



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Ryby a soudců JUDr. Ludmily Sandnerové a Mgr. Milana Taubera v právní věci žalobce: **Naturalia s. r. o.**, IČO: 471 18 032, se sídlem Vyšehradská 1349/2, Praha 2, zast. JUDr. Martinem Korbařem, advokátem, se sídlem Lublaňská 507/8, Praha 2, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 4. 2013 č. j. 11051/13/5000-14503-706611,

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 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 4. 2013 č. j. 11051/13/5000-14503-706611 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým žalovaný zamítl odvolání proti zajišťovacímu příkazu vydanému Finančním úřadem pro hlavní město Prahu – Územní pracoviště pro Prahu 2 (dále jen „*správce daně*“) ze dne 7. 2. 2013 č. j. 401154/13/2002-25200-105436 (dále jen „*zajišťovací příkaz*“), a kterým zároveň tento zajišťovací příkaz potvrdil.

Zajišťovacím příkazem vydaným podle ust. § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*daňový řád*“) ve spojení s ust. § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*zákon o DPH*“) správce daně žalobci uložil, aby okamžikem vydání tohoto příkazu zajistil úhradu daně z přidané hodnoty, která dosud nebyla stanovena, za období 1. 10. 2012 do 31. 12. 2012, a to složením jistoty na depozitní účet finančního úřadu ve výši 1 034 218,- Kč.

Žalobce v první řadě namítá, že zajišťovací příkaz byl vydán v rozporu se zásadou zdrženlivosti a že správce daně dospěl k částce uvedené v zajišťovacím příkazu (tedy k částce 1.034.218,- Kč) nesprávným výpočtem, když tuto částku na základě vyhledávací činnosti, tedy informací z banky, vypočítal jako daň z došlých plateb na bankovní účet společnosti za období od 1. 10. 2012 do 31. 12. 2012.

Žalobce zdůrazňuje, že daň z přidané hodnoty se nevypočítává z příchozích plateb, ale na základě jiného mechanismu. Upozorňuje, že správce daně musí při výpočtu částky přihlédnout ke všem skutečnostem, které jsou mu známy, aby mohla být částka zajištění daně stanovena správně a spravedlivě v souladu se zásadou přiměřenosti a zdrženlivosti, v daném případě zejména k možnosti nároku na odpočet daně, neboť při výpočtu zajišťované částky nelze brát v úvahu pouze daň na výstupu. Navíc výpočet byl proveden ve chvíli, kdy měl správce daně k dispozici řádné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za předmětné období.

Žalovaný podle žalobce mimo jakýkoli smysl zdůvodnil svůj postup tím, že žalobce neoznámil do 15 dnů novou skutečnost, tedy zřízení účtu u České spořitelny, a. s. Tento účet vlastní žalobce dlouhodobě a správci daně je znám, neboť z něj odchází platby přímo na příslušný finanční úřad, který takové účty automaticky registruje ve zvláštní databázi.

Žalobce dále uvádí, že v zajišťovacím příkaze nejsou upřesněny pomůcky, na jejichž základě byla daň stanovena. Odůvodnění zajišťovacího příkazu proto považuje za nedostatečné a nezákonné. Žalovaný v napadeném rozhodnutí tvrdí, že pomůcky představují podklad pro kvalifikovaný odhad skutečností na základě informací známých správci daně, ale již neuvádí, které informace správce daně použil. Tím žalovaný nijak neodůvodňuje přiměřenost výpočtu domnělé daně.

Podle žalobce byly podklady pro výpočet daně posouzeny velmi jednostranně v jeho neprospěch. Správce daně vzal v úvahu pouze příjmy žalobce a nezvážil žádné výdaje. To je v rozporu s ust. § 5 odst. 3 daňového řádu.

Žalobce namítá, že nebyl vyzván k odstranění pochybností. Na místo toho správce daně zasáhl do práv žalobce tak, že mu znemožnil použít finanční prostředky na účtu, čímž znemožnil i jeho podnikatelskou činnost. Žalobce také uvádí, že s ním nebylo zahájeno žádné řízení, kde by mohl hájit svá práva a dostatečně osvětlit celou situaci.

Dále žalobce namítá nedostatečné zdůvodnění zajišťovacího příkazu a připomíná, že zajišťovací příkaz zásadně zasahuje do veřejných subjektivních práv daňového subjektu. Obrana proti takovému příkazu je velmi zdlouhavá a příkaz je vykonatelný prakticky ihned po jeho doručení. Pro daňový subjekt jsou důsledky zajišťovacího příkazu fatální, jelikož po bližší neurčitou dobu nemůže nakládat se zajištěnou majetkovou hodnotou. Zajišťovací příkaz by proto měl být vydáván pouze v zákonem předvídaných případech a měl by být náležitě odůvodněn.

Správce daně se však v daném případě pouze omezil na velmi nekonkrétní zdůvodnění, jehož základ spočívá v nenahlášení účtu u České spořitelny, a. s. Nedostatečným důvodem je podle žalobce i tvrzení, že z tohoto účtu byly vybrány peníze v hotovosti, a stejně tak nepřihlášení žalobce k silniční dani a dani ze závislé činnosti. Podle žalobce je odůvodnění velmi obecné. Pro své nedostatečné odůvodnění je zajišťovací příkaz

nepřezkoumatelný. Nelze z něj ani dovodit konkrétní důvody, ve kterých správce daně spatřuje nebezpečí, že případná daň bude vybrána se značnými obtížemi.

Žalobce má za to, že správce daně své rozhodnutí postavil na velmi obecném odůvodnění, z jednotlivých skutečností vyvodil naprosto nesprávné závěry, aniž by konkrétně odůvodnil, proč má za to, že je zde odůvodněná obava, že vybrání nesplatné či nestanovené daně bude spojeno se značnými obtížemi.

Žalobce má za to, že napadené rozhodnutí je ze shora uvedených důvodů nezákonné. Zároveň porušuje čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, podle něhož daně a poplatky mohou být vybírány pouze na základě zákona. Současně došlo k porušení čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, podle kterého lze státní moc uplatňovat jen v mezích a na základě zákona a zákonným způsobem.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě uvádí, že zajišťovacím příkazem nebyla za předmětné období stanovena daňová povinnost, správce daně pouze stanovil výši jistoty k zajištění úhrady této dosud nestanovené daně v souladu s ust. § 167 odst. 4 daňového řádu podle vlastních pomůcek na základě konkretizovaných zjištění, která měl ke dni vydání zajišťovacího příkazu k dispozici. Správce daně při stanovování výše zajištěné daně vycházel z informací o pohybech na bankovním účtu odvolatele (tedy žalobce) a z předpokladu, že odvolatel (žalobce) nebude schopen při následné daňové kontrole předmětného zdaňovacího období daně z přidané hodnoty doložit oprávněnost nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od plátců uvedených v daňovém přiznání. Z tohoto důvodu tedy správce daně nepřihlížel k nároku na odpočet daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 10. 2012 do 31. 12. 2012, který uvedl žalobce. Žalovaný se domnívá, že výše dosud nestanovené daně byla v zajišťovacím příkaze určena věrohodným způsobem, a to v míře plně odpovídající předběžnému charakteru takového určení.

Podle žalovaného není podstatné, zda je či není znám správci daně konkrétní účet, ale je podstatné, zda plátce daně určí a oznámí správci daně účet, který používá k podnikatelské činnosti, což žalobce neučinil. Žalovaný zdůrazňuje, že tato skutečnost nebyla jediným důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu. Předmětný zajišťovací příkaz obsahuje několik důvodů, které ve vzájemné souvislosti tvrzenou odůvodněnou obavu prokazují. Na jednotlivé důvody je třeba nahlížet tak, že jsou schopny ve spojení s dalšími zvýšit obavu správce o řádné vybrání či vymožení daně.

Žalovaný má za to, že znění odůvodnění zajišťovacího příkazu je z formálního hlediska dostatečně konkretizované, srozumitelné a odpovídá rozsahu, jaký je vymezen zákonem. Uvádí, že postupoval v souladu s ust. § 116 odst. 2 daňového řádu a má za to, že se vypořádal se všemi důvody, ve kterých žalobce spatřoval nesprávnosti nebo nezákonnosti zajišťovacího příkazu napadeného odvoláním. Napadené rozhodnutí považuje za dostatečně odůvodněné.

K otázce výše daně žalovaný konstatuje, že zajišťovacím příkazem se nedoměruje daňová povinnost za předmětné zdaňovací období. Správce daně zajišťovacím příkazem stanovil výši jistoty k zajištění úhrady dosud nestanovené daně. Pokud dojde ke stanovení předmětné daňové povinnosti, dnem její splatnosti nastane účinek předpokládaný v ust. § 167 odst. 4 daňového řádu, kdy zanikne účinnost zajišťovacího příkazu a zajištěná částka se převede na úhradu této daňové povinnosti.

Co se týče postupu k odstranění pochybností, žalovaný připomíná, že ho lze zahájit pouze v případech, pokud má správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, a zároveň zde není nebezpečí z prodlení. V posuzovaném případě bylo správcem daně zjištěno, že žalobce je vlastníkem bankovního účtu v CZK č. 1961957359/0800, na který byly připsány v období od 1. 10. 2012 do 31. 12. 2012 peněžní prostředky ve výši 6.204.066,- Kč. Správce daně měl po zjištění dalších souvisejících skutečností za prokázané, že je zde odůvodněná obava, že úhrada dosud dodatečně nestanovené daně bude v době její splatnosti nedobytná nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi a že hrozí nebezpečí z prodlení, proto přistoupil k vydání zajišťovacího příkazu podle ust. § 167 daňového řádu ve spojení s ust. § 103 zákona o dani z příjmu. Zároveň vzhledem ke skutečnosti, že správce daně došel k závěru, že zde hrozí nebezpečí z prodlení, nebylo možno postupovat v souladu s ust. § 89 a 90 daňového řádu.

K námitce, v níž žalobce namítá nedostatečné zdůvodnění rozhodnutí, žalovaný odkazuje na odůvodnění zajišťovacího příkazu a na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Dále uvádí, že konkrétní důvody vydání zajišťovacího příkazu správce daně v odůvodnění jasně formuloval a sám žalobce se k jednotlivým důvodům v odvolání proti zajišťovacímu příkazu vyjadřuje. Odůvodnění předmětného zajišťovacího příkazu obsahuje několik důvodů, které ve vzájemné souvislosti tvrzenou odůvodněnou obavu prokazují. Žalovaný zdůrazňuje, že na jednotlivé důvody nelze nahlížet odděleně, ale je nutno je posuzovat jako celek a ve vzájemných souvislostech. Na jednotlivé důvody je třeba nahlížet tak, že jsou schopny ve spojení s dalšími zvýšit obavu správce o řádné vybrání či vymožení daně. Skutečnost, že podle informací, které měl správce daně při vydávání zajišťovacího příkazu k dispozici, žalobce nevlastní žádný movitý ani nemovitý majetek a jeho jediným majetkem jsou peněžní prostředky uložené na bankovním účtu nezaregistrovaném správcem daně, ve spojení s dalšími faktory uvedenými v odůvodnění zajišťovacího příkazu a se skutečností, že správce daně evidoval ke dni 30. 1. 2013 na osobním daňovém účtu žalobce nedoplatek ve výši 961 994,- Kč, tak odůvodněnou obavu správce daně zakládá. Podle žalovaného byla naplněna podmínka uvedená v ust. § 167 odst. 1 daňového řádu, že je zde odůvodněná obava, že daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi.

Žalovaný nesouhlasí s názorem žalobce, že rozhodnutí o odvolání i zajišťovací příkaz jsou rozhodnutími nepřezkoumatelnými a nezákonnými, při jejichž vydání došlo k podstatnému porušení ustanovení o daňovém řízení a Listiny základních práv a svobod. Podle žalovaného správce daně postupoval při vydání zajišťovacího příkazu plně v souladu se zákonem, a to podle ust. § 167 daňového řádu, který dává správci daně možnost, je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která dosud nebyla stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání spojeno se značnými obtížemi, vydat zajišťovací příkaz. Podmínkou pro vydání zajišťovacího příkazu je předpoklad vzniku daňové povinnosti a současně existence odůvodněné obavy správce daně, že daň (v tomto případě daň dosud nestanovená) bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo bude vybrání spojeno se značnými obtížemi. Obě tyto podmínky byly splněny, přičemž všechny důvody, které vedly k vydání zajišťovacího příkazu, správce daně uvedl v odůvodnění předmětného zajišťovacího příkazu.

Žalovaný proto navrhuje, aby soud podanou žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Ve věci samé rozhodl Městský soud v Praze bez nařízení jednání, neboť s tím účastníci souhlasili (§ 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“). Napadené rozhodnutí přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.), a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Věc posoudil takto:

Podle § 103 zákona o DPH, který je zvláštním ustanovením o zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou DPH, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání, hrozí-li nebezpečí z prodlení. Správce daně podle téhož ustanovení současně s vydáním zajišťovacího příkazu učiní pokus vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt o vydání zajišťovacího příkazu a sepiše o tom úřední záznam.

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

Má-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, vyzve daňový subjekt podle ust. § 89 odst. 1 daňového řádu k odstranění těchto pochybností.

Soud se nejprve zabýval otázkou, zda bylo vydání zajišťovacího příkazu důvodné a řádně odůvodněné. Ust. § 167 odst. 1 daňového řádu neuvádí důvody, které mohou vést správce daně k vydání zajišťovacího příkazu. Správce daně proto při aplikaci institutu zajišťovacího příkazu musí postupovat podle svého správního uvážení.

Podle ustálené judikatury se správce daně při posuzování nutnosti vydání zajišťovacího příkazu pohybuje pouze v rovině hypotetického předpokladu, resp. odůvodněné obavy. Aby bylo zajištěno splnění zásady zdrženlivosti a přiměřenosti zakotvené v ust. § 5 odst. 3 daňového řádu, je nezbytné, aby součástí odůvodnění zajišťovacího příkazu byla zcela konkrétní identifikace důvodů, pro které byl zajišťovací příkaz vydán (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 4. 2014 č.j. 6 As 38/2014-14). Zdrojem důvodných obav správce daně přitom může být chování daňového subjektu v minulosti (opakované neplnění daňových povinností v zákonem stanovených lhůtách), jeho aktuální ekonomická situace, stejně jako další okolnosti, které správce daně zjistí vlastní analyticko-vyhledávací činností.

Naplnění odůvodněné obavy je přitom třeba vždy zkoumat individuálně, ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Jak se vyjádřil již Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 4. 2014 č. j. 1 As 27/2014-31, „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. [...] Existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaheny k výši dosud nesplacené 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. [...] 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.“

Pokud jde o náležitosti zdůvodnění, soud připomíná názor Nejvyššího správního soudu, který vyjádřil v rozsudku ze dne 8. 9. 2010 č. j. 9 Afs 57/2010 – 139: „*Celní úřad byl povinen ve svém rozhodnutí uvést konkrétní důvody, které jej vedou k obavám, proč dle jeho názoru nebude u žalobce možné vybrat daň v budoucnu (v době splatnosti a vymahatelnosti dosud nestanovené daně), nebo proč její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi. Dle § 71 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků je nutno uvést konkrétní důvody, pro které správce daně pokládá toto vybrání daně za ohrožené. Samotná skutečnost, že předpokládaná daňová povinnost bude několikanásobně převyšovat zajišťovanou částku, obavy celního úřadu žádným způsobem neodůvodňuje. Takové tvrzení nenaplnuje zákonem stanovenou nezbytnou podmínku ohrožení vybrání daně, neznamená, že daňový subjekt nebude i přes nižší existující zajištění vzhledem k předpokládané daňové povinnosti schopen částku daně uhradit. Strohé konstatování o existenci odůvodněné obavy, že v době splatnosti a vymahatelnosti bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, je pouhou citací shora uvedeného ustanovení zákona, nikoli sdělením důvodů rozhodnutí s odkazem na konkrétní skutkový stav projednávané věci. Řádně odůvodněným tvrzením by bylo např. konstatování hrozícího konkursu daňového subjektu či probíhající (příp. s přihlédnutím k hospodářským výsledkům důvodně předpokládaný) prodej majetku daňového subjektu, prováděný za účelem získání aktiv nezbytných pro další podnikatelskou činnost apod.“*

V daném případě je tedy nutné zabývat se konkrétními okolnostmi případu a naplněním zákonného požadavku existence odůvodněné obavy.

Soud se neztotožnil s tvrzením žalobce, že odůvodnění zajišťovacího příkazu je obecné, nekonkrétní a nedostatečné, a tím nepřezkoumatelné. Naopak má za to, že obavy o dobytost daně stanovené v budoucnu jsou doloženy konkrétními skutečnostmi a jsou náležitě odůvodněny.

Správce daně konkrétně v zajišťovacím příkazu upozorňuje na to, žalobce je vlastníkem neregistrovaného účtu, na který byly od 1. 10. 2012 do 31. 12. 2012 připsány peněžní prostředky ve výši 6 204 066,- Kč. Dále uvádí, že z tohoto účtu jsou peněžní prostředky vybírány převážně v hotovosti, čímž vzniká podezření, že v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty uplatní na vstupu daň z fiktivních přijatých zdanitelných plnění bez ekonomické podstaty. Zároveň upozorňuje, že žalobce není registrován k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a k dani silniční, jak by odpovídalo běžné podnikatelské činnosti obchodní společnosti. Další relevantní skutečností je, že společnost (žalobce) sídlí na virtuální adrese a nemá žádný majetek. Navíc na osobním daňovém účtu žalobce je evidován ke dni 30. 1. 2013 nedoplatek ve výši 961 994,- Kč. Ze souhrnu těchto skutečností správce daně vyvodil důvodnou obavu, že dosud nestanovená daň bude v době své splatnosti nedobytná, anebo její vybrání bude spojeno se závažnými obtížemi. Výše uvedené skutečnosti jsou v napadeném rozhodnutí podrobněji rozebrány a logicky dány do souvislostí. Žalovaný v napadeném rozhodnutí mj. připomněl, že

- odůvodnění zajišťovacího příkazu obsahuje několik důvodů, které ve vzájemné souvislosti tvrzenou obavu prokazují a jsou schopny ve spojení s dalšími zintenzivnit obavu správce daně o řádné vybrání či vymožení daně (str. 6 napadeného rozhodnutí),

- pokud jediným majetkem daňového prostředku jsou pouze prostředky na účtu, které lze obratem převádět, signalizuje to nestabilní a ne zcela standardní podnikatelskou činnost (str. 6 napadeného rozhodnutí),
- na adrese sídla uvedené v obchodním rejstříku daňový subjekt (žalobce) fyzicky nesídlí, nebylo zjištěno místo provozování jeho činnosti, nebyl zde zjištěn žádný majetek ani jeho zaměstnanci (str. 7 napadeného rozhodnutí),
- správce daně eviduje na osobním daňovém účtu žalobce ke dni 30. 1. 2013 nedoplatek ve výši 961 994,- Kč, a proto pokud odvolatel nebyl schopen uhradit své již splatné daňové povinnosti ke dni vydání předmětného zajišťovacího příkazu, lze důvodně předpokládat, že nebude schopen své daňové povinnosti uhradit ani v budoucnu (str. 7 napadeného rozhodnutí).

Správce daně i žalovaný posoudili všechny uvedené skutečnosti jednotlivě i v jejich celkovém souhrnu a správně vyvodili, že tyto skutečnosti jsou ve svém celku kvalifikovaným důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu podle ust. § 167 daňového řádu. Úvahy vycházející z výše uvedených důvodů uvedené v napadených rozhodnutích ve svém souhrnu zcela jednoznačně signalizují obavu správce daně z budoucí nevymahatelnosti daně včetně obavy ze značných obtíží při vymáhání daně. Soud konstatuje, že zajišťovací příkaz byl v daném případě vydán v souladu se zákonem, včetně zákonem požadovaného odůvodnění. Všechny skutečnosti jsou v zajišťovacím příkazu uvedeny jasně a srozumitelně a správce daně z nich přesvědčivě vyvozuje důvody, pro které bylo třeba zajišťovací příkaz vydat.

Pokud jde o platby připsané na účet v období od 1. 10. 2012 do 31. 12. 2012, správce daně nemusel zkoumat, z jakého období bylo toto plnění, neboť částka připsaná na účet sloužila správci daně pouze jako pomůcka pro stanovení výše zajištěné daně. Soud připomíná, že vydáním zajišťovacího příkazu správce daně neurčuje daňovou povinnost, ale pouze stanoví výši jistoty k zajištění úhrady dosud nestanovené daně. Pro účely vyčíslení takové jistoty nic nebrání správci daně, aby vzal v úvahu platby, které na účet přišly, bez ohledu na to, k jakému plnění se vážou. Datum zdanitelného plnění je relevantní až v rámci daňového řízení, ve kterém je třeba zjišťovat detailně, jaké úhrady a jaká plnění spadají do konkrétního období pro účely přesného vyčíslení daňové povinnosti. Soud má tudíž za to, že správce daně i žalovaný posoudili všechny uvedené skutečnosti jednotlivě i jejich celkovém souhrnu a srozumitelně vyvodili, že tyto skutečnosti jsou kvalifikovaným důvodem pro stanovení jistoty v zajišťovacím příkazu. Podle soudu byl postup správce daně i žalovaného v souladu se zákonem a nedošlo k porušení zásady zdrženlivosti.

Co se týče výpočtu výše zajištění, správce daně k ní došel za použití pomůcek. Pomůcky jsou nástroje, které slouží ke kvalifikovanému odhadu budoucí daňové povinnosti. Správce daně v zajišťovacím příkazu uvádí, že na bankovní účet žalobce přišly za předmětné období peněžní prostředky ve výši 6 204 066,- Kč. Na základě pomůcek odhadl, že daňová povinnost bude ve výši 1 034 218,- Kč. Soud v této souvislosti připomíná, že v rámci zajišťovacího příkazu není nutné odůvodňovat všechny konkrétní kroky, které vedly ke stanovení výše zajišťované daně, a postačuje pouze kvalifikovaný odhad. Skutečná výše daně je následně předmětem podrobného dokazování a zjišťování skutečností. Soud má za to, že správce daně určil výši v rámci své diskreční pravomoci přiměřeně, neboť vzal v úvahu částku, která v předmětném období přibyla na účtu žalobce, a dále to, že hrozí, že daňový subjekt bude uplatňovat na vstupu daň z fiktivních přijatých zdanitelných plnění bez ekonomické podstaty. Tento postup považuje soud pro odhad výše daně za dostačující.

K námitce týkající se neregistrovaného bankovního účtu soud uvádí, že ani správce daně, ani žalovaný tuto skutečnost nebrali jako zásadní důvod pro zajištění daně, ale pouze jako skutečnost, která ve spojení s ostatními skutečnostmi potvrzuje závěry, že zajištění daně je nezbytné. Navíc soud nesouhlasí s bagatelizováním této skutečnosti tvrzením, že o existenci účtu musel správce daně vědět. Účelem registrace bankovních účtů u správce daně je totiž to, aby měl správce daně tyto účty pod dozorem. Nesplnění povinnosti registrace pak vede k tomu, že účty jsou mimo dozor správce daně. Sám správce daně si sice může některé informace sám zjistit, avšak k takovému zjišťování nepřistupuje plošně a automaticky, ale pouze v případě, že je k tomu dán důvod. Pokud tedy registrační povinnost nesplní daňový subjekt, hrozí, že budou účty mimo kontrolu správce daně po delší dobu a po celou tuto dobu může provádět podnikatelskou činnost, o které správce daně nebude vůbec vědět. Takové opomenutí tedy nelze považovat za bezvýznamné.

Co se týče námítky žalobce, že nebyl vyzván k odstranění pochybností podle ust. § 89 a násl. daňového řádu, soud uvádí, že postup k odstranění pochybností je tradičním postupem směřujícím ke správnému a úplnému zjištění a stanovení daňové povinnosti. Na druhou stranu zajišťovací příkaz je prozatímním procesním prostředkem sloužícím k zajištění úhrady dosud ještě nestanovené daně (§ 167 a násl. daňového řádu). Každý z těchto institutů sleduje odlišný cíl (účel), kdy cílem postupu k odstranění pochybností je správné stanovení daně, zatímco cílem zajišťovacího příkazu je zajištění úhrady (v budoucnu správně stanovené) daně. Námitka žalobce, že v daném případě správce daně měl užít postupu k odstranění pochybností (a nikoli vydat zajišťovací příkaz) je proto nedůvodná, neboť nezohledňuje odlišné účely těchto institutů. V daném případě dospěl správce daně k závěru, že s ohledem na všechny okolnosti případu existuje odůvodněná obava, že daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době své vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, tedy dospěl k závěru, že se zde vyskytla potřeba zajistit úhradu v budoucnu stanovené daně; vydání zajišťovacího příkazu správcem daně tak bylo na místě a zcela v souladu s právními předpisy. Na druhou stranu postup k odstranění pochybností by zjištěnou potřebu zajistit úhradu v budoucnu stanovené daně nemohl uspokojit.

Pokud jde o namítaný rozpor s ustanoveními Listiny základních práv a svobod, lze konstatovat, že k žádnému porušení základních práv nedošlo. V daném případě byl zajišťovací příkaz vydán v souladu se zákonem, konkrétně v souladu se zákonem. Soud nezjistil žádné pochybení, které by mohlo vést k závěru, že se správce daně či žalovaný pohybovali mimo ústavně zaručené meze.

Soud vyhodnotil veškeré námitky žalobce a došel k závěru, že jsou nedůvodné. Podle názoru soudu správce daně i žalovaný postupovali v souladu se zákonem, svá podezření, že daň bude v době splatnosti nedobytná, řádně doložili a odůvodnili. Soud v jejich rozhodnutí neshledal žádné pochybení.

Na základě shora uvedeného proto soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se

sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. 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 16. prosince 2015

JUDr. Jan Ryba, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení: Matznerová, DiS.