



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: Auto Anex s.r.o.**, IČ 25480570, se sídlem Žerotínova 378, Děčín III, zastoupeného JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem, se sídlem Kostelní náměstí 233/1, Litoměřice, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, ul. Masarykova č. p. 31, PSČ 602 00, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16.9.2014, č.j. 24165/14/5000-14503-703460,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16.9.2014, č.j. 24165/14/5000-14503-703460, a zajišťovací příkazy Finančního úřadu pro Ústecký kraj, Územní pracoviště v Děčíně ze dne 24.7.2014, č.j. 1714111/14/2503-25200-505061, č.j. 1714751/14/2503-25200-505061, č.j. 1714810/14/2503-25200-505061, č.j. 1714813/14/2503-25200-505061, č.j. 1714819/14/2503-25200-505061, č.j. 1714823/14/2503-25200-505061, č.j. 1714920/14/2503-25200-505061, č.j. 1714922/14/2503-25200-505061 a č.j. 1714927/14/2503-25200-505061, se pro **nezákonnost zrušují** a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** uhradit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši **19 456,- Kč**, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou u zdejšího soudu v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 16.9.2014, č.j. 24165/14/5000-14503-703460, kterým byla zamítnuta jeho odvolání proti

rozhodnutím Finančního úřadu pro Ústecký kraj, Územního pracoviště v Děčíně, ze dne 24.7.2014, č.j. 1714111/14/2503-25200-505061, č.j. 1714751/14/2503-25200-505061, č.j. 1714810/14/2503-25200-505061, č.j. 1714813/14/2503-25200-505061, č.j. 1714819/14/2503-25200-505061, č.j. 1714823/14/2503-25200-505061, č.j. 1714920/14/2503-25200-505061, č.j. 1714922/14/2503-25200-505061 a č.j. 1714927/14/2503-25200-505061, kterými byly vydány zajišťovací příkazy dle § 167 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), kterými bylo uloženo žalobci, aby do 3 pracovních dnů po oznámení zajišťovacího příkazu zajistil úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2011 v částce 176 878,- Kč, za zdaňovací období květen 2011 v částce 245 000,- Kč, za zdaňovací období červen 2011 v částce 230 000,- Kč, za zdaňovací období červenec 2011 v částce 821 440,- Kč, za zdaňovací období srpen 2011 v částce 480 293,- Kč, za zdaňovací období září 2011 v částce 590 946,- Kč, za zdaňovací období říjen 2011 v částce 759 710,- Kč, za zdaňovací období listopad 2011 v částce 834 211,- Kč a za zdaňovací období říjen 2012 v částce 122 108,- Kč.

Žalobce nejdříve obsáhle zrekapituloval průběh daňového řízení, zrekapituloval své odvolací námítky a jejich vypořádání v žalobou napadeném rozhodnutí.

Následně žalobce v žalobě zdůraznil, že v rozporu s § 167 odst. 4 daňového řádu nebyla výše zajišťovaných částek stanovena podle pomůcek, neboť tato skutečnost není v zajišťovacích příkazech nikde uvedena. Trval na tom, že v případě vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou musí správce daně v odůvodnění uvést, na základě jakých pomůcek stanovil výši zajišťované částky, a to s důrazem na přiměřenost pomůcek. Dle žalobce nelze akceptovat tvrzení žalovaného, že výše zajištěných částek vyplývá z výsledků kontrolních zjištění získaných v rámci probíhající daňové kontroly, se kterými se mohl žalobce seznámit bezprostředně po vydání rozhodnutí, a to dne 21.8.2014 z protokolu o seznámení s výsledkem kontrolního zjištění. Žalovaný se tak snažil napravit nepřezkoumatelnost zajišťovacích příkazů tvrzením o následné identifikaci. Žalobce trvá na tom, že ani jeden zajišťovací příkaz, který žalovaný přezkoumával, neobsahuje v odůvodnění žádné vyčíslení, žádnou skutečnost, jak k jistině správce daně dospěl, z čeho vycházel a jaké pomůcky podle daňového řádu použil. Žalobce trvá na tom, že nepřezkoumatelnost zajišťovacích příkazů měla vést k jejich zrušení a nikoli ke zhojení této vady doplnění odůvodnění v odvolacím řízení. Dále žalobce poukázal na skutečnost, že po seznámení s výsledky kontrolního zjištění podal dne 12.9.2014 správci daně obsáhlé vyjádření, ve kterém kontrolní zjištění rozporoval po stránce skutkové i právní. Z obsahu daňového spisu však vyplývá, že správce daně toto žalobcovo vyjádření nepostoupil žalovanému, a ten tak neměl při rozhodování o odvolání proti zajišťovacím příkazům úplný spis.

Dále žalobce namítal, že ze skutečnosti, že bylo proti jeho jednateli vzneseno obvinění ze zkrácení daně, nelze dovodit existenci obavy nedobytnosti, či obtížnosti vymahatelnosti daní. Zdůraznil, že správce daně odůvodnil své obavy, že následně stanovená daň bude nedobytná či obtížně vymahatelná, odkazem na charakter zjištěných porušení zákona, na správcem daně podané trestní oznámení na jednatele žalobce, na policií vedené trestní řízení a na policií zajištěné částky z prostředků žalobce, jako náhradní hodnoty za výnos z trestné činnosti. Nad rámec odůvodnění obsaženého v prvostupňovém rozhodnutí žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí doplnil jako důvod obav tvrzení, že před vydáním zajišťovacích příkazů zkoumal majetek žalobce a zjistil, že na bankovním účtu u České spořitelny a.s. je zůstatek k 31.2.2014 ve výši 1 182 090,90 Kč a měsíční pohyby na účtu jsou v řádech milionů korun, dále správce daně zjistil, že žalobce vlastní automobily a vybavení

dílky značné hodnoty. Z uvedeného dospěl žalovaný k závěru, že je zde reálná možnost úhrady dosud nestanovené daňové povinnosti na dani z přidané hodnoty, avšak i možnost bezproblémově daný majetek převést na jiné osoby a tím zmařit úhradu dosud nevyměřené daně. Na tomto místě žalobce zdůraznil, že zabezpečit úhradu daně lze pouze a jedině u daně správně (podle zákona) zjištěné a stanovené. Dále poukázal na skutečnost, že v době vydání zajišťovacích příkazů bylo vedeno policií s jednatelem žalobce trestní řízení nikoli pro zajištěnou částku (v celku 4 260 586,- Kč) nýbrž pro částku řádově nižší odpovídající 700 000,- Kč a předmětné trestní řízení se dle žalobce netýká krácení daní v souvislosti s pořízením vozidel z jiného členského státu EU. Dle žalobce obava správce daně nebyla namísto a neměla reálný skutkový ani právní základ. Žalobce trval na tom, že s ohledem na princip presumpce neviny nemohlo být obvinění vznesené proti jeho jednateli důvodem pro vydání zajišťovacích příkazů vůči žalobci. K poukazu na rychlou likviditu majetku žalobce uvedl, že správci daně je známo, že žalobce je výhradním prodejcem osobních automobilů a jeho obraty v řádu milionů měsíčně jsou stabilní a nemůže být obava, že by případný daňový nedoplatek byl nedobytný či obtížně vymahatelný. Rychlý převod majetku žalobce na třetí osoby považuje žalobce za úvahu mimo realitu. Poukázal na skutečnost, že žalobce reálně podniká na jednom místě několik let na automobilovém trhu, dosahuje dlouhodobě milionových měsíčních obrátů, má čitelné účetnictví, stabilní sídlo firmy a jednatel je místně známý. Zdůraznil, že v jeho případě nejde o osobu pouze fiktivně podnikající, která dosahuje obrátů nápadně jednorázově, nemá provozovnu, nevede účetnictví, její statutární orgán není místně známý apod. Žalobce dále zdůraznil, že vydání zajišťovacího příkazu nemůže být podmíněno pouhou „prostou“ obavou, nýbrž musí být založeno na „kvalifikované“ obavě. Žalobce trvá na tom, že v daném případě neexistovala kvalifikovaná obava z nedobytnosti či obtížnosti vybrání dosud nestanovené daně a nebyl zde dán zákonný důvod pro vydání zajišťovacích příkazů.

Žalobce tvrdí, že rozhodnutí žalovaného je nezákonné, a to z důvodu nepřezkoumatelnosti a z důvodu, že nemá oporu ve skutkovém zjištění a je založeno na nesprávném právním posouzení, když je v rozporu s ustanovením § 167 daňového řádu.

Žalovaný ve svém písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí v plném rozsahu.

Žalovaný uvedl, že námitky žalobce jsou totožné jako v rámci odvolacího řízení, proto plně odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

K námitce týkající se výše částek, na které byly zajišťovací příkazy vystaveny, žalovaný uvedl, že správce daně vycházel z poznatků získaných vyhledávací činností a zjištění získaných v rámci daňové kontroly prováděné u žalobce, která byla v době vydání zajišťovacích příkazů již v takové fázi, že žalobce již mohl být dostatečným a jednoznačným způsobem schopen dostatečně identifikovat důvod stanovení a výši jednotlivých zajišťovaných jistot na dani z přidané hodnoty. Poukázal přitom na skutečnost, že bezprostředně po vydání zajišťovacích příkazů byl dne 21.8.2014 sepsán protokol ve věci seznámení žalobce s výsledkem kontrolních zjištění. Žalovaný trvá na tom, že v daném případě při vydání zajišťovacích příkazů byl mechanismus stanovení výše jistoty správcem daně zřejmý, a to i ve vztahu ke zdůvodnění výše jistoty.

K námitce, že nelze z obvinění ze zkrácení daní vzneseného proti jednatele žalobce dovodit existenci obavy nedobytnosti či obtížnosti vymahatelnosti daní, žalovaný poukázal na usnesení Policie České republiky, KŘP Ústeckého kraje, Služby kriminální policie

a vyšetřování, Oddělení hospodářské kriminality ze dne 29.9.2014, dle kterého byl zajištěn majetek jednatele žalobce pana M. K. Policejní orgán v rámci trestního řízení dospěl k závěru, že bylo předstíráno pořízení nejméně 17 osobních motorových vozidel jiného členského státu EU občanským sdružením Quick-Cars, ačkoliv skutečným pořizovatelem vozidel byl žalobce. Důvodem takového postupu byla snaha navýšit daň na vstupu, aby daň z přidané hodnoty na výstupu mohla být snížena o daň na vstupu. Pokud by pořizoval žalovaný vozidla přímo z jiného členského státu, byla by daň z přidané hodnoty na vstupu nulová a musel by následně odvádět celou daň z přidané hodnoty na výstupu. Dle žalovaného dokládá předmětné usnesení stěžejní skutečnosti, kterými lze podpořit a dovodit důvodnou obavu správce daně, že dosud nestanovená daň za předmětná období bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi.

K poukazu na skutečnost, že žalobce po seznámení s výsledkem kontrolního zjištění podal námitky, které nebyly žalovanému správcem daně postoupeny před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí, žalovaný uvedl, že Generální finanční ředitelství, které se touto otázkou zabývalo v rámci podnětu žalobce k přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí, uvedlo, že vyjádření ke kontrolnímu zjištění předložené žalobcem správcem daně dně 12.9.2014 nemělo žádnou relevanci ve vztahu k daným zajišťovacím příkazům, tudíž ani následně nemělo vliv na zákonnost rozhodnutí o odvolání.

K poukazu žalobce, že zabezpečit úhradu daně lze pouze a jediné u správně zjištěné a stanovené daně, žalovaný uvedl, že zajišťovací příkaz není rozhodnutím vydávaným na základě dokazování. Jedná se o rozhodnutí předběžné povahy. Účelem zajišťovacího příkazu je zabezpečení budoucí úhrady daně, nikoliv její přesné stanovení. Výši zajišťované částky stanoví správce daně podle vlastních pomůcek. Pokud by správce daně byl nucen dokládat, že daň bude skutečně stanovena v dané výši, musel by tak učinit na základě procesu dokazování. Pak by však dle žalovaného institut zajištění dosud nestanovené daně prostřednictvím zajišťovacího příkazu ztratil svůj význam, neboť by nic nebránilo správcem daně rovnou daň stanovit.

K námitce týkající se kvalifikované existence obavy o nedobytnosti či obtížnosti vymahatelnosti dosud nestanovené daně žalovaný v obecné rovině obsáhle uvedl, v čem lze obecně spatřovat důvodnost takových obav. Zdůraznil, že zásadní je, aby správce daně v odůvodnění zajišťovacího příkazu uvedl konkrétní důvody, které odůvodňují existenci tvrzené důvodné obavy. Tyto náležitosti dle žalovaného předmětné zajišťovací příkazy obsahují, což žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí také konstatoval, přičemž uvedl, že tyto důvody jsou pro prokázání existence odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu dostatečné.

K argumentaci žalobce, že jeho obraty jsou stabilní v řádu milionů měsíčně, žalovaný uvedl, že tento argument nemůže být relevantní v nyní posuzované věci. Při stanovení 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 dosud nestanovené daně ke dni jejího zajištění za ohrožené. V daném případě jsou tyto skutečnosti dle žalovaného v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí dostatečně konkretizovány, přičemž jako celek a ve vzájemných souvislostech zakládají vznik odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu. Správce daně dle žalovaného správní úvahu o tom, že žalobce v budoucnu nezbytnými prostředky či jejich částí již disponovat nebude, ačkoli je v době vydání odvoláním napadených zajišťovacích příkazů ještě měl, dostatečně přestříl a zdůvodnil.

Na vyjádření žalovaného reagoval žalobce stručnou replikou, ve které uvedl, že se daňové orgány nezabývaly otázkou vymezení skutečností, které nasvědčují tomu, že žalobce v budoucnu mít majetek nebude, ale zabývaly se trestním stíháním jeho jednatele. Žalobce trvá na tom, že když žalovaný odůvodňuje svou obavu, že žalobce v budoucnu mít majetek nebude, trestním stíháním jeho jednatele, zakládá tak rozhodnutí na presumpci viny, což je dle žalobce překročením prahu ústavnosti. Poukázal rovněž na skutečnost, že v citovaném usnesení o zahájení trestního stíhání je uvedeno, že tuzemský dodavatel předmětných vozidel nepodával daňová přiznání a daň z přidané hodnoty, kterou mu žalobce za dodaná vozidla zaplatil, státu neodvedl.

Právní zástupce žalobce při jednání soudu přednesl žalobu shodně s jejím písemným vyhotovením a se zněním repliky. Zdůraznil, že v daném případě zajišťovací příkazy byly vydány zjevně bez zákonných podkladů z hlediska práva hmotného i procesního, a to zejména z pohledu § 167 daňového řádu. Trval na tom, že legitimní důvody, pro které byly zajišťovací příkazy vydány, nejsou žalobci dosud známy. Legitimním důvodem přitom nemůže být trestní stíhání jednatele žalobce. Také trval na tom, že pro vydání zajišťovacích příkazů musí být dány konkrétní důvody obav správce daně z pozdějšího výběru daně. V tomto směru tedy žalobou napadené rozhodnutí i jemu předcházející rozhodnutí žalobce považuje za zcela nepřezkoumatelné a zmatečné. Závěrem uvedl, že zajišťovací příkazy jsou pro žalobce likvidační, neboť se v důsledku nich stává tzv. nespolehlivým plátcem.

Pověřená pracovnice žalovaného navrhla zamítnutí žaloby a v podrobnostech odkázala na písemné vyjádření k žalobě. Uvedla, že žaloba byla dle názoru žalovaného podána nedůvodně, když v dané věci byly dány odůvodněné obavy na straně správce daně pro vydání zajišťovacích příkazů tak, jak předvídá judikatura správních soudů včetně Nejvyššího správního soudu. Trvala na tom, že rozhodnutí správních orgánů obou stupňů jsou ve svém celku dostatečně zdůvodněná. Důvodem pro vydání zajišťovacích příkazů dle judikatury správních soudů (KS Brno – sp.zn. 62 Af 75/2014 ze dne 17. 9. 2015), přitom mohou být i informace zjištěné správcem daně jeho analytickou činností o podvodné činnosti daňového subjektu. Otázka tzv. nespolehlivého plátce s danou věcí nesouvisí. Závěrem podotkla, že v daném případě v rámci uskutečněné daňové kontroly byl správcem daně učiněn předběžný závěr o nutnosti daňového doměrku žalobce.

Napadené rozhodnutí finančního ředitelství i jemu předcházející zajišťovací příkaz správce daně soud přezkoumal v řízení v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené ust. v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a v ust. § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu ust. § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle ust. § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Primárně se soud zabýval obecně vznesenou námitkou nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí. Po zevrubném přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí soud dospěl k závěru, že se žalovaný vypořádal se všemi námitkami vznesenými žalobcem v odvolání a že veškeré závěry žalovaného jsou v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí odůvodněny. Souladnost odůvodnění závěrů se zákonem pak soud vyhodnotí níže.

Institut zajišťovacího příkazu je upraven v ust. § 167 odst. 1 daňového řádu. Dle tohoto ustanovení platí, že pokud je 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. Dle ustanovení § 167 odst. 4 daňového řádu pak u daně, která nebyla dosud stanovena, stanoví výši zajišťované částky správce daně podle vlastních pomůcek. Není-li nebezpečí z prodlení, může správce daně vyzvat daňový subjekt, aby nejpozději do 3 pracovních dnů sdělil údaje potřebné pro určení výše zajišťované daně.

Žalobce namítal, že v daném případě nebylo ze zajišťovacích příkazů zjistitelné, na základně jakých skutečností byly zajišťované částky u daní dosud nestanovených stanoveny. Zdůraznil zejména, že k tomu nedošlo na základě pomůcek, protože o tom nebyla v zajišťovacím příkaze ani v žalobou napadeném rozhodnutí žádná zmínka.

Na tomto místě je nutno konstatovat, že soud se neztotožňuje s názorem žalobce, že výši zajišťované částky v případě daně dosud nestanovené lze stanovit dle § 167 odst. 4 daňového řádu výlučně podle pomůcek. Věta druhá tohoto ustanovení totiž jednoznačně poukazuje na skutečnost, že výše zajišťované částky může vycházet i z podkladů potřebných pro stanovení daně konkrétní daně u daňového poplatníka, vůči kterému zajišťovací příkaz směřuje. Jinak totiž nelze vysvětlit text zákona, kde je výslovně uvedeno, že správce daně může vyzvat daňový subjekt, aby mu sdělil údaje potřebné pro určení výše zajišťované daně. V daném konkrétním případě vzhledem ke skutečnosti, že ve vztahu ke všem zajišťovacími příkazy zajišťovaným daním byla vedena vůči žalobci správcem daně daňová kontrola, měl správce daně v době vydání zajišťovacích příkazů k dispozici údaje potřebné pro určení výše zajišťované částky. Skutečnost, že při stanovení výše zajišťované částky vycházel z účetních dokladů žalobce, v jednotlivých případech jednoznačně deklaroval správce daně v odůvodnění zajišťovacích příkazů. V odůvodnění zajišťovacích příkazů je uvedeno, že správce daně zahájil u žalobce daňovou kontrolu na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až prosinec 2011 a leden až prosinec 2012 a že v rámci této daňové kontroly bylo zjištěno, že došlo k porušení podmínek pro osvobození od daně při dodání do jiného členského státu dle § 64 odst. 5 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, a k porušení podmínek pro nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění. V odůvodnění zajišťovacích příkazů bylo dále uvedeno, že v důsledku těchto porušení je předpoklad správce daně, že dojde k dodatečnému doměření daně z přidané hodnoty za výše uvedená zdaňovací období. Soud podotýká, že sice v zajišťovacích příkazech není výslovně uvedeno, že výše zajišťované částky vyplývá ze skutečností zjištěných v rámci předmětné daňové kontroly, ale z kontextu odůvodnění tato skutečnost vyplývá. V odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je pak skutečnost, že správce daně vycházel při stanovení výše zajišťovaných částek z výsledků dosavadního řízení a informací získaných v rámci daňové kontroly a vyhledávací činnosti. V tomto směru tedy žalovaný jednoznačně konkretizoval, z jakých podkladů bylo vycházeno při stanovení výše zajišťovaných částek. Na tomto místě soud poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28.5.2003, č.j. 7 A 124/2000-39, podle kterého správní

řízení tvoří jeden celek a vady odůvodnění prvostupňového rozhodnutí lze odstranit v odvolacím řízení. Obecně tedy není v rozporu se zákonem, když druhostupňový orgán ve svém rozhodnutí odůvodnění ve vztahu ke konkrétní námitce upřesní či doplní. Tyto závěry lze jednoznačně vztáhnout i na dané daňové řízení.

Žalovaný tedy měl v předmětném případě možnost při spolupráci se správcem daně seznámit se se všemi okolnostmi, na jejichž základě byla zajišťovaná částka stanovena. Pro úplnost soud konstatuje, že skutečnost, že se závěry daňové kontroly byl žalobce seznámen až po vydání zajišťovacích příkazů a žalovaný jako odvolací orgán neměl k dispozici vyjádření žalobce k závěrům daňové kontroly, na výše uvedený závěr nemůže mít vliv, neboť podstatné je právě to, že žalobce měl možnost na základě skutečností uvedených v rozhodnutích seznámit se se všemi okolnostmi, na jejichž základě byly zajišťované částky stanoveny.

S ohledem na výše uvedené soud dospěl k závěru, že tato námitka žalobce je nedůvodná.

Druhou zásadní námitkou žalobce bylo, že správce daně ani žalovaný neměli žádný reálný skutkový ani právní důvod domnívat se, že následně doměřená daň z přidané hodnoty bude nedobytná či bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi.

Z dikce ust. § 167 odst. 1 daňového řádu plyne, že smyslem vydání zajišťovacího příkazu je zajistit vybrání dosud nestanovené daně, jejíž dobytnost v době její vymahatelnosti bude obtížná, ne-li nemožná. V tomto směru oba účastníci shodně poukazují na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16.4.2014, č.j. 1 As 27/2014-31, kde je uvedeno: „Podle názoru Nejvyššího správního soudu je z konstrukce citované normy zřejmé, 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 nejobecnější rovině proto pouze soud konstatuje, že existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaheny 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 účelové 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).“

V předmětných zajišťovacích příkazech bylo uvedeno, že obavu, že doměřená daň bude v budoucnu nedobytná či obtížně vymahatelná, opírá správce daně o skutečnosti zjištěné v průběhu daňové kontroly a o skutečnosti zjištěné z vlastní vyhledávací činnosti. Dále je v zajišťovacích příkazech uvedeno, že charakter zjištěných porušení zákona a vedení trestního stíhání ve věci zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 248 odst. 1 a § 240 odst. 2 písm. a) a písm. c) zák. č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, odůvodňuje obavu správce daně o inkasovatelnost doměřené daně v době její vymahatelnosti. V žalobou napadeném rozhodnutí je pak uvedeno, že tuto obavu správce daně opíral zejména o charakter zjištěných porušení zákona v rámci probíhající daňové kontroly – pouze formální vývozy osobních automobilů do dalších států EU a z toho vyplývající neodvedení daně z přidané hodnoty,

o skutečnost, že bylo podáno samotným správcem daně trestní oznámení na podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně žalobcem, dále o skutečnost, že policie vede trestní řízení v rámci tohoto oznámení proti více osobám pro tento trestný čin, a o skutečnost, že policie zajistila částku ve výši 741 731,- Kč z prostředků žalobce k zajištění náhradní hodnoty za výnos trestné činnosti. K otázce majetkové dostatečnosti žalobce pak žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí uvedl, že u žalobce byl zjištěn majetek, jenž by mohl dostatečně pokrýt zajišťované částky, a to peněžní hotovost na účtu a movité věci – automobily a vybavení dílny. Žalovaný zdůraznil, že u tohoto zjištěného majetku však není problém jej rychle převést na další osoby a tím zmařit cíl správy daní.

Na tomto místě soud podotýká, že podmínkou případné aplikace ustanovení § 167 daňového řádu je existence důvodné obavy budoucí nedobytnosti či obtížné vymahatelnosti dosud nestanovené daně. Je nutno zdůraznit, že nepostačuje pouhá obava daňového orgánu, ale musí se jednat o obavu odůvodněnou. Zdrojem důvodných obav může být chování daňového subjektu v minulosti jako např. opakované neplnění daňových povinností v zákonem stanovených lhůtách, či jeho aktuální ekonomická situace – např. stav majetku a závazků indikující hrozbu insolvence. Rovněž může být zdrojem takových důvodných obav jednání daňového subjektu, který manipuluje s majetkem tak, aby znemožnil nebo ztížil budoucí vymahatelnost daně. Daňové orgány však žádné takové důvodné obavy v zajišťovacích příkazech ani v žalobou napadeném rozhodnutí nekonkretizovaly.

Daňové orgány neuváděly, že by byly jakékoliv problémy v minulosti s úhradou splatných daňových povinností ze strany žalobce. Je nutno zdůraznit, že okolnost, že se daňové orgány a orgány činné v trestním řízení domnívají, že existuje podezření, že při podnikatelské činnosti žalobce došlo ke spáchání trestného činu krácení daně, za situace kdy v době vydání zajišťovacích příkazů v dané věci nebylo pravomocně rozhodnuto ani v trestním řízení ani v daňovém řízení, nelze považovat za skutečnost, ze které by šlo dovozovat, že následně doměřená daň bude nedobytná či obtížně vymahatelná. Také je nutno zdůraznit, že majetek nebyl z předmětné firmy vyveden, firma dále fungovala a dokonce vykazovala pravidelný měsíční obrát na základě ověřitelných transakcí v řádech milionů korun měsíčně. Rovněž samotná skutečnost, že žalovaný není majitelem nemovitosti a jeho majetek je poměrně likvidní, nemůže odůvodňovat sama o sobě vydání zajišťovacích příkazů, když nejsou doloženy žádné snahy či pokusy žalobce o umělé snižování hodnoty majetku žalobce, či o převod movitých věcí z majetku žalobce na jiné osoby.

Z obsahu správního spisu nevyplývá, že by u žalobce docházelo ke snahám aktivně podstatně ztížit či mařit budoucí vymahatelnost doměřených daní. Za této situace měly daňové orgány v zajišťovacích příkazech a žalobou napadeném rozhodnutí přesvědčivě popsat ucelený a logický okruh indicií nižší intenzity, které by svědčily o nedobré ekonomické situaci daňového subjektu, a které by ve vztahu k výši dosud nevyměřené daně vyvolávaly obavu o schopnost daňového subjektu daň v době její vymahatelnosti uhradit. Daňové orgány však takové skutečnosti v zajišťovacích příkazech ani v žalobou napadeném rozhodnutí neuvedly.

Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá, že žalovaný zná výklad dotčené právní úpravy a je si vědom nutnosti specifikovat předmětné důvodné obavy v zajišťovacích příkazech respektive v následném druhostupňovém rozhodnutí, ovšem v daném případě shledával zákonem požadované důvodné obavy ve skutečnostech, které svou intenzitou nemohly tento zákonný pojem naplnit. V tomto spatřuje soud nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí ve smyslu § 78 odst. 1 s.ř.s.

S ohledem na výše uvedené soud žalobou napadené rozhodnutí žalovaného zrušil dle § 78 odst. 1 s.ř.s. věty první pro nezákonnost a vrátil mu věc v souladu s § 78 odst. 3 s.ř.s. k dalšímu řízení. Současně zrušil s v souladu s § 78 odst. 3 s.ř.s. i zajišťovací příkazy Finančního úřadu pro Ústecký kraj, Územního pracoviště v Děčíně, ze dne 24.7.2014, č.j. 1714111/14/2503-25200-505061, č.j. 1714751/14/2503-25200-505061, č.j. 1714810/14/2503-25200-505061, č.j. 1714813/14/2503-25200-505061, č.j. 1714819/14/2503-25200-505061, č.j. 1714823/14/2503-25200-505061, č.j. 1714920/14/2503-25200-505061, č.j. 1714922/14/2503-25200-505061 a č.j. 1714927/14/2503-25200-505061, neboť k výše zmíněné nezákonnosti došlo již ve stádiu řízení v prvním stupni. V dalším řízení bude pak správní orgán podle § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán právním názorem, který byl vysloven v tomto zrušujícím rozsudku.

Jelikož žalobce měl ve věci plný úspěch, soud podle ust. § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. uložil žalovanému zaplatit mu do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení o předmětné žalobě v celkové výši 19 456,-Kč, která se skládá z částky 3 000,- Kč za soudní poplatek za podání žaloby, z částky 12 400,-Kč za čtyři úkony právní služby právního zástupce žalobce po 3 100,-Kč podle ust. § 7, ust. § 9 odst. 3 písm. f) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění od 1.1.2013 [převzetí a příprava zastoupení - § 11 odst. 1 písm. a), podání žaloby - § 11 odst. 1 písm. d), podání repliky - § 11 odst. 1 písm. d), účast na jednání dne 30.9.2015 - § 11 odst. 1 písm. g)]; z částky 1 200,-Kč za čtyři s tím související režijní paušály po 300,-Kč podle ust. § 13 odst. 1, odst. 3 vyhl. Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb. a z částky 2 856,- Kč odpovídající 21% DPH z výše uvedených částek kromě soudního poplatku.

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty 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 Ústí nad Labem dne 30. září 2015

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová