spojených s nebezpečím z prodlení, které odůvodňují postup ve smyslu ust. § 103 ZDPH.

V době vydání zajišťovacího příkazu neměl správce daně žádné relevantní pochybnosti o ohrožení daně, neboť žalobce jako firma existuje řadu let, nikdy neměl problémy s plněním svých zákonných povinností, vždy byl pro správce daně kontaktní, při správě daní spolupracoval s finančními orgány, byl a je evidován jako spolehlivý plátc. Taktéž všechny osoby, vyjmenované v napadeném rozhodnutí, jsou spolehlivými plátcí, jedná se tedy o osoby, které plní své povinnosti při správě daní. Žalobce má majetek evidovaný v katastru nemovitostí a účet u banky.

Výčet skutečností, na jejichž základě správce daně rozhodoval, byl účelově neúplný. Správce daně neuvedl, že osoby spolupracující se žalobcem jsou osoby vesměs evidované jako tzv. spolehliví plátcí ve smyslu ZDPH. Dále správce daně neuvedl, že dlouhodobě věděl o postupu žalobce, který svoji činnost zaměřil na výstavbu nemovitostí určených dále k prodeji. Pokud se pořizuje investice, vznikají nároky na odpočet daně z přidané hodnoty, tak i náklady, které se promítají do výnosů až při realizaci prodeje celé stavby. Žalovaný dle žalobce uvažuje tak, že při pořizování investice je současně povinností odvádět daň z přidané hodnoty, to je však nesmysl. I alternativa, že ten, kdo pořizuje investice, žádné nároky uplatňovat nebude, je zcestná a zasahuje do samotné podstaty aplikace daně z přidané hodnoty jako celku. Žalované mu zcela uniká, že se zisk realizuje až po dokončení investice. Zcela zjevná je účelovost tvrzení správce daně, že pochybnosti dle jeho závěrů vznikly z důvodů stojících na základě, že žalobce pořídil majetek vlastní investiční činností určený k prodeji, současně při závěru, že tento majetek nesporně existuje.

Hodnocení spolupráce s osobami U., U. a K. je neúplné a ignoruje podstatnou část správního spisu. Žalobce nehodnotil, že tyto osoby se ke svým plněním dle dokladů vyjádřily jako svědci tak, že svá plnění potvrzují. Minimálně u osoby p. K. nesporně svá plnění zanesl do evidence a řádně podrobil dani.

K otázce hodnoty daňových dokladů žalobce odkázal na rozsudek Soudního dvora ze dne 21.6.2012, ve spojených věcech Mahagében kft a P. D., C-80/11 a C-142/11. Dle žalobce jsou závěry a postup správce daně v rozporu s posouzením v dle výše uvedeném rozsudku. Zlehčování významu daňových dokladů je nezákonné. Daňový doklad má základ v legislativě Evropského společenství a jako takový je chráněn zákonem. Nestačí pouhé pochybnosti, jak tvrdí žalovaný, ale musí existovat důkazy. Není podstatné, zda vystavitel dokladu páchal protiprávní jednání. Podstatné je, zda o tomto věděl příjemce dokladu. V posuzované věci má žalobce jako daňový subjekt veškeré doklady po formální stránce bezvadné, není sporné, zda bylo plnění poskytnuto, pořizovaná investice - nemovitost existuje a sám správce daně si existenci plnění ověřil. Při existenci reálného plnění jakékoliv další důkazy nejsou nutné ani potřebné. Žalobce se přes „předběžnost rozhodnutí“ o zajištění daně nemohl výše uvedené argumentaci vyhnout.

Správce daně použil ve svém rozhodnutí termín „tzv. znaky velmi rizikové společnosti“. Zákon toto slovní spojení nezná. Je zcela nepřijatelné, aby se zákonem vymezená podmínka „pochybnosti“ nahrazovala něčím, co zákon nezná. Žalobce spatřuje v nejasném použití tzv. slovního obratu současně bez vztahu na naplnění zákonných podmínek nutných pro aplikaci ust. § 167 daňového řádu porušení zákona. Důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu (resp. celkem 9 zajišťovacích příkazů) nebyla žádná konkrétní obava správce daně. Jedná se o uměle vykonstruované, jen na části existujících dokladů podložené, obavy.

Správce daně, resp. žalovaný, nezákonně aplikoval taktéž postup dle ust. § 103 ZDPH. Podmínkou aplikace tohoto postupu je tzv. nebezpečí z prodlení. Správce daně však ani nevěděl, zda nebezpečí z prodlení hrozí, tuto otázku ve svém rozhodnutí nijak neposuzuje. Aplikace ust. § 103 ZDPH byla postupem bez jakékoliv správní úvahy. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí snažil použití ust. § 103 ZDPH dodatečně odůvodnit, avšak jeho závěry jsou nepřezkoumatelné, neboť vychází z absolutní neznalosti reálného stavu existujícího v dubnu 2013, který byl zcela odlišný od stavu v červnu 2012, kdy byla zahajována daňová kontrola. Posuzovat důvodnost obavy na základě více než rok staré informace, je dle žalobce nesmysl. V období dubna 2013 se již žádné konkrétní jednání

s cílem prodeje nevedlo, byť byla dotčená nemovitost v nabídce k prodeji. Aplikace ust. § 103 ZDPH tak byla projevem libovůle, kdy orgány veřejné moci bez reálně existujících podmínek pro aplikaci tohoto zákonného ustanovení mechanicky použily postup, který co nejvíce poškodí žalobce. Použití ust. § 103 ZDPH má umožnit správci daně ve zvlášť závažných případech, při existenci skutečně reálně existujících důvodů, postup, který zajistí možnost úhrady v budoucnu vyměřených daní. Má se jednat o postup používaný výhradně přísně individuálně, v zcela nejzávažnějších případech, kde je skutečně prokázáno reálné nebezpečí daňového úniku či kde se jedná o postupy dotčených osob hraničící s trestním právem. Jako nezákonný je třeba dle žalobce odmítnout postup, kdy se při vydávání zajišťovacích příkazů mechanicky a zcela bez jakéhokoliv odůvodnění aplikuje ust. § 103 ZDPH s tím, že pokud je podáno odvolání, je na odvolacím orgánu, aby tento nezákonný postup odstranil argumentací, aby zajištění daně jako zákonné bylo udrženo.

Žalovaný ve svém vyjádření plně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. K námitce splnění podmínek po vydání zajišťovacího příkazu dle ust. § 167 daňového řádu. Žalovaný nepopírá, že je žalobce evidován jako spolehlivý plátec, tento fakt sám o sobě nemůže odůvodňovat vzhledem k dalším zjištěným skutečnostem, nepoužití postupu dle ust. § 167 daňového řádu. Institut nespolehlivého plátce byl zaveden až novelou zákona o dani z přidané hodnoty, která nabyla účinnosti ke dni 1.1.2013. Dle ustanovení § 106a odst. 6 ZDPH správce daně zveřejní způsobem umožňujícím dálkový přístup skutečnost, že za a) plátce je nespolehlivým plátcem a za b) není nespolehlivým plátcem. Nespolehlivým se může plátec DPH stát pouze na základě rozhodnutí správce daně, a to na základě okolností, které nastaly až po účinnosti novely. U všech registrovaných plátců tak bylo „přednastaveno“, že nejsou nespolehliví. Vzhledem k těmto okolnostem, délce existence daného institutu a množství registrovaných plátců DPH nebylo zatím v silách správců daně aktualizovat veškeré údaje v registru plátců DPH a zanést zde údaje o tom, zda plátec je nebo není nespolehlivým plátcem. Skutečnost, že žalobce a jeho spolupracující osoby, jsou evidováni v registru plátců DPH jako spolehliví plátcí (resp. nikoliv nespolehliví) nemá v současné chvíli reálnou vypovídací hodnotu. Žalovaný nepopírá ani fakt, že žalobce je pro správce daně kontaktní a plnil si své zákonné povinnosti ve vztahu k podávání daňových přiznání, nicméně nebyl od roku 2009 (vyjma jedné výjimky) vystaven plnění daňové povinnosti, naopak uplatňoval pouze nadměrné odpočty, a tudíž čerpal prostředky ze státní pokladny. Snahu žalobce o poskytování součinnosti lze hodnotit bezesporu kladně, avšak i v takovém případě je správce daně i nadále nucen vyhodnocovat, zda jsou naplněny podmínky pro zajištění daně ve smyslu ust. § 167 daňového řádu.

Tvrzení, že žalovaný uvádí záměrně neúplný výčet podstatných skutečností, se nezakládá na pravdě. Ke spolupracujícím osobám, které byly vyslechnuty jako svědci v rámci daňové kontroly u žalobce, se žalovaný vyjádřil v napadeném rozhodnutí, kde uvedl, že „*svědci si spoustu věcí nepamatují, některá jejich tvrzení (např. ohledně dodavatelů), která si správce daně ověřoval pomocí výzev k poskytnutí informací správci daně, se ukázala jako nepravdivá*“. Tyto skutečnosti se podávají ze správního spisu. Žalovaný rovněž nesouhlasil s tvrzením, že žalobce zaměřil svoji činnost na výstavbu nemovitostí určených dále k prodeji, když jednatelka žalobce v protokolu č.j. 342932/12 ze dne 20.6.2012 uvedla, že se žalobce zabývá realitní činností. Kromě výstavby nemovitostí uvedla, že zprostředkovávají i prodej nemovitostí, přičemž s klienty neuzavírají písemné smlouvy a ohledně provize uvedla, že „*je placena převážně při podpisu kupní smlouvy u právníka hotově a někdy mohla být uhrazena i na bankovní účet*“.

K čerpání nadměrných odpočtů žalovaný uvedl, že vzhledem k předmětu činnosti odvolatele, který netvoří výhradně provádění staveb, lze předpokládat kladný výsledek

hospodaření. Nicméně i pokud by žalovaný přijal odvolatelem nastíněný stav, kdy bude uplatňovat nároky na nadměrné odpočty a daňové povinnosti budou „odloženy“ do doby prodeje celé investice, musí tyto odvolatel doložit potřebnými doklady a prokázat jejich oprávněnost a správnost. Správce daně má však vážné pochybnosti, že nadměrné odpočty, tak jak byly odvolatelem vykázány, byly uplatněny v souladu se zákonem, konkrétně s ust. § 72 a § 73 ZDPH. Tyto pochybnosti vyvstaly v rámci daňové kontroly, která probíhala mj. i na dani z přidané hodnoty za období od 3. čtvrtletí 2009 do 4. čtvrtletí 2011 včetně. V této souvislosti je pak irrelevantní, že v rámci vytýkacího řízení byla zjištění negativní. Vytýkacím řízením bylo prověřováno pouze 3. čtvrtletí 2009, přičemž nebylo prováděno žádné bližší dokazování.

Skutečnost, že žalobce vlastní pouze rodinný dum, který je navíc k prodeji, indikuje možnou majetkovou nedostatečnost v době splatnosti zajištěné daně, když nemá současně ve vlastnictví žádné movité věci ani zůstatky na bankovním účtu, které by stačily k pokrytí zajištěné daně. Nic na tomto faktu nemění, že správce daně o výstavbě a následném prodeji nemovitosti předem věděl.

Osoby spolupracující s žalobcem opravdu potvrdili svá plnění. Nicméně jejich výpovědi nejsou úplné a některé jimi tvrzené skutečnosti nebyly potvrzeny. To hodnotu jejich potvrzení plnění značně snižuje. G. U. si u množství faktur nepamatovala, od koho materiál odebírala, kdo jej dovezl, odpracované hodiny svých zaměstnanců nebyla schopna doložit kvůli ztrátě účetnictví v důsledku požáru. Rovněž J. U. uvedl, že nemá účetnictví, neboť mu bylo ukradeno z auta i se záložním diskem a počítačem, a proto nemůže doložit denní rozpisy práce k vyfakturovaným hodinám či knihu jízd k vozidlům, kterými byla uskutečňována přeprava. Ani R. K. si nevzpomíná na subdodavatele, které doporučil žalobci, na délku trvání jednotlivých prací, příp. kdy byly vykonány, nemá ke své činnosti žádné podklady - k odpracovaným hodinám, předávací protokoly, písemné smlouvy s žalobcem apod., k cenám za provedené práce dospěl dohodou s dodavatelem, tj. s jednatelkou J. V., o které svědek J. U. vypověděl, že s panem K. žije. Objem prací, které měl sám vykonat v průběhu dvou až tří měsíců (hutnění, založení stavby, zdění, betonování podlah, věnců, pozednic) je dle názoru žalovaného nereálné. Nadto na faktuře R. K. je uvedeno, že ji vystavila J. V., k čemuž pan K. uvedl, že „*to je v kolonce objednávka*“. Dle žalovaného je toto nestandardní a nevěrohodné. Z odpovědí na dožádání pak vyplynulo, že René K. zanesl svá plnění do evidence pro účely DPH, nikoliv však již G. U. a J. U. Správce daně rovněž oslovil dodavatele, které uvedli G. U. a J. U., z jejich odpovědí na výzvy vyplývá, že se dodávky buďto neuskutečnily nebo se neuskutečnily v sortimentu, množství a čase dle fakturace žalobci. Tyto skutečnosti nejsou předmětem zkoumání v rámci řízení o zajištění daně. Při vydání zajišťovacího příkazu musí mít správce daně důvodné pochybnosti, které jsou dle žalovaného, mj. na základě shora uvedených skutečností, oprávněné. Další skutečnosti jsou pak již zkoumány v rámci daňové kontroly. Žalovaný tak svědecké výpovědi rozhodně neignoroval, vyvozuje z nich ale jiný závěr než žalobce, tj. dle názoru žalovaného nedokládají plnění tak, jak uvádí žalobce.

K judikátu uvedenému žalobcem žalovaný uvedl, že tento není aplikovatelný ve fázi zajištění daně. Zajišťovací příkaz je rozhodnutím předběžné povahy, pro jehož vydání je rozhodující stav odůvodněné obavy pozdější nevymahatelnosti daně a majetková nedostatečnost. Zákon za těchto okolností nepředpokládá, že správce daně bude zjišťovat skutečnosti co nejúplněji tak, jak předpokládá ust. § 92 odst. 2 daňového rádu, jelikož kdyby správce daně postupoval dle obvyklého běhu řízení, v tradičních časových intervalech, mohl by daňový subjekt činit kroky, které by budoucí výběr daně zmařily nebo podstatně ztížily. Správce daně proto mohl vydat zajišťovací příkaz na základě odůvodněné obavy. Dokazování je otázkou dalšího řízení v průběhu daňové kontroly. Správce daně tímto jednáním nepřekročil rámec svých zákonných pravomocí ani nepopřel závěry SDEU.

Ke slovnímu spojení „znaky velmi rizikové společnosti“ se žalovaný již vyjadřoval v napadeném rozhodnutí, kdy uvedl, že správce daně dal tomuto spojení zcela reálný obraz a vysvětlil, co pokládá u žalobce za rizikové. Žalovaný tímto obratem nechtěl dosáhnout „přesvědčivosti“ své odůvodněné obavy, když podstatné není toto slovní spojení, tzn., jak soubor znaků správce daně pojmenoval, ale jednotlivé body, které jej naplňují. Jednotlivé body shrnují, že správce daně má pochybnosti o přijetí plnění dle v zajišťovacích příkazech uvedených faktur a že nárok na odpočet daně byl uplatněn v souladu se zákonem, další body pak dokládají majetkovou nedostatečnost žalobce, resp. dokládají, že jediným majetkem je rodinný dum nabízený k prodeji. Na závěr žalovaný upřesnil vyjádření žalobce, který uvedl, že pracovník správce daně nevěděl, o jaký souhrn tzv. rizikových znaků se jedná. Výše uvedený pojem nevychází ze zákona. Žalovaný toto přiznal a nevidí důvod, proč by tento fakt měl vylučovat správní úvahu jednotlivých pracovníků správce daně.

Žalovaný, stejně jako správce daně, vycházel při svém rozhodování ze všech skutečností, které měl v dané chvíli k dispozici. Tyto nemohou být posuzovány samostatně, nýbrž ve vzájemné souvislosti. Není v rozporu s žádným zákonným ustanovením, že si správce daně předběžně shrnul výsledky daňové kontroly a na jejich základě vydal zajišťovací příkazy. Naopak toto je běžnou praxí, která nepopírá ani aktuální soudní výklad SDEU v oblasti významu daňových dokladů.

K naplnění podmínek spojených s „nebezpečím z prodlení“, které odůvodňují postup ve smyslu ust. § 103 ZDPH žalovaný uvedl, že vycházel při svém rozhodování ze skutečností uvedených v protokolech o ústním jednání, v nichž není nikde zaneseno, že by žalobce informoval správce daně o přerušení jednání s klientem. Nicméně nic to nemění na faktu, že i když nemovitost neměla vážného zájemce o koupi, byla stále jediným majetkem společnosti, kterým bylo možné zajistit úhradu dosud nestanovené daně, a v případě vydání zajišťovacích příkazů bez současného použití ust. § 103 ZDPH, mohla být převedena na třetí osobu, resp. mohl být v této souvislosti podán návrh na vklad u katastru nemovitostí. Není rovněž pravdou, že zápis zástavního práva u nemovitosti vylučuje jakékoliv další jednání o jejich prodeji. Zástavní právo se zásadně váže k předmětu zástavního práva bez ohledu na osobu aktuálního vlastníka. Je považováno za právní vadu, která snižuje hodnotu zástavy, nicméně nikterak neomezuje vlastníka zástavy v možnosti převodu na jinou osobu. V tomto ohledu nebyla žalobci způsobena újma. Žalobci rovněž nic nebránilo v úhradě jistin na depozitní účet správce daně. Po jejich složení by mu bylo zajišťovací zástavní právo zrušeno.

Žalovaný se domnívá, že jeho postup v dané věci byl zcela opodstatněný, a že v době vydání zajišťovacích příkazů existovala odůvodněná obava, že se žalobce dopustil daňových úniků, když neoprávněně čerpal nadměrné odpočty.

Ze správního spisu vyplývají následující pro rozhodnutí soudu podstatné skutečnosti:

Zajišťovacím příkazem Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 1, ze dne 12.4.2013, č.j. 2128208/13/2001-25201-106416, dle ust. § 167 daňového řádu ve spojení s ust. § 103 ZDPH, bylo žalobci uloženo, aby zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za období od 1.1.2011 do 31.3.2011, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty na depozitní účet finančního úřadu, a to ve výši 41.098,- Kč. Zajišťovací příkaz byl účinný a vykonatelný okamžikem vydání, neboť hrozilo nebezpečí z prodlení (§ 103 zákona o dani z přidané hodnoty). V odůvodnění správce daně uvedl, že předmětem podnikání žalobce je zprostředkování služeb, činnost podnikatelských, finančních, organizačních a ekonomických poradců a provádění staveb, jejich změn a odstraňování. Od 24.11.2003 je jednatelkou a jedinou společnicí uvedené obchodní firmy paní J. V. Žalobce je registrován k dani z přidané hodnoty od 1.8.2009, k dani z příjmů fyzických osob za závislé činnosti a funkčních požitků od

1.3.2005 a k dani z příjmů právnických osob od 24.11.2003. Žalobce má virtuální sídlo v Business Centre CHRONOS v Praze 1 na Václavském nám. 65. U žalobce byla dne 20.5.2012 zahájena daňová kontrola podle § 87 odst. 1 daňového řádu u daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2009 do 31.12.2009, 1.1.2010 do 31.12.2010, 1.1.2011 do 31.12.2011 a daně z přidané hodnoty (dále jen "DPH") za zdaňovací období 3., 4. čtvrtletí 2009, 1., 2., 3., 4. čtvrtletí 2010 a 1., 2., 3., 4. čtvrtletí 2011. V průběhu daňové kontroly správce daně zjistil, že uplatněné nadměrné odpočty DPH jsou tvořeny zejména fakturami od dodavatelů G. U., R. K. a J. U. s.r.o. Tito dodavatelé se měli podílet svými dodávkami především na stavbě rodinného domu v Tuklatech na par.č. 296/59 a 296/60. Z dosud provedeného dokazování, např. svědeckých výpovědí shora uvedených osob v souvislostech se zjištěními u konkrétních dodavatelů stavebnin, plynou důvodné pochybnosti o tom, že daňový subjekt přijal plnění podle níže uvedených přijatých faktur od dodavatelů G. U., JU.U. s.r.o., R. K., a že nárok na odpočet daně byl uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty.

Kvalifikovaný výpočet předpokládaného doměrku DPH za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2011
fa č. 27
základ daně 205.492,- Kč
daň 41.098,- Kč
datum uskutečnění zdanitelného plnění 26.3.2011.

Z výše uvedeného vyplývá, že žalobce vykazuje znaky velmi rizikové společnosti:

- daňový subjekt od roku 2009 pouze uplatňoval nadměrné odpočty v celkové výši cca 1,2 mil. Kč,
- nebyl nikdy vystaven placení daňové povinnosti, kromě 4. čtvrtletí 2012, kdy přiznal DPH cca 27 tis. Kč,
- na dani z příjmů právnických osob daňový subjekt vykazuje za rok 2009, 2010 a 2011 daňovou ztrátu,
- bylo zjištěno, že daňový subjekt prodává rodinný dům 6+kk s garáží č.p. 215 na parcele č. 296/59 a 296/50 v katastrálním území č. 771422 Tuklaty za cenu 5.850.000,- Kč,
- z dosud provedeného dokazování, např. svědeckých výpovědí shora uvedených osob, v souvislostech se zjištěními u konkrétních dodavatelů stavebnin, plynou důvodné pochybnosti o tom, že daňový subjekt přijal plnění podle výše uvedených přijatých faktur od dodavatelů G. U., JU.U. s.r.o. a R. K., a že nárok na odpočet daně byl uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty.

Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem existuje důvodná obava, že za shora uvedené zdaňovací období bude doměřená daň v době její vymahatelnosti nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi a že hrozí nebezpečí z prodlení.

Rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 3.6.2013, č.j. 15210/13/50000-14503-710158, bylo odvolání žalobce zamítnuto a výše uvedený zajišťovací příkaz potvrzen. V odůvodnění rozhodnutí o odvolání žalovaný konstatoval, že ze spisu zjistil, že výši dosud nestanovené ohrožené daně stanovil správce daně v částce 369.062,- Kč, a to přesně v souladu s ust. § 167 odst. 4 daňového řádu podle vlastních pomůcek na základě v odůvodnění zajišťovacího příkazu konkretizovaných zjištění, které měl ke dni jeho vydání k dispozici. Vydání zajišťovacího příkazu je procesním rozhodnutím, kterým správce daně základ daně a

její výši nestanoví, pouze na základě (v rámci odůvodnění rozhodnutí) konkretizované, resp. odůvodněné obavy, pro kterou pokládá v době splatnosti a vymahatelnosti daně, stanovené samostatným meritorním rozhodnutím (platebním výměrem či dodatečným platebním výměrem), její vybrání za ohrožené, ukládá úhradu v příkaze uvedené částky jako jistoty pro budoucí plnění. Výši této jistoty potom správce daně určí v souladu s ust. § 167 odst. 4 daňového řádu podle vlastních pomůcek.

Při uplatnění zajišťovacího institutu formou zajišťovacího příkazu je jako „zjištěný skutkový stav věci“ rozhodný stav tzv. majetkové dostatečnosti, tj. skutkový stav spočívající ve skutečnostech, proč správce daně pokládá vybrání této dosud nestanovené daně ke dni jejího zajištění za ohrožené, a jako takový musí být konkretizován v rámci odůvodnění napadeného rozhodnutí. Odůvodněnými obavami ve smyslu ust. § 167 daňového řádu jsou zejména následující skutečnosti. Žalobce od své registrace na dani z přidané hodnoty (1.8.2009) čerpá pouze nároky na odpočet daně dle ust. § 72 ZDPH (s výjimkou 4. čtvrtletí 2012), na dani z příjmů právnických osob vykazuje za roky 2009-2011 ztrátu z podnikatelské činnosti, nemá sídlo ve vlastní nemovitosti nebo v nemovitosti pronajaté, ale má pouze virtuální sídlo, žalobce prodává shora specifikované nemovitosti - rodinný dům s garáží za cenu 5.850.000,- Kč, a v neposlední řadě žalobce neodstranil pochybnosti správce daně o tom, že plnění uváděná na fakturách od dodavatelů G. U., R. K. a JU.U. s.r.o. se uskutečnila v uváděném rozsahu. Samotné předložení daňového dokladu, faktury přijaté, neprokazuje, že se předmět deklarované činnosti uskutečnil, přičemž tuto skutečnost neprokazují ani předkládané výpisy z bankovního účtu nebo případné pokladní doklady, bylo-li hrazeno v hotovosti. Zvýše uvedeného vyplývá, že jediným majetkem odvolatele jsou prodávané nemovitosti, když odvolatel nemá žádný zisk z podnikání, naopak je ve ztrátě. Žalovaný má za to, že shora konkretizovanými skutečnostmi správce daně dostatečně vymezil, z čeho plynou jeho obavy, a proč tedy přistoupil k vydání odvoláním napadeného rozhodnutí. Všechny tyto skutečnosti jsou uvedeny jak v odůvodnění odvoláním napadeného rozhodnutí, tak mají svůj odraz ve správním spise, a to v podaných daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty a dani z příjmů právnických osob, v protokolech o ústním jednání, v dožádáních a dalších úkonech provedených v rámci daňové kontroly.

Žalovaný dále uvedl, že není v rozporu se zákonem, že si správce daně předběžně shrnul výsledky daňové kontroly, a na jejich základě vydal zajišťovací příkaz, jestliže mu z prozatímních výsledků plynuly pochybnosti pro pozdější vymahatelnost daňových povinností. Tato námitka je tak zcela irelevantní.

Pojem velmi rizikové společnosti nevychází ze zákona. Jedná se pouze o slovní obrat, který správce daně použil, aby bylo zřejmé, které konkrétní faktory považuje u odvolatele za nejvíce rizikové, z kterých plynou pro správce daně obavy. Použitím tohoto slovního spojení správce daně nikterak neporušil zákon. Správce daně za spojení „velmi riziková společnost“ nic neschovává, dává tomuto spojení konkrétní obraz, když v celkem pěti bodech vymezil, co tímto pojmem v případě žalobce má na mysli, tedy nepoužívá něco, co zákon nezná, aby tím nahradil vysvětlení důvodné obavy.

Pokud jde o námitku související s vlastnictvím a prodejem rodinného domu a souvisejících daňových povinnostech, správce daně sice věděl, že žalobce staví nemovitost, nicméně to, že ji aktuálně prodává, je nová situace. Správce daně netvrdí, že žalobce tuto informaci nějak tajil, pouze konstatuje, že je nemovitost na prodej, přičemž v souvislosti s ostatními zjištění plynoucími z prozatímního dokazování v rámci daňové kontroly má tato informace zásadní význam, a proto ji také správce daně uvedl v rámci odůvodnění. Žalovaný se domnívá, že vzhledem k předmětu činnosti žalobce, který netvoří výhradně provádění staveb, lze předpokládat kladný výsledek hospodaření. Nicméně i pokud by žalovaný orgán přijal nastíněný stav, kdy bude uplatňovat nároky na nadměrné odpočty a daňové povinnosti budou „odloženy“ do doby prodeje celé investice, musí tyto žalobce doložit potřebnými

doklady a prokázat jejich oprávněnost a správnost. Správce daně má však vážné pochybnosti, že nadměrné odpočty, tak jak byly žalobcem vykázány, byly uplatněny v souladu se zákonem. Žalobce se ve svém podání několikrát odvolává na správní spis, z něhož dle žalobce žádné pochybnosti neplynou, faktem ovšem zůstává, že žalobce ani svědci si spoustu věcí nepamatují, některá jejich tvrzení (např. ohledně dodavatelů), která si správce daně ověřoval pomocí výzev k poskytnutí informací správci daně, se ukázala jako nepravdivá, existenci některých položek v rámci daňových přiznání se nepodařilo prokázat či se nepodařilo prokázat jejich využití v rámci podnikatelské činnosti. Na základě výše uvedeného se žalovaný s názorem odvolatele nemůže ztotožnit.

Pokud jde o samotný důvod pro aplikaci ust. § 103 ZDPH pak žalovaný uvedl, že s ohledem na skutečnosti uvedené v odůvodnění zajišťovacího příkazu došel správce daně k závěru, aby zajištěné daňové povinnosti byly vykonatelné okamžikem vydání, neboť dle jeho názoru hrozilo nebezpečí z prodlení. Nebezpečí z prodlení lze přitom charakterizovat jako skutečnost, že existující důvody, pro které je zajišťovací příkaz vydáván, jsou zvláště naléhavé z hlediska času a obvyklých postupů a pokud by takto správce daně nepostupoval, mohlo by být dosažení účelu zajišťovacího příkazu zmařeno pro chování žalobce. Za stěžejní skutečnost, z které lze dovodit nebezpečí z prodlení, považuje žalovaný skutečně prodej nemovitostí ve vlastnictví žalobce a jeho sdělení, že jedná se zájemcem o jejich koupi, přičemž tento již složil zálohu a řeší financování koupě. Poskytnutím lhůty pro složení jistoty by mohlo dojít ze strany žalobce k převedení majetku na třetí osobu a vzniku škody na straně správce daně. Žalovaný měl za to, že vzhledem k délce doby, kterou si zájemce o koupi financování nemovitosti řešil (min. od 20.6.2012), a datu, kdy bylo odvoláním napadené rozhodnutí vydáno (12.4.2013), zde toto nebezpečí reálně hrozilo. Nebezpečí z prodlení bylo umocněno rovněž skutečností, že ve vlastnictví odvolatele se nenachází jiný majetek vyšší hodnoty, kterým by bylo možné daňové povinnosti, v případě, že budou doměřeny, uhradit.

Městský soud v Praze žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Soud při splnění podmínek podle ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. o podané žalobě rozhodl, aniž nařizoval ústní jednání.

Městský soud v Praze věc posoudil takto:

V první řadě se jedná o posouzení otázky, zda byly dány důvody pro vydání zajišťovacího příkazu k zajištění úhrady daně z přidané hodnoty za předmětné zdaňovací období, která dosud nebyla stanovena.

Důvody pro vydání zajišťovacího příkazu jsou stanoveny v ust. § 167 odst. 1 daňového řádu, dle kterého, 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.

Při přezkumu zákonnosti zajišťovacího příkazu je tedy třeba se zabývat tím, zda správní orgány postupovaly v souladu s výše citovaným ustanovením daňového řádu a řádně zdůvodnily, že je dána odůvodněná obava, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. V rozsudku ze dne

24.11.2009, č.j. 9 Afs 13/2008-90, rozšířený senát Nejvyššího správního soudu uvedl, že je „správce daně povinen rozvést důvody vydání zajišťovacího příkazu, tedy proč pokládá vybrání daně za ohrožené.“. V rozsudku ze dne 16.4.2014, č.j. 1 As 27/2014 -31, Nejvyšší správní soud vyslovil, že „naplnění odůvodněné obavy je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Bylo by velmi obtížné a málo funkční snažit se institut odůvodněné obavy vymezit či zpřesnit stanovením více či méně abstraktních nepřekročitelných mantinelů nebo mnohobodovým testem jeho použitelnosti. V té nejjobecnější rovině proto pouze soud konstatuje, že existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně. Vydání zajišťovacího příkazu tak nelze spojovat výhradně 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. Jak správně konstatoval krajský soud, 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 (viz obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8.9.2010, č. j. 9 Afs 57/2010-139).“.

Výkladem ust. § 167 odst. 1 daňového řádu se Nejvyšší správní soud dále zabýval v rozsudku ze dne 11.6.2015, č.j. 10 Afs 18/2015-48, ve kterém konstatoval, že „při vydávání zajišťovacího příkazu nebude na místě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoliv s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu shora cit. § 167 odst. 1 daňového řádu. Jinak by vskutku správce daně stanovoval daň dvakrát: jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném řízení vyměřovacím. Proto například pro vydání zajišťovacího příkazu bude významná samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, účast, která potenciálně (dle dalších zjištění ve vyměřovacím řízení, včetně otázky dobré víry daňového subjektu) může založit budoucí doměření DPH. Naopak bezvýznamné pro toto stádium daňového řízení budou otázky, zda snad daňový subjekt byl v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého. (...) Při výkladu a aplikaci § 167 odst. 1 daňového řádu musí správce daně, resp. žalovaný v řízení o odvolání, předložit přesvědčivé odůvodnění důvodů zajištění finančních prostředků daňového subjektu (srov. výklad k § 71 zákona o správě daní a poplatků v rozsudku NSS ze dne 8.9.2010, č.j. 9 Afs 57/2010-139, věc CZT). Je evidentní, že v nynější věci snesl správce daně a po něm i žalovaný velmi obsáhlé odůvodnění nezbytnosti vydání zajišťovacích příkazů.“. V rozsudku ze dne 25.8.2015, č.j. 6 Afs 108/2015-35, k tomu Nejvyšší správní soud doplnil, že „Pojistkou proti hroící svévoli správce daně související s bezdůvodným zadržováním finančních prostředků daňových subjektů, na kterou upozorňovala stěžovatelka, je přitom výše zmíněná podmínka existence odůvodněných obav, které musí správce daně ve smyslu citované judikatury správních soudů řádně specifikovat a odůvodnit.“.

Výše citovanou judikaturu k ust. § 167 odst. 1 daňového řádu pak dále Nejvyšší správní soud shrnul v rozsudku ze dne 7.1.2016, č.j. 4 Afs 22/2015-104, když dospěl k závěru, že po správci daně nelze požadovat, aby v rámci zajišťovacího příkazu, resp. rozhodnutí o zamítnutí odvolání, postavil najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť pro takový postup je místo v řízení o stanovení (doměření) daně. Od otázky existence dosud nestanovené daňové povinnosti však nelze zcela odhlédnout. Dle Nejvyššího správního soudu je správce daně důvody, pro které je budoucí stanovení daně přiměřeně pravděpodobné, povinen přezkoumatelným způsobem uvést v odůvodnění zajišťovacího příkazu a v odůvodnění rozhodnutí o odvolání řádně vypořádat námitky,

kterými daňový subjekt tuto dosud nestanovenou daňovou povinnost vyvrací. „*Odůvodněnou obavu ve smyslu § 167 odst. 1 d. ř. tak nelze vztahovat pouze k budoucí vymahatelnosti daně, ale k celé dispozici tohoto ustanovení, tj. právě i k otázce daňové povinnosti, jež dosud není splatná, popř. bude teprve v budoucnu stanovena. Jedná se tedy také o otázku přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně. Odůvodnění rozhodnutí správce daně, respektive jeho úvahy v tomto směru, podléhají plnému soudnímu přezkumu. Nejvyšší správní soud tak v odůvodnění citovaného rozsudku učinil závěr, že „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. Tyto skutečnosti musí být uvedeny v odůvodnění rozhodnutí správních orgánů. 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. Pokud by odůvodnění zajišťovacího příkazu (rozhodnutí o odvolání) v tomto smyslu neobstálo, byl by zajišťovací příkaz nezákonný, a to i tehdy, pokud by následně daň skutečně oprávněně stanovena byla. Toto platí i naopak, neboť si lze představit situaci, kdy zajišťovací příkaz v soudním přezkumu ob stojí, neboť bude obsahovat dostatečné důvody zakládající přiměřenou pravděpodobnost, že daň v budoucnu stanovena bude, daň však přesto nakonec ve skutečnosti stanovena nebude, popř. sice stanovena bude, avšak dodatečný platební výměr bude zrušen jako nezákonný. Skutková podstata umožňující vydání zajišťovacího příkazu tedy není shodná s tou, na jejímž základě lze daň doměřit.“.*

Městský soud v Praze se tak s ohledem na výše citované zásady zabýval otázkou, zda žalovaný v napadeném rozhodnutí dostal požadavkům zákona a dostatečně odůvodnil, v čem spatřuje odůvodněnou obavu, tj. přiměřenou pravděpodobnost, že daň bude žalobci v budoucnu stanovena a zároveň že v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi.

V napadeném rozhodnutí žalovaný dovodil daňovou povinnost žalobce na základě existence důvodných pochybností, že žalobce jako daňový subjekt přijal plnění podle zde uvedených faktur od dodavatelů G. U., JU.U. s.r.o. a R. K., a že nárok na odpočet daně za předmětné zdaňovací období byl uplatněn v souladu s ust. § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Dle žalovaného samotné předložení daňového dokladu neprokazuje, že se předmět deklarované činnosti uskutečnil. Při svých výpovědích si žalobce a svědci spoustu věcí nepamatovali, některá jejich tvrzení, která si správce daně ověřoval pomocí výzev k poskytnutí informací správci daně, se ukázala jako nepravdivá, existenci některých položek v rámci daňových přiznání se nepodařilo prokázat či se nepodařilo prokázat jejich využití v rámci podnikatelské činnosti.

Soud se tedy zaměřil na žalobcem deklarovaná přijetí podle doložených faktur od výše uvedených dodavatelů a ze správního spisu zjistil následující nesrovnalosti:

Pokud se týká dodávek od pí. U. ohledně prací na rodinném domu v Tuklatech, paní U. k dodávce 144m³ betonu za rok 2009 a 2010 uvedla, že beton odebrala z betonárky z Poříčan, konkretizovala umístění betonárky a její majitele; z odpovědi na dožádání Finančního úřadu pro Prahu 3 však vyplývá, že předmětná betonárka (FK BET s.r.o.) v roce 2009 a 2010 paní U.

dodávky betonu nefakturovala. K dodávce 12.480 kusů cihel Porotherm za rok 2009 a 2010 označila paní U. jako možné dodavatele firmy PRO-DOMA s.r.o., WOODSTOCK s.r.o., RAB KARCHER s.r.o. a EQUIHORSES, s.r.o. Z dotazů správce daně na tyto firmy vyplynulo, že vyjma společnosti Stavebniny RAAB KARCHER, nedodala žádná ze společností v roce 2009 a 2010 paní U. cihly Porotherm. Stavebniny RAAB KARCHER dodaly za uvedené období paní U. cihly Porotherm pouze v množství 60 a 150 ks. K dodávce 50 tun maltového písku paní U. uvedla, že tento byl pořízen od firmy Lom Poříčany. Z dotazu správce daně na pískovny v okolí Poříčan vyplynulo, že žádná z těchto pískoven předmětnou dodávku písku paní U. nedodala.

Pokud se týká dodávek od společnosti JU.U. s.r.o., pan U. uvedl jako dodavatele cihel Porotherm (celkem 5.008 ks) společnost PRO-DOMA, spol. s r.o. Tato společnost na dotaz správce daně sdělila, že nemá společnost JU.U. s.r.o. registrovanou ve své databázi. Pan U. uvedl jako dodavatele dlaždic, rohů a soklů společnost WOODSTOCK s.r.o., PRO-DOMA, spol. s r.o. a Stavebniny Krutský. Na dotaz správce daně společnost WOODSTOCK s.r.o. uvedla, že pro tohoto odběratele neeviduje žádné vystavené doklady. Společnost Stavebniny Krutský sdělila správci daně, že za období září až prosince roku 2011 nevystavila na tohoto odběratele žádné daňové doklady.

Z výpovědi paní U. a pana U. dále vyplývá, že neuváděli příslušné daňové doklady ve svých evidencích, popř. že tyto doklady není možné ověřit, neboť byly odcizeny, či shořely. Obchodování mezi paní U. a společností JU. U. s.r.o. na straně jedné a žalobcem na straně druhé, ačkoli se uskutečnilo v řádech statisíců Kč, probíhalo na základě ústní smlouvy, objednávky byly ústní nebo telefonické, nebyly vyhotoveny žádné předávací protokoly ani jiná písemná dokumentace. Oproti vydání faktur, jako jediného písemného zachycení těchto obchodů, které zněly na desítky až statisíce Kč, bylo placeno výhradně v hotovosti.

Taktéž z výpovědi pana R. K. vyplývají důvodné pochybnosti, že práce, které ve své výpovědi uvedl, že provedl osobně, skutečně takto uskutečnil, a to s ohledem na jejich rozsah a způsob provádění a časové vymezení provádění předmětných prací (např. v rozmezí dvou až tří měsíců měl sám bez jiných zaměstnanců, provést stavební práce spočívající v hutnění, založení stavby, zdění betonování podlah, věnců, pozednic).

Jednatelka žalobce, paní J. V., ve své výpovědi správci daně uvedla, že byl při pracích na stavbě rodinného domu v Tuklatech veden stavební deník, tento však až do vydání zajišťovacího příkazu ani na výzvu správce daně nepředložila. Nepředložila ani jiné doklady potvrzující uskutečnění zdanitelných plnění v souladu s daňovými doklady, neboť ani předávací protokoly ani rozpis prací nebyly vyhotovovány.

Soud v souladu s výše citovanou judikaturou Nejvyššího správního soudu celkově zhodnotil ucelený a logický okruh indicií ve vztahu k odůvodněné obavě týkající se prvku budoucího stanovení daně z přidané hodnoty, a dospěl k závěru, že důvody, ze kterých správce daně, resp. žalovaný dovozuje pravděpodobnost budoucího stanovení daně, se jeví jako dostatečné. Výpovědi svědků, jednatelky žalobce a odpovědi na dožádání správce daně indikují důvodnou pochybnost, že žalobce skutečně přijal od výše uvedených dodavatelů plnění tak, jak jsou deklarovaná v uvedených fakturách, a tedy že mu vznikl nárok na odpočet daně v souladu s ust. § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Zjištěné okolnosti svědčí o účelovosti předmětných fakturací, lze je vyhodnotit jako pouze formálně vystavené doklady jménem těchto subjektů.

Na výše uvedeném závěru nemůže ničeho změnit ani skutečnost, že žalobce i jeho výše uvedení dodavatelé, jsou tzv. spolehliví plátcí. Jak žalovaný zcela přesvědčivě odůvodnil, institut tzv. spolehlivého plátce nemá při posouzení projednávané věci žádnou relevanci a nemůže odůvodňovat nepoužití postupu dle ust. § 167 daňového řádu za situace, kdy je dána odůvodněná obava, že daň bude žalobci vyměřena. Ani skutečnost, že žalobce jako firma existuje řadu let, nikdy neměl problém s plněním zákonných povinností, vždy byl pro správce daně kontaktní a spolupracoval s finančními orgány, nemůže odvrátit postup dle ust. § 167 daňového řádu při existenci odůvodněných obav stran budoucího vyměření daně žalobci.

Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí nerozporoval zákonnost postupu žalobce, že při výstavbě nemovitosti, bude uplatňovat odpočty daně z přidané hodnoty, a že daňové povinnosti budou odloženy do doby prodeje nemovitosti.

Žalovaný při hodnocení výpovědi dodavatelů p. U., p. U. a p. K. neignoroval skutečnost, že svá plnění potvrdili. Jak však vyplývá z jejich výpovědí, na mnoho věcí si již nepamatovali, nebyli schopni předložit všechny požadované doklady a některá jejich tvrzení byla v rozporu se získanými informacemi správce daně v rámci následného dožádání o poskytnutí informací jejich subdodavatelů. Tyto okolnosti značně snižují důvěryhodnost jejich výpovědi, tedy i důvěryhodnost potvrzení uskutečnění deklarovaných plnění.

Jestliže žalobce odkazuje na rozsudek Soudního dvoru ve spojených věcech Mahagében a P. D., C-80/11 a C-142/11, a namítá, že správce daně, resp. žalovaný měli povinnost prokázat, že žalobce jako příjemce faktur věděl o tom, že uvedení dodavatelé páchali protiprávní jednání, soud opakovaně upozorňuje na charakter institutu zajišťovacího příkazu, kdy nelze po správci daně požadovat, aby v rámci zajišťovacího příkazu, resp. rozhodnutí o zamítnutí odvolání, postavil najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť pro takový postup je místo v řízení o stanovení (doměření) daně. Pro vydání zajišťovacího příkazu je již významná samotná účast žalobce v podvodném řetězci, účast, která potencionálně může založit budoucí doměření daně z přidané hodnoty. Pro účast žalobce v podvodném řetězci svědčí výše podrobně uvedené a zhodnocené skutečnosti. Pro stádium vydání zajišťovacího příkazu je bezvýznamná dobrá víra žalobce, tj. jestli měl či mohl vědět, že se daňového podvodu účastní; toto bude správcem daně posuzováno na základě dalších učiněných zjištění až ve vyměřovacím řízení.

Pokud má žalobce za to, že správce daně, resp. žalovaný může používat jen termín, který je uveden v zákoně a pojem „tzv. znaky velmi rizikové společnosti“ v zákoně uveden není, soud konstatuje, že tento názor není udržitelný. Žalobce nesprávně a zjednodušeně ztotožňuje právo s textem právního předpisu. Právní praxe s termíny výslovně neuvedenými v zákoně běžně pracuje, neboť tyto termíny jsou interpretačními důsledky výkladu zákona, resp. premisami, na kterých je zákon postaven (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30.4.2008, čj. 1 Afs 15/2008-100, věc Ondřejovická strojírna, část IV. /f b), kde byla vznesena obdobná námitka, podle níž zákon nezná pojem „fiktivní faktura“, „fiktivní plnění“, „fiktivní transakce“).

Soud v projednávané věci taktéž shledal existenci odůvodněných obav stran nedobytnosti daně v době její vymahatelnosti, či že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Hlavní argumentem, odůvodňujícím správnost tohoto závěru, shledává soud ve skutečnosti, že jediným majetkem vyšší hodnoty ve vlastnictví žalobce je rodinný dům 6+kk s garáží č.p. 215 na parcele č. 296/59 a 296/50 v katastrálním území č. 771422 Tuklaty, a že tento dům žalobce prodává, a to za cenu 5.850.000,- Kč (přičemž celková částka

jistoty, která byla celkem 9 zajišťovacími příkazy žalobci uložena ke složení na depozitní účet finančního úřadu činila 1.101.572,- Kč).

K námitce nesplnění podmínek pro postup dle ust. § 103 zákona o dani z přidané hodnoty, uvádí soud následující. Tvrzení žalobce, že správce otázku nebezpečí z prodlení ve svém rozhodnutí nijak neposuzuje, se nezakládá na pravdě. Správce daně uvedl v zajišťovacím příkazu rozhodné skutečnosti pro jeho vydání, mezi nimiž byla i skutečnost, že „na dani z příjmů právnických osob daňový subjekt vykazuje za rok 2009, 2010 a 2011 daňovou ztrátu a že daňový subjekt prodává rodinný dům s garáží č.p. 215 na parcele č. 296/59 a 296/50 v katastrálním území č. 771422 Tuklaty za cenu 5.850.000,- Kč“, dále správce daně v zajišťovacím příkazu uvedl, že „vzhledem k výše uvedeným skutečnostem existuje důvodná obava, že... a že hrozí nebezpečí z prodlení.“. Správce daně tedy důvod hrozícího nebezpečí z prodlení spatřuje ve skutečnostech uvedených v zajišťovacím příkazu, když mezi tyto skutečnosti patří výše citované, tj. že jediným větším majetkem žalobce je předmětný rodinný dům, která žalobce právě prodává. Je pravdou, že takto odůvodněná existence nebezpečí z prodlení je velmi stručná, nejedná se však o libovůli správce daně bez absence správní úvahy, a jako takové není rozhodnutí správce daně v této části nepřezkoumatelné. Taktéž odůvodnění existence nebezpečí z prodlení v napadeném rozhodnutí není nepřezkoumatelné. V době vydání tohoto rozhodnutí sice již žalobce žádné konkrétní jednání s cílem prodeje uvedené nemovitosti nevedl, avšak nemovitost byla stále k prodeji nabízena, stále se jednalo o jediný majetek větší hodnoty ve vlastnictví žalobce, kterým by bylo možno uhradit daňové povinnosti, v případě, že by byly doměřeny.

S ohledem na výše uvedené tedy soud shledal žalobu nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn podle ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady řízení nevznikly.

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). Případně-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.

V Praze dne 10. srpna 2016

JUDr. Ing. Viera Horčicová
předsedkyně senátu