



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců JUDr. Naděždy Řehákové a Mgr. Martina Kříže v právní věci **žalobce: Backslider, a. s.**, se sídlem Praha 6, Křenova 438/7, IČ 246 68 346, zast. JUDr. Milanem Jelínkem, advokátem se sídlem Hradec Králové, Resslova 1253, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 30. 7. 2012, č. j. 10500/12-1500-101316,

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 domáhal přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti zajišťovacímu příkazu ze dne 25. 6. 2012, vydaném Finančním úřadem pro Prahu 6 (dále též „správce daně“), pod č. j. 355386/12/006940105996, a prvoinstanční správní rozhodnutí potvrzeno.

Podle zákona č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky, původně žalované Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu ke dni 1. 1. 2013 zaniklo a jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství. Od uvedeného data je tedy žalovaným v této věci Odvolací finanční ředitelství (§ 69 s. ř. s.).

V odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný poukázal na to, že správce daně vydal zajišťovací příkaz podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) ve spojení s § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), čímž ve smyslu § 91 odst. 1 daňového řádu zahájil řízení ve věci zajištění daně. Tímto zajišťovacím příkazem uložil správce daně žalobci, aby okamžikem vydání

příkazu zajistil úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období II. čtvrtletí roku 2012 (dále též „rozhodné období“) ve výši 9.769.795,- Kč. Dále se žalovaný zabýval odvolacími námitkami žalobce, v nichž namítal obdobně jako v podané žalobě. K odvolacím námitkám uvedl, že porušení zásady rovnosti daně v § 8 odst. 2 daňového řádu neshledal, neboť v daném případě byla shledána odůvodněná obava o úhradu dosud nestanovené daně a nikoli porušení této zásady, když lze konstatovat, že v obdobných případech postupují správci daně shodně; k tvrzení o prodlení žalobce s plněním DPH za I. čtvrtletí 2012, tj. leden až březen 2012 (dále též „předchozí zdaňovací období“), nikoli leden až duben 2012, jak uvádí žalobce, poukázal na to, že vydaný zajišťovací příkaz byl potvrzen žalovaným a je tedy pravomocný, současně byl tento zajišťovací příkaz exekucním titulem pro nařízenou zajišťovací exekuci. K namítanému ustanovení § 135, resp. § 168 odst. 4 daňového řádu poukázal na splatnost daně dle § 168 odst. 4 citovaného zákona, dle kterého je daň splatná ke dni jejího stanovení, tato splatnost je vždy splatností náhradní, není tedy protiprávní požadavek správce daně na úhradu daně přiznané v daňovém přiznání, nehledě na skutečnost, že již v době podání opožděného daňového přiznání za předchozí zdaňovací období byl splatný zajišťovací příkaz na toto zdaňovací období. Současně podotkl, že správce daně nepožadoval úhradu zajištěné daně v termínu pro podání daňového přiznání z důvodu § 135 odst. 3 daňového řádu, ale z titulu splatnosti zajišťovacího příkazu, který byl splatný před splatností daňové povinnosti za předchozí zdaňovací období. K námitce krácení práva na odpočet daně konstatoval, že správce daně není povinen v rámci zajištění daně zohledňovat nárok na odpočet, neboť ten je nárokovou částí a lze ho uplatnit při splnění zákonem o DPH předepsaných podmínek po dobu tří let od jeho vzniku. K výši zajištěné částky a namítanému § 167 odst. 4 daňového řádu konstatoval, že toto ustanovení se vztahuje na případy, nehrozí-li nebezpečí z prodlení, v daném případě nebezpečí z prodlení existovalo, proto byl zajišťovací příkaz vykonatelný dnem vydání a toto ustanovení daňového řádu tedy nebylo aplikovatelné. Dané ustanovení dává správci daně možnost, nikoli povinnost takto postupovat, záleží na jeho správním uvážení, proto nemohlo jít ke krácení práv žalobce. Co se týká stanovení daně dle pomůcek a postupu podle § 98 odst. 2 daňového řádu a nezpřístupnění pomůcek uvedl, že správce daně při stanovení výše zajištění daně vycházel z množství pohonných hmot, které pravděpodobně budou v tuzemsku prodány, a tudíž vznikne vyčíslená zajištěná daňová povinnost. Při stanovení výše zajištěné daně správce daně žádné výhody neshledal. Úřední záznam ze dne 25. 6. 2012 obsahuje popis průběhu vyhledávací činnosti správce daně a výpočet zajištěné daně, přičemž tento výpočet je součástí odůvodnění zajišťovacího příkazu, není tedy pravdivé tvrzení, že žalobci nebyly použité pomůcky v plném rozsahu zpřístupněny. K tomu, že žalobci nebyly zpřístupněny veškeré výsledky vyhledávací činnosti správce daně, odkázal na § 66 daňového řádu, podle kterého může daňový subjekt nahlížet do části spisu týkající se jeho práv a povinností, které označí, s výjimkou části vyhledávací, kam mu může správce daně umožnit nahlédnout pouze v odůvodněných případech, kdy je to nutné pro další průběh řízení. Zástupci žalobce byly zpřístupněny veškeré výsledky vyhledávací činnosti, které byly ve vymáhacím spise k dispozici. Vyhledávací činnost předmětné věci vede převážně kontrolní oddělení správce daně a o nahlédnutí do této části spisu nebylo požádáno. K namítaným procesním vadám poukázal na ustanovení § 103 zákona o DPH s tím, že skutečnost, že hrozí nebezpečí z prodlení, je uvedena v odůvodnění zajišťovacího příkazu a vyplývá z celého kontextu odůvodnění. K nedodržení dikce citovaného ustanovení při pokusu vyzoomet vhodným způsobem daňový subjekt o vydání zajišťovacího příkazu uvedl, že předmětný zajišťovací příkaz byl podepsán ředitelkou správce daně 25. 6. 2012, dne 27. 6. 2012 po 15 hodině byla telefonicky informována zástupkyně daňového subjektu o odeslání důležitého rozhodnutí. S ohledem na povinnost zachovávat mlčenlivost, nebyly v telefonickém rozhovoru sděleny žádné podrobné údaje. Rozhodnutí bylo odesláno dne 28. 6. 2012 na adresu zástupkyně žalobce a převzato o den později, tj. 29. 6. 2012. Podle § 101

odst. 2 je rozhodnutí vydané okamžikem, kdy byl učiněn úkon k jeho doručení. Z popsaného průběhu vyplývá, že žalobce byl vyrozuměn v souladu s § 103 zákona o DPH včas, rozhodnutí bylo vydáno 28. 6. 2012 a nelze tedy napadat tento postup správce daně jako nezákonný.

Žalovaný uzavřel, že v době vydání zajišťovacího příkazu vznikla u správce daně odůvodněná obava o úhradu dosud nestanovené daně v době její splatnosti a vymahatelnosti a tudíž byl vydán zcela v souladu se zákonem, obsahuje všechny náležitosti uvedené v § 102 daňového řádu, včetně odůvodnění, ze kterého vyplývá, z jakých důvodů byl vydán a z jakého důvodu existuje u žalobce obava o úhradu daně v době její splatnosti a vymahatelnosti. Proto byla určena v zajišťovacím příkaze splatnost okamžikem vydání. Výši zajištěné daně stanovil správce daně v souladu s § 167 odst. 4 daňového řádu podle vlastních pomůcek, které měl k dispozici, výpočet zajištěné částky je zachycen v úředním záznamu správce daně ze dne 25. 6. 2012. Podle žalovaného byly splněny podmínky pro zajištění dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za rozhodné období ve smyslu § 167 daňového řádu.

V *prvním žalobním bodu* žalobce namítal nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí pro nedostatek podkladů s tím, že argumenty obsažené v odůvodnění žalovaného rozhodnutí nezakládají důvody, pro které by měl být zajišťovací příkaz vydán ve smyslu § 167 daňového řádu. V odůvodnění zajišťovacího příkazu jsou pouze konstatovány skutečnosti o podnikání žalobce, z nich však jakékoliv důvody, které by mohly zakládat reálné obavy o vymahatelnost daně v době její splatnosti, neplynou. Podle správce daně a žalovaného je zásadním důvodem vydání zajišťovacího příkazu skutečnost, že žalobce neuhradil DPH za předcházející zdaňovací období. Žalobce přitom již v odvolání namítal, že mu byla zajištěna a následně na jeho účtu zablokována částka, která převyšuje jím přiznané DPH a v tomto rozsahu se započítává na přiznanou daň ve smyslu § 168 odst. 4 daňového řádu. To plyne ze samé podstaty zajištění, a sice zajištěné finanční prostředky mají být použity na úhradu daně, k jejímuž zajištění slouží. Tvzení žalovaného, že daň ještě nebyla vyměřena z důvodu § 89 daňového řádu, považoval za nesmyslné.

Ve *druhém žalobním bodu* žalobce tvrdil postup správce daně v rozporu se zásadou rovnosti, přičemž žalovaný se odmítl odvolacími námitkami žalobce zabývat. Žalobce již ve svém odvolání vyjádřil přesvědčení, že důvody uvedené v zajišťovacím příkazu je možné vztáhnout na podnikatelskou činnost široké skupiny podnikatelských subjektů, v jeho případě však nebylo postupováno shodně, jako v případech těchto ostatních daňových subjektů, jejichž podnikatelská činnost vykazuje tytéž rysy. V odvolání k tomu navrhnul jako důkaz, aby žalovaný, na základě informací, jež má nepochybně k dispozici, sdělil počet subjektů, které splňují podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu. Žalovaný však tento důkazní návrh odmítl. Žalobce pak závěr žalovaného, o tom, že není smyslem odvolacího řízení provádět požadovanou rešerši a jeho konstatování, že v obdobných případech finanční úřady postupují shodně, považoval za zcela nepodložený a neopírající se o žádné podklady, když smyslem odvolacího řízení je potvrdit či vyvrátit uplatněné odvolací námitky.

Ve *třetím žalobním bodu* namítal nezákonný postup správce daně při vydání zajišťovacího příkazu, neboť bez dostatečných a řádně uvedených důvodů nepostupoval v součinnosti se žalobcem. K tomu poukázal na § 167 odst. 4 daňového řádu. Nesouhlasil s tím, že je věci volné správní úvahy správce daně, zda bude postupovat v součinnosti s daňovým subjektem či bez ní. K tomu obecně poukázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu (dále též „NSS“) v níž se slovem „může“ rozumí povinnost správce daně postupovat způsobem, který je předmětným ustanovením předepsán. Zásada součinnosti představuje jednu ze základních zásad daňového řízení a správce daně není oprávněn ji ignorovat. Pokud

dospěje k závěru, že existovaly konkrétní důvody pro to, aby postupoval bez součinnosti s daňovým subjektem, je povinen tyto přezkoumatelným způsobem vyjádřit v odůvodnění rozhodnutí. Nic takového neučinil ani správce daně, ani žalovaný, který pouze bez odůvodnění konstatoval, že nebezpečí s prodlení existovalo, aniž by uvedl, v čem toto nebezpečí mělo spočívat. Obě správní rozhodnutí jsou tak nepřezkoumatelná. Zásada součinnosti byla porušena i po vydání zajišťovacího příkazu, kdy zástupci žalobce, usilujícího o seznámení se s kompletními podklady zajišťovacího příkazu, bylo správcem daně sděleno, že ve spisu je vše, co měl správce daně pro vydání zajišťovacího příkazu k dispozici. Závěr žalovaného, že vyhledávací činnost provádí převážně kontrolní oddělení, přičemž o nahlédnutí do této části spisu nebylo požádáno, je v rozporu se skutečností a dokladuje, že žalobci nebyly zpřístupněny všechny podklady, byť o to výslovně požádal, tím mu bylo bráněno seznámit se skutečnými důvody, které vedly správce daně k vydání zajišťovacího příkazu, kdy mu správce daně zpřístupnil pouze ty podklady, které sám uznal za vhodné, neboť toliko ty učinil součástí vymáhacího spisu.

Podle *čtvrtého žalobního bodu* správce daně řádně neodůvodnil okamžitou vykonatelnost zajišťovacího příkazu ve smyslu § 103 zákona o DPH, jen obecně konstatoval, že hrozí nebezpečí z prodlení, aniž specifikoval, jak ke svým závěrům dospěl a v čem má nebezpečí spočívat. Vše za situace, kdy zajišťovací příkaz byl odeslán až tři dny po jeho podepsání oprávněnou osobou, o nebezpečí prodlení tak nelze hovořit. Konstatování žalovaného, že důvody jsou zjevné z kontextu odůvodnění, je nedostatečné. Žalobce má právo na přiměřené odůvodnění rozhodnutí a není povinen se domýšlet, jaké skutečné důvody ke zvolenému postupu správce daně vedly.

Podle *pátého žalobního bodu* správce daně postupoval při vydání zajišťovacího příkazu v rozporu s § 103 zákona o DPH a krátil žalobce na procesních právech, neboť jej nevyrozuměl vhodným způsobem o vydání zajišťovacího příkazu. Zástupkyně žalobce byla správcem daně kontaktována až poté, co byl zablokován jeho bankovní účet, a byla zahájena exekuce na majetek žalobce. Nadto byla zástupkyně žalobce vyrozuměna o tom, že jí bude doručována písemnost a bližší detaily nebyly sděleny. Takové vyrozumění nelze považovat za vyrozumění o vydání zajišťovacího příkazu, neboť povinnost správce daně podle § 103 o DPH je konkrétně informovat o zajišťovacím příkazu a nikoli obecně o důležité písemnosti. Tvrzení žalovaného o povinnosti mlčenlivosti považoval za nesmyslné, neboť použitím § 103 zákona o DPH povinnost mlčenlivosti není nijak dotčena. Je přitom věcí správce daně, aby řádně ověřil, zda hovoří s oprávněnou osobou. Povinnost mlčenlivosti tedy nemůže ani v nejmenším korigovat explicitně vyjádřenou povinnost stanovenou § 103 zákona o DPH.

Žalobce žádal, aby soud žalobou napadené rozhodnutí, jakož i rozhodnutí správce daně, zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný argumentoval obdobně jako v odůvodnění svého rozhodnutí, popsal skutkový stav a k *žalobní námitce jedna* konstatoval, že důvod pro zahájení řízení ve věci zajištění daně podporují i skutečnosti uvedené v protokolu ze dne 13. 7. 2012, kdy po vydání exekučního příkazu ze dne 2. 5. 2012, jehož exekučním titulem byl zajišťovací příkaz ze dne 13. 4. 2012 na zajištění částky 3.984.448,50 Kč na DPH za předchozí zdanitelné období, převedl žalobce ze svého účtu na jiný účet od 7. 5. do 17. 5. 2012 částku 6,5 mil. Kč. Současně v rámci obchodních vztahů se společností OLBENA CZ, s. r. o. (dále jen „společnost OLBENA“) uvedl žalobce na zálohovém listu vystaveném dne 3. 5. 2012 na částku 2.783.080,- Kč účet, jehož majitelkou byla A.H., předsedkyně dozorčí rady žalobce. Dále v termínu pro podání daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob za

zdaňovací období roku 2011 toto přiznání podáno nebylo. Poukázal na veřejně přístupné rejstříky, ze kterých bylo zjištěno, že předseda představenstva žalobce pan Z.M. je jediným společníkem a jednatelem společnosti PROMAPOL, spol. s r. o. (dále jen „společnost PROMAPOL“), která má předmět činnosti shodný se žalobcem a dne 12. 3. 2012 bylo vůči této společnosti zahájeno insolvenční řízení, přičemž dne 14. 5. 2012 bylo rozhodnuto o úpadku této společnosti a na její majetek byl prohlášen konkurz. Kromě skutečností, týkající se podnikatelské činnosti, jsou v odůvodnění zajišťovacího příkazu pro dokreslení celé situace uvedeny i skutečnosti ohledně vzniku žalobce, jeho sídla, registrace u správce daně i jeho plnění povinností vůči správci daně. Důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu nebyla pouze skutečnost, že žalobce neuhradil DPH za předchozí zdaňovací období, ale jeho celkové chování a zejména zjištění správce daně v rámci vyhledávací činnosti ohledně jeho obchodování s pohonnými hmotami, tedy rizikovou komoditou, přičemž všechny důvody pro vydání jsou v napadených rozhodnutích uvedeny.

K poukazu na § 168 odst. 4 uvedl, že k situaci předpokládané tímto zákonným ustanovením dosud nedošlo, neboť daňová povinnost za I. i II. čtvrtletí 2012 (předchozí zdaňovací období, rozhodné zdaňovací období) dosud nebyla správcem daně stanovena, na obě zdaňovací období probíhají postupy k odstranění pochybností (dále též „POP“). Tvzení žalovaného, že daňové povinnosti dosud nebyly vyměřeny, není tedy nesmyslné, ale pravdivé a má oporu ve spisovém materiálu.

K námitce porušení zásady rovnosti dle § 8 odst. 2 daňového řádu konstatoval, že pokud byla shledána odůvodněná obava o úhradu dosud nestanovené daně, nelze hovořit o porušení této zásady, zopakoval, tak jako v napadeném rozhodnutí, že smyslem odvolacího řízení není provádět rešerši toho, jakým způsobem finanční úřady zacházejí s daňovými subjekty v obdobné situaci jako u žalobce, natož aby bylo v žalobou napadeném rozhodnutí dokládáno žalobci, kolik daňových subjektů je postiženo zajišťovacími příkazy, neboť to není smyslem odvolacího řízení. Každé odvolací řízení je specifické pro daného odvolatele, kdy je odvolací orgán primárně přezkoumává rozhodnutí v rozsahu požadovaném v odvolání a není vázán návrhy odvolatele (§ 114 odst. 2 daňového řádu).

K námitce porušení § 167 odst. 4 daňového řádu, tj. preference postupu v součinnosti s daňovým subjektem, uvedl, že toto ustanovení dává správci daně možnost vyzvat daňový subjekt ke spolupráci a vztahuje se na případy, pokud nehrozí nebezpečí z prodlení. V daném případě však existovalo, proto byl také zajišťovací příkaz vykonatelný dnem vydání a toto ustanovení daňového řádu nebylo možné aplikovat. Ustanovení § 167 odst. 4 dává správci daně možnost a nikoli povinnost takto postupovat, předpokládá situaci, kdy je správci daně, vzhledem k okolnostem, umožněno povolat daňový subjekt ke spolupráci, aby mohlo dojít ke kvalifikovanějšímu odhadu, záleží tedy na správním uvážení správce daně.

K námitce nepředložení kompletních podkladů pro vydání zajišťovacího příkazu konstatoval, že správce daně vycházel z množství pohonných hmot, které pravděpodobně budou v tuzemsku prodány, a tudíž vznikne vyčíslená a zajištěná a daňová povinnost, k tomu odkázal na úřední záznam ze dne 25. 6. 2012 s popisem průběhu vyhledávací činnosti správce daně a výpočtem zajištěné daně s tím, že tento výpočet je součástí odůvodnění zajišťovacího příkazu. Tento úřední záznam byl žalobci poskytnut při nahlížení do spisu dne 13. 7. 2012. Dále poukázal na § 66 daňového řádu a poznamenal, že zástupci žalobce byly zpřístupněny veškeré výsledky vyhledávací činnosti, které byly ve vymáhacím spise k dispozici, neboť žalobce byl nahlížen do spisového materiálu na vymáhacím oddělení správce daně a nepožadoval spisový materiál z kontrolního oddělení (viz protokol o ústním jednání ze dne 13. 7. 2012). Vyhledávací činnost předmětné věci vede převážně kontrolní oddělení správce daně, které rovněž v rámci postupu k odstranění pochybností (dále též „OP“) prověřuje daňová přiznání žalobci, přičemž tyto skutečnosti musí být žalobci známy z POP.

K námitce nespecifikování důvodů nebezpečí z prodlení a poukazu na to, že zajišťovací příkaz byl odeslán žalobci až tři dny po jeho podpisu, poukázal na skutkový stav, kdy žalobce neplní své daňové povinnosti, tj. nehradí daňovou povinnost vykázanou v daňových přiznáních, na svém účtu disponuje s miliónovými částkami, neprojevuje snahu alespoň částečně uhradit zajištěnou daňovou povinnost za předchozí zdaňovací období, pak lze mít za to, že bylo nutné, aby zajištěná daňová povinnost na základě zajišťovacího příkazu za rozhodné zdaňovací období byla vykonatelná okamžikem vydání, neboť hrozí nebezpečí z prodlení. Dále poukázal na údaje uvedené v žalobou napadeném rozhodnutí s tím, že žalobce byl vyrozuměn v souladu s § 103 zákona o DPH včas, neboť rozhodnutí bylo vydáno dne 28. 6. 2012. Postup správce daně proto není nezákonný.

K námitce stran vyrozumění podle § 103 zákona o DPH, až po blokaci účtu žalobce a nedostatečné informovanosti a konkrétnosti písemnosti žalovaný uvedl, že s ohledem na stanovení povinnosti zachovávat mlčenlivost nebyly v telefonickém rozhovoru sděleny žádné podrobné údaje, neboť si správce daně nemůže být jistý osobou, se kterou hovoří. Předmětné rozhodnutí bylo odesláno 28. 6. 2012 na adresu zplnomocněné zástupkyně žalobce, se kterou telefonicky hovořil a převzato bylo o den později, tj. 29. 6. 2012. Podle § 101 odst. 2 daňového řádu je dnem vydání rozhodnutí den 28. 6. 2012. Správce daně sice vydal dne 27. 6. 2012 exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu, ale tento byl rozhodnutím nadřízeného orgánu ze dne 27. 7. 2012 prohlášen za nicotný a proto exekuce byla provedena až na základě exekučního příkazu ze dne 27. 7. 2012, který nabyl právní moci dne 25. 10. 2012.

Žalovaný žádal, aby soud žalobu zamítl.

Soud o věci jednal bez nařízení ústního jednání postupem podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť účastníci takový postup soudu akceptovali. Žalobce v žalobě důkazy nenavrhoval, soud o nich proto nerozhodoval.

Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Při posouzení soud vyšel z následující právní úpravy:

Podle ustanovení § 8 odst. 2 daňového řádu v rozhodném znění správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.

Podle ustanovení § 66 odst. 1, 2, 3 daňového řádu v rozhodném znění daňový subjekt je oprávněn u správce daně nahlédnout do částí spisu týkajících se jeho práv a povinností, které označí, s výjimkou části vyhledávací; za stejných podmínek je daňový subjekt oprávněn nahlédnout do osobních daňových účtů vedených v rámci evidence daní o jeho daňových povinnostech. (2) Daňový subjekt je oprávněn nahlédnout do soupisu písemností obsažených ve vyhledávací části spisu. Z takto poskytnutého soupisu nesmí být patrný obsah jednotlivých písemností. (3) Není-li ohrožen zájem jiného daňového subjektu nebo jiných osob zúčastněných na správě daní anebo cíl správy daní, může správce daně v odůvodněných případech, kdy je to nutné pro další průběh řízení, umožnit nahlédnutí i do písemností ve vyhledávací části spisu.

Podle ustanovení § 167 odst. 1, 3, 4 daňového řádu v rozhodném znění 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. (2) Zajišťovacím příkazem správce daně uloží daňovému subjektu úhradu v příkazu uvedené částky. (3) Není-li nebezpečí z prodlení, správce daně uloží daňovému subjektu, aby do 3 pracovních dnů tuto částku daně zajistil ve prospěch správce daně složením jistoty na jeho depozitní účet. Hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu.

Podle ustanovení § 103 zákona o DPH v rozhodném znění hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání. Správce daně současně s vydáním zajišťovacího příkazu učiní pokus vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt o vydání zajišťovacího příkazu a sepíše o tom úřední záznam.

V prvním žalobním bodu žalobce namítal, že pro vydání žalobou napadeného rozhodnutí nejsou ve správním spisu založené patřičné podklady, argumenty obsažené v odůvodnění rozhodnutí žalovaného nezakládají důvody, pro které by měl být vydán zajišťovací příkaz, jsou tam pouze konstatovány skutečnosti o podnikání žalobce, nikoli důvody, které by mohly zakládat reálné obavy o vymahatelnost daně v době její splatnosti, brojil proti zásadnímu důvodu žalobou napadeného rozhodnutí a sice, že žalobce neuhradil DPH za předcházející zdaňovací období, když podle žalobce měla být zajištěná částka započítána na přiznanou daň podle § 168 odst. 4 daňového řádu a žalovaný nijak nezduodnil, na základě jakých úvah dospěl k závěru, že by mělo být povinností daňového subjektu strpět zajištění finanční částky přesahující jím přiznanou daň a ještě duplicitně daň odvést ve lhůtě pro podání daňového přiznání, za nesmyslné považoval tvrzení žalovaného, že daň ještě nebyla vyměřena z důvodu postupu podle § 89 daňového řádu.

Soud tuto námitku neshledal opodstatněnou. Je tomu tak proto, že ustanovení § 167 daňového řádu konstruuje podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu jako podmínky vztahující se k režimu daňové povinnosti (zda jde o dosud nestanovenou nebo nesplatnou daň) a dále jako podmínky vztahující se k poměrům žalobce a jeho schopnosti v budoucnu uhradit daň.

Vydání zajišťovacího příkazu ve smyslu § 167 daňového řádu ve světle judikatury správních soudů předpokládá pro vydání zajišťovacího příkazu naplnění odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 citovaného zákona, kdy je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu existenci odůvodněné obavy, která musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, jež musí být vztaženy k výši dosud nesplacené nebo nestanovené daně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1As 27/2014-31). Předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou podle § 167 odst. 1 je tak odůvodněná obava, tj. přiměřená pravděpodobnost, že daň bude v budoucnu stanovena a zároveň, že v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi. Důvody vztahující se k oběma prvkům musí být uvedeny v odůvodnění zajišťovacího příkazu (rozsudek NSS ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4Afs 22/2015-104). Zajišťovací příkaz pro zabezpečení úhrady na nesplacenou nebo dosud nestanovenou daň podle § 167 daňového řádu má ze své podstaty funkci dočasnou a zajišťovací a je tedy předběžným opatřením sui generis. S jeho vykonatelností je zpravidla spojen negativní důsledek, jehož vyloučení by však popíralo samotný smysl zajišťovacího příkazu (usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 22. 10. 2014, č. j. 62Af 75/2014-108).

Podle obsahu spisového materiálu a odůvodnění rozhodnutí správních orgánů obou stupňů, jakož i písemného vyjádření žalovaného k podané žalobě správce daně zjistil, že žalobce byl zapsán do obchodního rejstříku 23. 4. 2010 s předmětem podnikání pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor, posléze rozšířený o výrobu, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 – 3 živnostenského zákona. Jeho sídlo je zapsáno na adrese, kde je

dále registrováno více jak 500 daňových subjektů, jedná se tedy o tzv. virtuální adresu. Současně nemá žalobce u správce daně nahlášenu žádnou provozovnu a nemá žádné zaměstnance. K dani z příjmu je registrován u správce daně od 23. 4. 2010, od 23. 8. 2011 byl registrován jako měsíční plátce DPH, od 1. 1. 2012 je registrován jako plátce čtvrtletní. V daňovém přiznání k dani z příjmu právnických osob (dále též „DPPO“) za rok 2010 vykázal daňovou ztrátu 29.872,- Kč a roční úhrn čistého obrátu ve výši 0,-. Ve výkazech má uveden vlastní kapitál ve výši 1.970.000,- Kč. Daňové přiznání k DPH za září, říjen a prosinec 2011 byla podána opožděně, daňové přiznání za předchozí zdanitelné období bylo rovněž podáno pozdě (až 3. 5. 2012) a za rozhodné zdaňovací období bylo podáno rovněž pozdě (až dne 1. 8. 2012). Za zdaňovací období srpen 2011 a prosinec 2011 byla daňová přiznání negativní, za zdaňovací období září 2011 vykázal nadměrný odpočet ve výši 2.196,- Kč, za říjen 2011 nadměrný odpočet ve výši 1.433,- Kč a za listopad 2011 nadměrný odpočet ve výši 1.936,- Kč. Současně osobní daňový účet žalobce na DPH vykazoval ke dni vydání zajišťovacího příkazu nedoplatek ve výši 500,- Kč. Zároveň správce daně zjistil, že se žalobce k 20. 2. 2012 zaregistroval na Celním úřadě Praha D8 jako distributor pohonných hmot a na telefonický kontakt správce daně předseda představenstva žalobce dne 2. 4. 2012 sdělil, že dosud nebylo rozjeto podnikání. Takové sdělení, ale neodpovídalo zjištění správce daně v rámci vyhledávací činnosti, a sice že v průběhu měsíce března 2012 žalobce naskladnil 679.414 l nafty do skladu TOPEC-OIL CZ, a. s. Dále před podáním přiznání k DPH za předchozí zdaňovací období správce daně zjistil, že žalobce pořizuje pohonné hmoty z jiného členského státu a při jejich dalším prodeji na území ČR vzniká tak prodávajícímu povinnost přiznat DPH z každého litru cca 5,50 Kč. Z toho vzal správce daně za prokázané, že v průběhu měsíce března 2012 žalobce pořídil z jiného členského státu EU motorovou naftu v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, umístil ji do daňového skladu TOPEC-OIL CZ, a. s., a propuštěním do volného oběhu a následným prodejem této motorové nafty mu vznikne na území ČR daňová povinnost na DPH za předchozí zdaňovací období ve výši min. 3.984.448,50 Kč. Ve vztahu k předchozímu zdaňovacímu období tak podle správce daně existovala odůvodněná obava, že žalobce v přiznání k DPH za toto zdaňovací období neuvede skutečnou výši daňové povinnosti a že daň, která bude žalobci vyměřena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi a že hrozí nebezpečí z prodlení. Proto správce daně zajišťovacím příkazem (ze dne 13. 4. 2012, č. j. 235614/12/006940105996), žalobci uložil povinnost uhradit dosud nestanovené DPH za předchozí zdaňovací období ve výši 3.984.448,50 Kč. Odvolání proti tomuto zajišťovacímu příkazu bylo žalovaným zamítnuto (rozhodnutím ze dne 1. 6. 2012, č. j. 7973/12-1500-101316 ve znění rozhodnutí ze dne 1. 8. 2012 č. j. 10319/12-1500-101316). Uvedené rozhodnutí se stalo předmětem žaloby u Městského soudu v Praze, vedené pod sp. zn. 5Af 24/2012, který žalobu zamítl, neboť žalobní námitky, které se z části shodují s žalobními důvody v nyní projednávané věci za rozhodné zdaňovací období, soud neshledal důvodnými. Pro neuhrazení částky odpovídající výši zajištění za předchozí zdaňovací období byl vydán exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu (dne 2. 5. 2012). V daňovém přiznání k DPH za předchozí zdaňovací období podaném žalobcem opožděně (dne 3. 5. 2012), žalobce vykázal daňovou povinnost ve výši 2.009.935,- Kč. Vzhledem k pochybnostem o správnosti, průkaznosti a úplnosti tohoto daňového přiznání zahájil správce daně na předchozí zdaňovací období POP dle § 89 daňového řádu. Správce daně u žalobce nezjistil žádný nemovitý, ani jiný, nepeněžitý, movitý majetek.

V rozhodném zdaňovacím období vyšel správce daně rovněž z daňového přiznání k DPH, které žalobce podal ke správci daně dne 1. 8. 2012 (opožděně) a vykázal v něm daňovou povinnost ve výši 1.127.752 Kč. Následně dne 26. 9. 2012 podal dodatečné daňové přiznání k DPH za rozhodné zdaňovací období, kde se daňová povinnost neměnila, měnily se pouze některé údaje. Správce daně řízení, zahájené podáním tohoto dodatečného daňového

přiznání podle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu, zastavil. Kromě toho správce daně zjistil, že žalobce v rozhodném období pořídil celkem 1.815.947 litrů motorové nafty a uskladnil ji ve skladu společnosti TOPEC-OIL CZ, a. s., kdy následným prodejem vznikne žalobci povinnost na DPH za rozhodné období minimálně ve výši 9.769.795,- Kč. Dále správce daně zjistil, že žalobce disponoval finančními prostředky minimálně ve výši jím přiznané daňové povinnosti, tuto však neuhradil. Stejně tak neprojevil snahu alespoň částečně zajistit úhradu DPH za předchozí zdaňovací období (zajišťovací příkaz č. j. 283139/12/006940109550).

Z uvedeného je zřejmé, že na straně správce daně vznikly odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu a to na zcela konkrétních poměrech daňového subjektu (žalobce), které správce daně individuálně, ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu zkoumal a zabýval se jimi ve vztahu k výši dosud nestanovené daně. Jednotlivé důvody a závěry, které při posouzení důvodů podle § 167 odst. 1 daňového řádu správce daně učinil, se staly součástí odůvodnění prvostupňového rozhodnutí a jsou rovněž velmi podrobně uvedeny v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného. Neobstojí tak tvrzení žalobce, že žalobou napadené rozhodnutí takové důvody neobsahuje a že pro ně nejsou podklady ve spisovém materiálu, stejně tak neobstojí, že jsou zde konstatovány jenom skutečnosti o podnikání žalobce. Právě naopak je z odůvodnění rozhodnutí správních orgánů obou stupňů patrné, že se správce daně a žalovaný při posouzení zákonnosti prvoinstančního správního rozhodnutí zabývali všemi skutečnostmi rozhodnými pro posouzení, zda jsou na straně žalobce takové odůvodněné obavy, jak má na mysli § 167 odst. 1 daňového řádu a zda má být přistoupeno k využití institutu zajišťovacího příkazu. Soud ve shodě se správcem daně a žalovaným má za to, že takové důvodné obavy z obsahu spisového materiálu jednoznačně vyplývají a že je správce daně v odůvodnění svého rozhodnutí (pořízení 1.815.947 l motorové nafty a její uskladnění ve skladu společnosti TOPEC-OIL CZ, a. s., předpoklad, že při následném prodeji vznikne žalobci povinnost na DPH za rozhodné období minimálně ve výši 9.769.795,- Kč, zjištění, že žalobce disponoval finančními prostředky minimálně ve výši jím přiznané daňové povinnosti, ale tuto neuhradil, neprojevil alespoň částečnou snahu zajistit úhradu DPH za předchozí zdaňovací období), jakož i žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, obsáhle a vyčerpávajícím způsobem uvedl. Žalovaný v rozhodnutí plně přisvědčil závěrům a posouzení správce daně, vypořádal odvolací námitky žalobce a zdůraznil, že zajištění daně podporují i skutečnosti uvedené v protokolu ze dne 13. 7. 2012, z něhož vyplynulo, že žalobce po vydání exekučního příkazu ze dne 2. 5. 2012 převedl ze svého účtu na jiný účet, jehož majitelkou je A.H., předsedkyně dozorčí rady žalobce, od 7. 5. do 17. 5. 2012 celkovou částku 6.500.000,- Kč a stejný účet uvedl v rámci obchodních vztahů se společností OLBENA CZ na zálohovém listu vystaveném 3. 5. 2012 na částku 2.782.080,- Kč. Kromě toho vyšel ze zjištění, že žalobce dosud nesplnil povinnosti nepeněžitě povahy tím, že v řádném termínu nepodal daňové přiznání k dani k DPPO za rok 2011. Dále poukázal na veřejně přístupné rejstříky, podle kterých je předseda představenstva Z.M. jediným společníkem a jednatelem společnosti PROMAPOL, která má předmět činnosti shodný se žalobcem a s níž bylo dne 12. 3. 2012 zahájeno insolvenční řízení, přičemž 14. 5. 2012 bylo rozhodnuto o úpadku této společnosti a na její majetek byl prohlášen konkurz.

Podle stanoviska soudu správce daně a žalovaný právem vyhodnotili zjištěné skutečnosti jako odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu a vydání zajišťovacího příkazu na rozhodné zdaňovací období bylo po právu.

Pokud v této souvislosti žalobce tvrdil, že je mu kladeno k tíži neuhrazení DPH za předchozí zdaňovací období, soud k tomu ve shodě se správcem daně a žalovaným znovu poukazuje na skutečnosti vyplývající z obsahu spisového materiálu, podle kterého žalobce podal přiznání k DPH za předchozí zdaňovací období až dne 3. 5. 2012, tedy opožděně, na

částku 2.009.935,- Kč, spolu s žádostí o povolení splátek, kdy první splátka byla navržena ve výši 350.000,- Kč a měla být uhrazena ke dni 10. 5. 2012, což žalobce nedodržel přesto, že dne 9. 5. 2012 obdržel na svůj běžný účet částku 5.564.160,- Kč. Podle ustanovení § 135 odst. 3 daňového řádu je daň splatná v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. S ohledem na to, že daňová povinnost za předchozí zdaňovací období, která dosud nebyla stanovena, byla zajištěna zajišťovacím příkazem ze dne 13. 4. 2012, který byl splatný okamžikem oznámení, v souladu s § 168 odst. 4 daňového řádu bude daňová povinnost za předchozí zdaňovací období splatná ke dni stanovení této daně. Tato lhůta je ale náhradní lhůtou splatnosti. Podaným daňovým přiznáním, podle kterého není dosud daňová povinnost vyměřena, nemohla být zajišťovaná částka ve výši dvojnásobku přiznané daňové povinnosti zpochybněna, neboť správce daně dosud neměl prokázané skutečnosti potřebné pro stanovení daňové povinnosti na DPH za předchozí zdaňovací období. Přičemž neprokázání těchto skutečností může výrazně ovlivnit přiznanou daňovou povinnost. Svě pochybnosti o správnosti podaného daňového přiznání k DPH za předchozí zdaňovací období správce daně vyjádřil ve výzvě dle § 89 daňového řádu v rámci POP a ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 29. 6. 2012.

Z uvedeného je tak zřejmé, že žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí pregnantně zdůvodnil úvahy pro svůj závěr pro nutnost zajištění daně podle § 167 daňového řádu, neboť v rámci své vyhledávací činnosti zjistil odůvodněné obavy, že daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu nebyla pouze skutečnost, že žalobce neuhradil DPH za předchozí zdaňovací období, ale jeho chování jako celek a zejména zjištění správce daně v rámci vyhledávací činnosti ve věci nákupu pohonných hmot žalobcem. Neobstojí žalobcům poukaz na ustanovení § 168 odst. 4 daňového řádu, neboť taková situace, kterou zákon v tomto zákonném ustanovení předpokládá, k datu vydání žalobou napadeného rozhodnutí, nenastala. Daňová povinnost za předchozí zdaňovací období i za rozhodné zdaňovací období nebyla ke dni rozhodování žalovaného stanovena a na obě zdaňovací období probíhaly POP, v nichž správce daně na základě výsledků POP k předchozímu zdaňovacímu období vyčíslil daňovou povinnost ve výši 8.649.361,- Kč, která tak mnohonásobně převyšuje daňovou povinnost deklarovanou žalobcem v daňovém přiznání, i výši zajištěné daně za toto období. Obsah spisového materiálu jednoznačně nasvědčuje tomu, že daňové povinnosti za rozhodné zdaňovací období, ani za předchozí zdaňovací období, ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí dosud nebyly vyměřeny a tvrzení žalovaného, že daň ještě nebyla vyměřena z důvodu postupu podle § 89 daňového řádu, tak nelze považovat za nesmyslné.

Žalobní námitka tak není důvodná.

Ve *druhém žalobním bodu* žalobce poukazoval na skutečnost, že byl vydán zajišťovací příkaz opakovaně (na předchozí zdaňovací období i na rozhodné zdaňovací období) a měl za to, že důvody uvedené v zajišťovacím příkazu je možné vztáhnout na podnikatelskou činnost široké skupiny podnikatelských subjektů, nesouhlasil s tím, že žalovaný nevešel na jeho důkazní návrh, aby mu žalovaný sdělil počet subjektů splňujících podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů s tím, že pokud tak žalovaný neučinil, nebyl naplněn účel odvolacího řízení, potvrdit či vyvrátit uplatněné odvolací námitky a postupoval v rozporu se zásadou rovnosti.

K tomu soud uvádí, že žalobce obdobnou námitku uplatnil i v odvolacím řízení a soud neshledal důvod odchýlit se od stanoviska žalovaného, které v žalobou napadeném rozhodnutí, jakož i v písemném vyjádření k žalobě k této námitce uvedl. Důvody pro vydání zajišťovacího příkazu jsou, jak již bylo pojednáno shora, zcela přezkoumatelným způsobem

uvedeny, jak v rozhodnutí správce daně, tak v žalobou napadeném rozhodnutí a soud je pro vydání zajišťovacího příkazu podle ustanovení § 167 daňového řádu považuje za dostačující. Skutečnosti, které založily odůvodněné obavy správce daně, soud shledal uceleným a logickým okruhem indicií, svědčícím o nedobré ekonomické situaci daňového subjektu, která ve vztahu k výši dosud nestanovené daně vyvolala odůvodněnou obavu o schopnosti žalobce daň v době její vymahatelnosti uhradit (rozsudek NSS ve věci sp. zn. 1As 27/2014). Jak již bylo shora uvedeno, je posouzení skutečností, které nasvědčují takovým odůvodněným obavám individuální, podle situace každého daňového subjektu a je třeba přihlížet vždy ke konkrétním okolnostem dané věci. Naproti tomu zásada legitimního očekávání zakotvená v ustanovení § 8 odst. 2 daňového řádu, resp. zásada rovnosti, jak je označuje žalobce, vede k tomu, aby správce daně dbal, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Soud z obsahu spisového materiálu a odůvodnění rozhodnutí správních orgánů obou stupňů ověřil, že k porušení této zásady v projednávané věci nedošlo. Žalobce v průběhu řízení před správcem daně ani v odvolacím řízení konkrétní subjekty, v nichž by správce daně tuto zásadu porušil, neoznačil a neučinil tak ani v podané žalobě. Soud neshledal nezákonný postup žalovaného, který k obdobné odvolací námitce a návrhu důkazů zaujal stanovisko, jímž dal najevo, že smyslem odvolacího řízení není provádět rešerši toho, jakým způsobem správci daně zacházejí v obdobné situaci s jinými daňovými subjekty, ani aby dokládal, kolik daňových subjektů je v obdobné situaci zajišťovacími příkazy postiženo. Nelze totiž přehlédnout, že žalovaný dále konstatoval specifickou každého odvolacího řízení, v němž se odvolací orgán primárně zabývá přezkumem zákonnosti prvoinstančního správního rozhodnutí v rozsahu požadovaném v odvolání, aniž by byl vázán návrhy odvolatele (§ 114 odst. 2 daňového řádu).

Žalobní námitka není důvodná.

Ve *třetím žalobním bodu* žalobce namítal porušení ustanovení § 167 odst. 4 daňového řádu, tj. postupu v součinnosti s daňovým subjektem. Soud i tuto žalobní námitku odmítl. Je tomu tak proto, že věta druhá citovaného zákonného ustanovení dává správci daně možnost vyzvat daňovým subjekt, aby ve stanovené lhůtě (tři pracovní dny) sdělil údaje potřebné pro určení výše zajišťované daně, ovšem není-li nebezpečí z prodlení. Z uvedeného vyplývá, že pokud správce daně shledá nebezpečí z prodlení, nepřistoupí k výzvě daňovému subjektu pro určení výše zajišťované daně, ale vyčíslí výši dosud nestanovené daně bez součinnosti s žalobcem podle pomůcek. Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je v celém kontextu zřejmé, jaké okolnosti považoval správce daně a žalovaný za takové nebezpečí z prodlení a soud pro stručnost na skutková zjištění učiněná z obsahu spisového materiálu a důvodů pro vydání zajišťovacího příkazu odkazuje. Pro úplnost však uvádí, že daňový subjekt neplnil své daňové povinnosti, tj. nehradil daňovou povinnost vykázanou v daňových přiznáních, disponoval na svých účtech miliónovými částkami, aniž by projevil snahu alespoň částečně uhradit zajištěnou daňovou povinnost za předchozí zdaňovací období zajištěnou taktéž zajišťovacím příkazem dle § 167 daňového řádu. Takové skutečnosti soud, ve shodě se správcem daně a žalovaným, považuje za nebezpečí z prodlení, pro které správce daně právem využil možnosti stanovit výši zajišťované částky podle pomůcek a to tak, že byla daňová povinnost na základě zajišťovacího příkazu vykonatelná okamžikem jeho vydání.

K námitce porušení zásady součinnosti po vydání zajišťovacího příkazu, kdy tvrdil, že mu nebylo umožněno seznámit se s kompletními podklady zajišťovacího příkazu, soud uvádí, že podle obsahu spisového materiálu (úřední záznam ze dne 25. 6. 2012, č. j. 355129/12/006932104406) správce daně v rámci vyhledávací činnosti podle § 78 daňového řádu zjistil již shora popsané skutečnosti o nákupu motorové nafty, jejím uskladněním ve skladu společnosti TOPEC-OIL, kdy následným prodejem vznikne žalobci povinnost na DPH

za rozhodné období minimálně ve výši 9.769.795,- Kč, dále že žalobce neplní své povinnosti peněžité i nepeněžité povahy v souladu se zákonem, neuhradil první splátku k datu 10. 5. 2012, jak uvedl ve své žádosti o posečkání a splátkování ze dne 2. 5. 2012, a to i přes skutečnost, že dne 9. 5. 2012 obdržel na svůj běžný účet částku 5.564.160,- Kč a za období od 9. 5. do 11. 5. 2012 byla poukázána na jiné účty částka celkem 2.134.682,20 Kč. Správce daně tak s přihlédnutím k vykázaným obrátům na bankovním účtu zde uvedeném právem konstatoval, že ač žalobce disponoval finančními prostředky minimálně ve výši jím přiznané daňové povinnosti, tuto neuhradil a neprojevil minimální snahu alespoň částečně zajistit úhradu DPH za předchozí zdaňovací období, která nebyla dosud stanovena a byla zajištěna jiným zajišťovacím příkazem. Součástí úředního záznamu je i výpočet daně za rozhodné období na částku 9.769.794,80 Kč se závěrem, že s přihlédnutím ke zjištění z probíhajícího daňového řízení v rámci POP k DPH za předchozí zdaňovací období, která nasvědčují tomu, že daň za toto období nebyla přiznána daňovým subjektem ve správné výši, má správce daně důvodnou obavu, že daňová povinnost za DPH za rozhodné zdaňovací období, která není dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo bude vybrání daně v této době spojeno se značnými obtížemi. Podle úředního záznamu ze dne 13. 7. 2012 byl tento úřední záznam (ze dne 25. 6. 2012) žalobci poskytnut k nahlížení, přičemž se jednalo o záznam, který zpracovalo kontrolní oddělení správce daně na základě vyhledávací činnosti a na jehož základě byl zajišťovací příkaz na rozhodné zdaňovací období vydán. Soud k tomu poukazuje na ustanovení § 66 odst. 1 daňového řádu, podle kterého je daňový subjekt oprávněn u správce daně nahlédnout do částí spisu týkajících se jeho práv a povinností, které označí, s výjimkou části vyhledávací; za stejných podmínek je daňový subjekt oprávněn nahlédnout do osobních daňových účtů vedených v rámci evidence daní o jeho daňových povinnostech. Z uvedeného je patrné, že zástupci žalobce byly zpřístupněny výsledky vyhledávací činnosti, které byly ve vymáhacím spise k dispozici a z nichž správce daně při vydávání zajišťovacího příkazu vycházel. Bylo tak vyhověno i odst. 3 téhož zákonného ustanovení, kdy se žalobce seznámil i s popisem průběhu vyhledávací činnosti správce daně a výpočtem zajištěné daně. Důvody, pro které podle § 66 odst. 3 daňového řádu správce daně může umožnit nahlédnutí i do písemností ve vyhledávací části spisu správce daně v projednávané věci neshledal a žalobce ostatně ani nepožadoval nahlížení do vyhledávací části vedené kontrolním oddělením správce daně (viz protokol o ústním jednání ze dne 13. 7. 2012, č. j. 375488/12/006940105996). K tomu soud uvádí, že žalobcova práva nebyla nenahlédnutím do vyhledávací části spisu, vedeném kontrolním oddělením, dotčena, neboť jak soud ověřil z neveřejné části spisového materiálu, staly se podkladem pro vydání zajišťovacího příkazu pouze skutečnosti, které správce daně žalobci při nahlížení do spisu zpřístupnil z vyhledávací části spisu a které se pro účely vydání zajišťovacího příkazu staly jeho podkladem a to včetně úředního záznamu č. j. 355129/12/006932104406. Soud tak postupoval, aby plně dostal smyslu soudního přezkumu a ve fázi řízení, kdy se žalobce nemohl seznámit s obsahem vyhledávací části správního spisu, „suploval“ procesní aktivitu žalobce a seznámil se s obsahem vyhledávací části správního spisu z hlediska jeho relevance ve vztahu k odůvodnění zajišťovacího příkazu (rozhodnutí Krajského soudu v Brně ze dne 17. 9. 2015, č. j. 62Af 75/2014-230).

Soud proto ani tuto žalobní námitku neshledal opodstatněnou.

Čtvrtou žalobní námitku stran neexistence důvodů nasvědčujících hrozbě nebezpečí z prodlení soud odmítl již v předchozím žalobním bodu. Pro úplnost soud znovu uvádí, že žalobce opakovaně, již od roku 2011, podával svá daňová přiznání k DPH opožděně, neplnil své daňové povinnosti i povinnosti nepeněžité povahy zcela v souladu se zákonem, nesplnil daňovou povinnost vyčíslenou v daňovém přiznání ani za předchozí zdaňovací období

v částce převyšující 2 mil. Kč, zajištěnou zajišťovacím příkazem a to přesto, že na svém účtu disponoval miliónovými částkami. Lze tak mít za prokázané, že hrozba nebezpečí z prodlení ve smyslu § 103 zákona o DPH byla opodstatněná a správce daně proto právem rozhodl o vykonatelnosti zajišťovacího příkazu okamžikem jeho vydání. Pokud žalobce namítal, že byl zajišťovací příkaz odeslán až po třech dnech po jeho podpisu, je z obsahu spisového materiálu patrné, že byl zajišťovací příkaz podepsán ředitelkou správce daně dne 25. 6. 2012, rozhodnutí bylo odesláno dne 28. 6. 2012 a převzato zástupkyní žalobce dne 29. 6. 2012. Vzhledem k ustanovení § 101 odst. 2 daňového řádu, podle kterého je rozhodnutí vydané okamžikem, kdy byl učiněn úkon k jeho doručení, je zřejmé, že žalobce byl vyrozuměn o jeho vydání v souladu s ustanovením § 103 zákona o DPH, neboť zajišťovací příkaz se tak považuje za vydaný dnem 28. 6. 2012.

Žalobní námitka tak není důvodná.

Soud neshledal relevantní ani tvrzení v *pátém žalobním bodu* o nezákonnosti postupu správce daně podle § 103, věta druhá zákona o DPH a krácení procesních práv žalobce, neboť dané zákonné ustanovení zavazuje správce daně, aby současně s vydáním zajišťovacího příkazu (dne 28. 6. 2012) učinil pokus vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt o vydání zajišťovacího příkazu a sepsal o tom úřední záznam. Ze spisového materiálu k tomu vyplynulo, že pracovník správce daně za přítomnosti jiné pracovnice telefonicky informoval zástupkyni žalobce dne 27. 6. 2012 v době od 15:22 do 15:24 ve věci vyrozumění o odeslání písemnosti a to právě v souvislosti s podepsáním zajišťovacího příkazu předchozího dne ředitelkou správce daně. Správce daně tak dostal své zákonné povinnosti učinit pokus vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt o vydání zajišťovacího příkazu a sepsal o tom úřední záznam (ze dne 27. 6. 2012, č. j. 360913/12/006940105996). Zajišťovací příkaz byl zástupci žalobce odeslán dne 28. 6. 2012 a převzat žalobcem dne 29. 6. 2012. Na procesní práva žalobce nemohlo mít vliv, že správce daně jeho zástupkyni při telefonickém hovoru nesdělil podrobnosti o doručovanému rozhodnutí s ohledem na povinnost správce daně zachovávat mlčenlivost bez znalosti osoby, se kterou telefonicky hovoří, neboť své zákonné povinnosti podle § 103 věta druhá zákona o DPH správce daně dostal. Tomuto závěru nasvědčuje i důvodová zpráva k danému zákonnému ustanovení, podle které „správce daně je sice povinen pokusit se o zajišťovacím příkazu vyrozumět daňový subjekt a sepsat o tom úřední záznam, ale jeho případný neúspěch nemění nic na tom, že se zajišťovací příkaz stal účinným a vykonatelným již okamžikem jeho vydání“.

S ohledem na shora uvedené skutečnosti soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, žalovanému správnímu orgánu, kterým měl úspěch, však důvodně vynaložené náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku 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. 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 29. dubna 2016

JUDr. Ivanka Havlíková, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Lucie Horáková