



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců Mgr. Gabriely Bašné a Mgr. Martina Kříže v právní věci žalobce: **LUKES s.r.o.**, IČ: 42936951, se sídlem Praha 4, Jeremenkova 1021/70, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3.11.2011, č.j.: 13519/11-1500-101316 a ze dne 7.11.2011, č.j.: 13583/11-1500-105418,

t a k t o :

I . Žaloba se zamítá.

I I . Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů soudního řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví uvedených rozhodnutí žalovaného, jimiž byla zamítnuta jeho odvolání proti zajišťovacímu příkazu Finančního úřadu pro Prahu 4 ze dne 5.10.2011 č.j. 445181/11/004945107108, kterým byla podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád v rozhodném znění (dále též „daňový řád“) zajištěna úhrada dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za období od 1.7.2011 do 30.9.2011 ve výši 43 203 934,-Kč, a odvolání proti exekučnímu příkazu Finančního úřadu pro Prahu 4 (dále též „správce daně“) na přikázání pohledávky z účtu ze dne 6.10.2011 č.j. 452306/11/004945107108, kterým byla nařízena daňová exekuce přikázáním pohledávky z účtu k vymození daňového nedoplatku ve výši 43 203 934,-Kč dle § 178 odst. 1, 5 písm. b) a § 190 odst. 1 daňového řádu.

V souladu s § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s.ř.s.“), kdy žalovaným je správní orgán, který rozhodl v posledním stupni nebo správní orgán, na který jeho působnost přešla, se soud zabýval otázkou pasivní věcné

legitimace žalovaného. Žaloba byla podána proti Finančnímu ředitelství pro hlavní město Prahu. S účinností od 1. 1. 2013 byla dle § 19 odst. 1 zákona č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky, zrušena dosavadní Finanční ředitelství a jejich právním nástupcem se ve smyslu § 7 písm. a) zákona č. 456/2011 Sb., ve spojení s § 69 s. ř. s. stalo Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně, s nímž soud nadále v řízení pokračuje na místo původního žalovaného.

Žalobce v žalobě zrekapituloval skutkový stav tak, že správce daně vystavil dne 5.10.2011 zajišťovací příkaz č.j. 445181/11/0049451007108 (dále též „zajišťovací příkaz“), který doručil pouze do datové schránky jeho zástupce. Zajišťovacím příkazem byla žalobci uložena povinnost zajistit úhradu částky 43.203.934,-Kč v den jeho oznámení na účet správce daně. Správce daně poté dne 6.10.2011 vystavil exekuční příkaz č.j. 452306/11/004945107108 (dále též „exekuční příkaz“), který doručil jak zástupci žalobce, tak i peněžnímu ústavu Komerční banka a.s. V exekučním příkaze byl jako exekuční titul uveden pouze zajišťovací příkaz. Žalobce podal proti oběma rozhodnutím odvolání, žalovaný je však zamítl a napadená rozhodnutí potvrdil.

Předně žalobce v obecné rovině namítal, že byl zkrácen na svých právech v důsledku vydání napadených rozhodnutí a také v důsledku nezákonného postupu správce daně v daňovém řízení.

Ohledně zajišťovacího příkazu uvedl, že správce daně porušil § 167 daňového řádu, neboť zajišťovací příkaz vydal, aniž by prokazatelně vznikla odůvodněná obava, že daň, která dosud nebyla stanovena, bude nedobytná. Zdůraznil, že v zajišťovacím příkaze žádné důvodné obavy uvedeny nejsou a součástí správního spisu nejsou žádné dokumenty, ze kterých by důvodné obavy mohly plynout. Uvedl, že za důvodnou obavu nelze považovat skutečnost, že se správci daně nepodařilo zjistit žádný žalobcův majetek a ani skutečnost, že předmětem jeho podnikatelské činnosti je obchodování s pohonnými hmotami. Žalovaný toto obchodování označil za rizikovou komoditu, což ze zákona nevyplývá. Šikanózní vydání zajišťovacího příkazu pro něj znamenalo diskriminaci v obchodování a znemožnění podnikatelských aktivit, neboť mu byl dne 6.10.2011 obstaten bankovní účet.

Odmítl nepravdivé tvrzení správce daně, že byl na adrese svého sídla nekontaktní. Opak tohoto tvrzení žalobce ve správním řízení prokázal prohlášením pronajímatele BUSINESS OFFICE s.r.o. ze dne 17.10.2011, s čímž se však žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí nevypořádal. Navíc měl zřízenou datovou schránku, kterou bylo možné používat. Zdůraznil, že v daňovém řízení jej zastupovala zástupkyně Ing. Fialová, s níž správce daně komunikoval. Nesouhlasil s tím, že jeho zástupkyně se na žádné jednání se správcem daně nedostavila z důvodu pracovní zaneprázdněnosti. Uvedl, že zde proběhla telefonická jednání mezi jeho zástupkyní a správcem daně.

Vytkl nevykonatelnost zajišťovacího příkazu, neboť mu nebyl oznámen dle § 167 odst. 3 daňového řádu. Nesouhlasil s tím, že by postačovalo doručení zajišťovacího příkazu pouze zástupci žalobce.

Namítal nepřezkoumatelnost zajišťovacího příkazu pro nedostatek důvodů jeho vydání. Tím, že žalovaný potvrdil zajišťovací příkaz, způsobil nepřezkoumatelnost i žalobou napadeného rozhodnutí.

Ohledně exekučního příkazu namítal jeho nezákonnost pro porušení pravidel nařízení daňové exekuce. Zajišťovací příkaz nebyl řádně žalobci oznámen, pouze jeho zástupkyní, což způsobilo jeho nevykonatelnost. Proto zde neexistoval vykonatelný exekuční titul, na jehož základě by mohl být vydán exekuční příkaz.

Poslední žalobou uplatněná námitka spočívala v porušení základních zásad správy daní žalovaným stanovené v § 5 odst. 3 daňového řádu, neboť zaměňoval pojmy „daňový subjekt“ a „zástupce“ dle § 41 daňového řádu a podřadil je pod pojem „odvolatel“. Vytkl záměrně matoucí vyjádření žalovaného v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí ze dne 7.11.2011, neboť uvedl, že exekuční příkaz byl doručen odvolateli.

Namítal porušení § 6 odst. 2 daňového řádu, když žalovaný souhlasil s tím, že žalobce se správcem daně nespolupracoval, resp. byl nekontaktní.

Namítal porušení § 7 odst. 2 daňového řádu, neboť žalovaný schválil obstavení jeho účtů, čímž mu bylo zabráněno v podnikání.

Namítal porušení § 8 odst. 1, 2 daňového řádu, neboť žalovaný nehodnotil všechny důkazy ve vzájemné souvislosti, čímž při rozhodování podobných případů vznikaly rozdíly. Bylo mu znemožněno řádně podnikat, když mu byly tři týdny přede dnem vzniku jeho povinnosti přiznat a zaplatit daň za zdaňovací období III. čtvrtletí 2011 obstaveny účty.

Žalobce žádal, aby soud napadená rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

V písemných vyjádřeních k žalobě žalovaný uváděl obdobně jako v odůvodnění svých rozhodnutí.

V obecné rovině k zajišťovacímu příkazu uvedl, že jde o nástroj, který slouží k ochraně práv správce daně zastupujícího v daňovém řízení zájmy státu jako případného věřitele po doměření daňové povinnosti. Jde o rozhodnutí předběžné, jež nepředurčuje definitivní rozhodnutí o stanovení daně a o právech a povinnostech daňového subjektu.

Odmítl námitku, že v daném případě je zajišťovací příkaz nepřezkoumatelný, neboť neměl oporu ve spisovém materiálu. Trval na závěru, že žalobce byl na adrese svého sídla nekontaktní, neboť dne 3.10.2011 provedli pracovníci správce daně šetření na adrese sídla. Šetřením na místě zjistili, že se jedná o bytový dům, na zvoncích u vchodu nebyla nalezena jmenovka žalobce a dotázaní nájemníci žalobce neznali. Při opakovaném šetření bylo zjištěno, že žalobce má zřízenou tzv. virtuální kancelář v advokátní kanceláři JUDr. Szabó, stejně jako cca 50 dalších společností. V rámci odvolacího řízení vyšlo najevo, že údajný pronajímatel sídla žalobce společnost BUSINESS OFFICE s.r.o., je jednou ze společností sídlících v advokátní kanceláři JUDr. Szabó. Zástupkyně žalobce v daňovém řízení Ing. Fialová, daňová poradkyně, u ústního jednání dne 7.10.2011 připustila existenci kancelářských prostor žalobce na jiné adrese. Zopakoval, že Ing. Fialová byla správcem daně několikrát vyzvána k jednání, ale vždy se omluvila z důvodu zahraničních cest, dovolené, pracovního zaneprázdnění apod. K osobnímu kontaktu došlo až dne 7.10.2011, tedy až po vydání zajišťovacího příkazu.

Nesouhlasil s námitkou neexistence důvodných obav pro vydání zajišťovacího příkazu, neboť bylo zjištěno, že žalobce nemá majetek, konkrétně žádné nemovitosti, žádná motorová vozidla, ani žádné finanční prostředky na účtech, kromě prostředků sloužících na nákup pohonných hmot. Žalobce nedisponoval s majetkem, který by mu umožňoval realizovat obchodní transakce ve zjištěném objemu. Navíc finanční prostředky používané k obchodním transakcím musely pocházet z cizích zdrojů. Zdůraznil, že jedním z hlavních důvodů pro vydání zajišťovacího příkazu bylo pořízení pohonných hmot v množství nepřiměřeném dosavadním jeho podnikatelským aktivitám v poměrně krátké době poté, co se změnila podnikatelská struktura žalobce.

Rovněž odmítl námitku nesprávného doručení zajišťovacího příkazu, neboť zajišťovací příkaz byl řádně doručen zástupkyni žalobce v souladu s § 41 odst. 1 daňového řádu. Z citovaného zákonného ustanovení vyplývá, že pokud existuje zastoupení, doručuje se písemnost zástupci namísto zastoupenému a zástupce se tak stává výlučným adresátem.

Zdůraznil, že v daném případě nelze aplikovat § 41 odst. 2 daňového řádu, neboť se vztahuje na odlišné procesní situace, kdy je nezbytná osobní účast zastoupeného, např. doručování předvolání. V tomto případě však bylo doručováno rozhodnutí, v němž byla stanovena žalobci platební povinnost, čímž se nejedná o situaci, kdy má příjemce rozhodnutí něco vykonat nezastupitelným způsobem, proto bylo doručeno pouze zástupkyni.

Nesouhlasil ani s porušením podmínek daňové exekuce, neboť zde existoval vykonatelný exekuční titul – zajišťovací příkaz, který byl řádně doručen.

Zdůraznil, že správce daně svým jednáním neznemožnil žalobci další podnikání tím, že požadoval úhradu daně tři týdny před datem její splatnosti. Poukázal na to, že správce daně při výpočtu předpokládané daňové povinnosti vycházel z množství pohonných hmot, které žalobce v době vydání zajišťovacího příkazu již prodal. Proto musel počítat s povinností tuto částku v řádném termínu uhradit.

Odmítl námitku porušení principu šetření práv osob v § 5 odst. 3 daňového řádu, jelikož správce daně měl v řízení důvodnou obavu o úhradu dosud nestanovené daně, což odůvodňovalo postup dle § 167 daňového řádu. Naopak žalovaný plnil základní cíl správy daní zakotvený v § 1 odst. 2 daňového řádu, tj. správné zjištění a stanovení daně a zabezpečení jejich úhrady.

Nesouhlasil ani s námitkou zaměnění pojmů „daňový subjekt“, „zástupce“ a „odvolatel“. Uvedl, že v záhlaví napadeného rozhodnutí je daňový subjekt označen jako odvolatel, přičemž pro upřesnění byl v textu uveden zástupce odvolatele, což neznamená porušení § 5 odst. 3 daňového řádu.

S ohledem na výše uvedené odmítl námitku, že správce daně nespolupracoval se zástupkyní žalobce dle § 6 odst. 2 daňového řádu.

Taktéž odmítl námitku porušení zásady hospodárnosti § 7 odst. 2 daňového řádu správcem daně, neboť zajišťovací příkaz byl vydán v souladu se zákonem.

Nesouhlasil ani s tvrzeným porušením zásady volného hodnocení důkazů a zásady legitimního očekávání dle § 8 odst. 1, 2 daňového řádu. Uvedl, že právě na základě řádného zhodnocení všech důkazů, dospěl správce daně k závěru o nutnosti vydat zajišťovací příkaz. Nelze hovořit ani o porušení zásady legitimního očekávání, když v obdobných případech finanční úřady postupují stejně.

Žalovaný žádal soud, aby žalobu jako nedůvodnou zamítl.

V replice žalobce stručně zopakoval žalobní body a zdůraznil, že § 167 odst. 3 věta poslední daňového řádu, podle které hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu. Jedná se o speciální úpravu vůči § 41 daňového řádu. Konstatoval, že vzhledem k datovým schránkám není adresa sídla pro doručování právnické osobě podstatná.

V doplněném vyjádření žalovaný uváděl obdobně jako ve svém předchozím vyjádření.

Soud o věci rozhodoval bez nařízení ústního jednání dle § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť účastníci takovýto postup soudu akceptovali.

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 § 1 odst. 2 daňového řádu správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.

Podle § 5 odst. 3 daňového řádu správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob (dále jen „osoba zúčastněná na správě daní“) v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.

Podle § 6 odst. 2 daňového řádu osoby zúčastněné na správě daní a správce daně vzájemně spolupracují.

Podle § 7 odst. 2 správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Z důvodu hospodárnosti může konat správce daně úkony pro různá řízení společně. Ze spisu, popřípadě z rozhodnutí vydaného na základě těchto úkonů, musí být zřejmé, ke které povinnosti a s jakým výsledkem byly úkony učiněny.

Podle § 8 odst. 1, 2 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. (2) Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.

Podle § 41 odst. 1, 2 daňového řádu má-li osoba, které je písemnost doručována, zástupce, doručují se písemnosti pouze tomuto zástupci, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování. (2) Má-li osoba, jejíž poměry jsou doručovanou písemností dotčeny, vykonat něco osobně, doručuje se písemnost jí i jejímu zástupci. Dnem doručení rozhodným pro počátek běhu lhůty je při souběžném doručování této osobě i jejímu zástupci den doručení písemnosti, který nastane později.

Podle § 167 odst. 1, 2, 3, 4 daňového řádu 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. (4) U daně, která nebyla dosud stanovena, stanoví výši zajišťované částky správce daně podle vlastních pomůcek. Není-li nebezpečí z prodlení, může správce daně vyzvat daňový subjekt, aby nejpozději do 3 pracovních dnů sdělil údaje potřebné pro určení výše zajišťované daně.

Podle § 178 odst. 1, 4, 5 písm. b) daňového řádu se daňová exekuce nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž je zahájeno exekuční řízení. (4) Exekuční příkaz se doručuje dlužníkovi a dalším příjemcům tohoto rozhodnutí a lze proti němu podat odvolání do 15 dnů ode dne doručení. (5) Daňovou exekuci lze provést pouze těmito způsoby: b) příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb.

Soud o věci uvažil takto:

Podstatou sporu je posouzení, zda jsou žalobou napadená rozhodnutí nezákonná z důvodu nedostatku zákonem stanovených podmínek pro jejich vydání. U zajišťovacího příkazu, zda na straně správce daně existovaly důvodné obavy pro jeho vydání a u exekučního příkazu, zda byl vydán na základě vykonatelného exekučního titulu. Dále posouzení, zda se správní orgány ve správním řízení dopustily porušení základních zásad správy daní.

K tomu z obsahu správního spisu, podané žaloby, písemného vyjádření žalovaného, repliky žalobce, doplněného vyjádření žalovaného vyplynulo, že správce daně vydal dne 5.10.2011 zajišťovací příkaz, jímž uložil žalobci, aby okamžikem oznámení tohoto zajišťovacího příkazu zajistil úhradu daně, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty na uvedený depozitní účet správce daně, a to za daň z přidané hodnoty za období od 1.7.2011 do 30.9.2011 ve výši 43 203 934,-Kč. V odůvodnění zajišťovacího příkazu správce daně uvedl, že žalobce v průběhu měsíce srpna a září roku 2011 pořídil z jiného členského státu pohonné hmoty, konkrétně motorovou naftu, v objemu minimálně 8 658 103 litrů. Průměrná cena motorové nafty v uvedeném období činila 25,57 Kč/litr. S ohledem na skutečnost, že žalobce nedisponuje skladovacími prostory, je pravděpodobné, že pohonné hmoty pořízené z jiného členského státu, žalobce již prodal. Z tohoto prodeje vznikla žalobci daňová povinnost ve výši 43 203 934,-Kč. Správci daně se však nepodařilo zjistit žádný majetek žalobce, a proto měl za to, že hodnota majetku žalobce neodpovídá výši objemů obchodů jím realizovaných. Správce daně šetřením na adrese sídla žalobce Jeremenkova 1021/710, Praha 4 zjistil, že žalobce je zde nekontaktní, neboť v sídle nemá žádné zázemí, když se na uvedené adrese nenachází jeho kancelářské prostory. Na základě veškerých zjištěných skutečností správce daně dospěl k závěru, že na straně žalobce je dána důvodná obava, že daň, která dosud nebyla stanovena, bude v době splatnosti a vymahatelnosti nedobytná. Vzhledem k neexistenci majetku žalobce a z důvodu hrozícího nebezpečí z prodlení, se zajišťovací příkaz stal vykonatelným okamžikem oznámení daňovému subjektu.

Zajišťovací příkaz byl správcem daně doručen zástupci žalobce, a to společnosti FACTA s.r.o., jednající Ing. Simonou Fialovou, daňovou poradkyní dne 5.10.2011 (viz doručenko ID Zprávy).

O odvolání, ve kterém žalobce argumentoval obdobně jako v podané žalobě (odvolání ze dne 7.10.2011), rozhodl žalovaný 3.11.2011 prvním z žalobou napadených rozhodnutí. Zdůraznil, že žalobce byl zapsán do obchodního rejstříku dne 13.11.1991 pod názvem ELIPSA, s.r.o. V březnu roku 2010 byla společnost prodána a jediným společníkem se stal Lukáš Pechal, trvale bytem Slavičín, Příčná 692. Sídlo společnosti je od 24.2.2011 na adrese Jeremenkova 1021/70, Praha 4. Na této adrese je však žalobce nekontaktní a nemá zde žádné kancelářské prostory. Jako předmět činnosti je od 27.4.2010 v obchodním rejstříku zapsána výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského rejstříku. Žalobce byl registrován od 1.1.1993 do 31.3.1999 a pak od 1.6.2010 jako čtvrtletní plátce daně z přidané hodnoty, kdy pod původním názvem vykazoval daňové povinnosti a nadměrné daňové odpočty v řádu desetitisíců, v daňových příkazech od června 2010 byly vykazovány pouze nadměrné odpočty daně z přidané hodnoty. V posledním daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2010 vykázal daňovou ztrátu 7 079,-Kč, ostatní daňové povinnosti žalobce hradil. Vyhledávací činností správce daně bylo zjištěno, že v průběhu měsíce srpna a září roku 2011 žalobce pořídil z jiného členského státu motorovou naftu značného objemu. Jelikož žalobce nedisponoval skladovacími prostory, bylo velice pravděpodobné, že tyto pohonné hmoty již prodal. Z tohoto prodeje mu vznikla daňová povinnost za III. čtvrtletí roku 2011 ve výši 43 203 934,-Kč. Vzhledem ke skutečnosti, že správce daně nezjistil u žalobce žádný majetek, tak se oprávněně domníval, že hodnoty majetku neodpovídají výši objemů obchodů jím realizovaných. Navíc bylo prokázáno, že žalobce od června roku 2010 na dani z přidané hodnoty pouze čerpal nadměrné odpočty. Dále

bylo zjištěno, že obchodoval s pohonnými hmotami, tedy rizikovou komoditou, čímž vznikla důvodná obava, že daň, která doposud nebyla stanovena, bude při splatnosti či vymahatelnosti nedobytná. K námitce, že žalobce nebyl žádným vhodným způsobem předem informován o potřebě zajistit úhradu daně, žalovaný uvedl, že zajišťovací příkaz je rozhodnutím předběžným a daňový subjekt nelze informovat o jeho vydání. Ohledně skutečnosti, že účty žalobce byly blokovány ihned po doručení zajišťovacího příkazu, žalovaný uvedl, že z důvodu hrozby nebezpečí z prodlení, byl zajišťovací příkaz vykonatelný okamžikem oznámení, tj. dne 5.10.2011, a jelikož nebyla zajištěná pohledávka uhrazena, byl následující den vydán exekuční příkaz. Ohledně námitky porušení principu přiměřenosti žalovaný uvedl, že správce daně měl důvodnou obavu, že dosud nestanovená daň nebude řádně a včas uhrazena. Konstatoval, že tato zásada nemůže jít proti základnímu principu správy daní zakotvenému v ust. § 1 odst. 2 daňového řádu, tedy správnému zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. K námitce nekontaktovatelnosti žalovaný uvedl, že je zcela nepochybné, že žalobce má sídlo na virtuální adrese, kde sídla cca dalších 50 subjektů, přitom se jedná o bytový dům ve vlastnictví jednotlivých majitelů bytů. Žalobce je na dané adrese nekontaktní a nemá zde žádné zázemí, resp. žádné kancelářské prostory. Přičemž zástupkyně žalobce sama prohlásila, že žalobce má skutečné sídlo na adrese Toužimská 720, Praha 9. Dále zástupkyně žalobce, tj. společnost FACTA s.r.o. jednající jednatelkou Ing. Simonou Fialovou, byť byla telefonicky k dosažení, nedostavila se na žádné jednání a vždy se omluvila pro pracovní zaneprázdnění. Ke správci daně se dostavila až dne 7.10. 2011 k podání odvolání. K námitce, že žalobce disponoval dostatečně velkým majetkem v podobě peněžních prostředků na vlastních bankovních účtech, žalovaný uvedl, že přestože na těchto účtech probíhali obraty ve vysokých částkách, průběžný zůstatek se pohybuje v řádech několika desítek tisíc korun. A současně není jasný ani původ těchto peněz. Jiný majetek žalobce nebyl zjištěn ani doložen. O nedostatečné výši majetku pak svědčí i půjčka žalobce od společnosti SWISS TANK s.r.o. ve výši 20 milionů Kč, na základě které byl podán návrh na zahájení insolvenčního řízení.

Ohledně námitky chybného doručení zajišťovacího příkazu, žalovaný zdůraznil, že žalobce měl v daném řízení zástupce, proto se písemnosti doručovali pouze jeho zástupci, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování. Zástupce se tak stal výlučným adresátem. Rozhodnutí, ve kterém je stanovena platební povinnost, není rozhodnutím, kdy má příjemce rozhodnutí něco vykonat nezastupitelným způsobem ve smyslu ust. § 41 odst. 2 daňového řádu a které by tak bylo nutné doručit i zastoupenému.

Žalovaný tak dospěl k závěru, že u správce daně vznikla důvodná obava o úhradu dosud nesplacené daně v době její splatnosti a vymahatelnosti. Konstatoval, že zajišťovací příkaz obsahoval všechny náležitosti uvedené v § 102 daňového řádu včetně náležitého odůvodnění, výše daně byla stanovena v souladu s § 167 odst. 4 daňového řádu. Postup správce daně shledal zcela oprávněným.

Správce daně vydal dne 6.10.2011 exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu, kterým nařídil daňovou exekuci k vymození nedoplatku ve výši 43 203 934,-Kč, neboť žalobce nezaplatil částku přikázanou na základě zajišťovacího příkazu ze dne 5.10.2011 a splatnou dne 5.10.2011.

O odvolání, ve kterém žalobce argumentoval obdobně jako v podané žalobě (odvolání ze dne 7.10.2011), rozhodl žalovaný dne 7.11.2011 druhým z žalobou napadených rozhodnutí. Zdůraznil, že zajišťovací příkaz byl vykonatelným exekučním titulem pro vydání exekučního příkazu. Uvedl, že zajišťovací příkaz byl řádně dne 5.10.2011 doručen zástupkyni žalobce. Žalobcovo odvolání proti němu bylo dne 3.11.2011 zamítnuto, proto se nedoplatek stal splatným dne 5.10.2011. K námitce neoprávněného zablokování veškerých prostředků žalobci a znemožnění mu tak veškeré činnosti uvedl, že pokud okamžitá úhrada splatného

daňového nedoplatku nebyla z jeho strany možná, byl oprávněn okamžitě po splatnosti požádat o splátkový kalendář nebo o posečkání s úhradou. Závěrem konstatoval oprávněnost vydání exekučního příkazu správcem daně.

Žalobní námitky nejsou důvodné.

Předně žalobce namítal nezákonnost vydání zajišťovacího příkazu pro neexistenci důvodné obavy, že daň, která dosud nebyla stanovená, bude nedobytná. Soud nejprve shodně se správními orgány zdůrazňuje, že zajišťovací příkaz není meritorním rozhodnutím o dani, ale jde o rozhodnutí svou povahou předběžné. Lze jej označit za dočasný prostředek k dosažení cíle správy daní, tedy ke správnému zjištění a stanovení daně a zabezpečení jejich úhrady. Na druhé straně je to prostředek, kterým dochází závažným způsobem k zásahu do subjektivních práv daňového subjektu a lze jej vydat jen na základě zákonem stanovených předpokladů, pokud jsou zde důvodné obavy, že dosud nesplatná nebo nestanovená daň nebude v době její splatnosti uhrazena. Zdrojem těchto důvodných obav může být např. chování daňového subjektu v minulosti nebo jeho aktuální ekonomická situace, přičemž správce daně přihlíží současně i k tomu, jaká výše budoucí daně je ohrožena (srov. Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A; Šimek, K.; Žiškova, M. *Daňový řád. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011, 1880 s.).

Žalobce v žalobě namítal, že v projednávaném případě nebyly dány důvodné obavy, které by opravňovaly správce daně k vydání zajišťovacího příkazu. Netvrdil však, že by byl dostatečně majetkově či finančně zabezpečen ani, že by vykonával i další obchodní aktivity, které by mu zaručily pravidelný a dostatečný příjem. Rovněž tak žalobce nesporel účinná skutková zjištění správce daně. Toliko nesouhlasil s úvahou správce daně spočívající v posouzení neexistence majetku na jeho straně a taktéž jeho obchodování s pohonnými hmotami jakožto skutečnosti vyvolávající takovéto důvodné obavy. Soud se však zcela ztotožňuje s logickým a vyčerpávajícím posouzením existence důvodných obav správcem daně, které měl taktéž dostatečně podloženo listinami. Neexistence majetku na straně žalobce za situace, kdy nakoupil značné množství pohonných látek, přitom nedisponoval žádnými skladovacími prostory, činí úvahu správce daně o jejich bezprostředním prodeji opět zcela logickou a odpovídající zjištěným skutečnostem. Správce daně rovněž správně přihlédl k tomu, že na účtech žalobce probíhaly vysoké obraty, ale průběžně se zůstatek pohyboval v řádech několika desítek tisíc korun. Taktéž vzal v potaz, že žalobce je daňovým subjektem, který od června roku 2010 na dani z přidané hodnoty vždy pouze čerpal nadměrné odpočty, což jednoznačně vypovídá o jeho nestabilním hospodaření. Soud sdílí názor správce daně a žalovaného, že obchodování s pohonnými hmotami, lze označit za rizikovou komoditu, neboť právě pohonné hmoty jsou v poslední době předmětem zájmu tzv. karuselových obchodů, jež se soustřeďují na drahé, snadno prodejné a skladovatelné zboží jako jsou mobilní telefony, drahé kovy, počítačové softwary a zejména pak pohonné hmoty, a jejichž cílem je zkrácení státu o daň z přidané hodnoty. Rovněž byla správními orgány zohledněna i vysoká výše zajišťovacím příkazem stanovené daňové povinnosti. Ze všech těchto důvodů lze uzavřít, že u správce daně mohla oprávněně vzniknout důvodná obava, že daň, která doposud nebyla stanovena, bude v době její splatnosti či vymahatelnosti nedobytná, nebo že vybrání daně bude spojeno se značnými obtížemi.

Soud nevešel ani na námitku nezákonnosti žalobou napadených rozhodnutí pro neexistenci vykonatelného exekučního titulu - zajišťovacího příkazu, jelikož byl nesprávně doručen pouze zástupci žalobce. Soud shodně se správními orgány zastává názor, že zajišťovací příkaz byl řádným způsobem doručen dne 5.10.2011 do datové schránky zástupce

žalobce. Dle § 41 odst. 1 daňového řádu platí, že pokud má osoba, které je písemnost doručována zástupce, doručuje se pouze tomuto zástupci. Zástupce se tak namísto zastoupeného stává výlučným adresátem. Případ, který je předvídan ust. § 41 odst. 2 daňového řádu, kdy osoba má sice zástupce, avšak osobní účast této osoby je nezbytná, na danou věc nedopadá, neboť pokud je rozhodnutím stanovena platební povinnost, nejedná se o situaci, kdy má příjemce rozhodnutí něco vykonat nezastupitelným způsobem. K tomu soud poukazuje na judikaturu správních soudů, viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13.12.2006 č.j. 2 Afs 209/2005-65, v němž Nejvyšší správní soud dovodil, že „*je-li doručován platební výměr, resp. dodatečný platební výměr, nejedná se o situaci, kdy má příjemce rozhodnutí něco vykonat nezastupitelným způsobem.*“ Obdobný závěr byl vysloven i v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14.7.2005 č.j. 3 As 53/2004-60. Z citovaných rozhodnutí je zcela zřejmé, že rozhodnutí, jímž je účastníkovi řízení, jenž je v řízení zastoupen, ukládána povinnost, nepředstavuje výjimku ze zásady doručování pouze zástupci. Zastoupenému se tak doručují pouze takové písemnosti, které vyžadují jeho osobní účast, jedná se zejména o výzvy či předvolání (srov. Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A; Šimek, K.; Žiškova, M. *Daňový řád. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011, 1880 s.). Ust. § 167 odst. 3 daňového řádu nelze považovat za speciální k ust. § 41 odst. 1, 2 daňového řádu, nýbrž je třeba jej aplikovat tak, že pokud má osoba zástupce, doručuje se pouze tomuto zástupci, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování. Má-li osoba něco vykonat osobně, doručuje se jí i zástupci. Při stanovení platební povinnosti však nejde o úkon, který by měla osobně vykonat tato osoba. Tedy zajišťovací příkaz do kategorie písemností, které musí být doručeny přímo účastníkovi, nespadá, proto jeho řádným doručení ustanovenému zástupci žalobce, které žalobcem ani nebylo sporováno, bylo správným procesním postupem správce daně a učinilo zajišťovací příkaz vykonatelným exekučním titulem pro vydání exekučního příkazu.

Soud považuje za liché rovněž námitky žalobce o porušení procesních zásad správními orgány v daném řízení.

Porušení zásady přiměřenosti v jednání žalovaného spatřoval v tom, že jím měly být matoucím způsobem zaměněny pojmy „daňový subjekt“ použitý v § 167 odst. 3 daňového řádu a „zástupce“ používán v § 41 daňového řádu. Na tomto místě soud předně konstatuje, že zásada přiměřenosti při ukládání a vyžadování povinnosti správce daně nemůže jít proti základnímu cíli správce daní zakotvenému v ust. § 1 odst. 2 daňového řádu, tedy správnému zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. V daném případě měl správce daně na podkladě provedeného šetření důvodnou obavu o úhradu dosud nestanovené daně a z tohoto důvodu byl postup dle § 167 daňového řádu namístě. K pojmům „daňový subjekt“ a „zástupce“ a „odvolatel“ soud uvádí, že ve výrokové části napadeného rozhodnutí je daňový subjekt označen jako „LUKES s.r.o., se sídlem Jeremenkova 1021/70, Praha 4, DIČ CZ42936951, dále je v rozhodnutí označován jako „odvolatel“ a pro zpřesnění je v textu uvedeno i „zástupce odvolatele“, jedná se o obvyklý způsob označování účastníka řízení, na kterém soud neshledává nic matoucího. Jak ostatně vyplývá z žaloby, žalobce si je dobře vědom toho, že je jediným účastníkem řízení a veškerá zjištění a rozhodnutí přijatá v této věci správními orgány se týkají pouze jeho osoby.

Porušení zásady součinnosti zakotvené v § 6 odst. 2 daňového řádu spatřoval v tom, že, žalovaný aproboval postup správce daně, který dospěl k názoru o jeho nekontaktnosti. Soud konstatuje, že v praxi se tato zásada projevuje tím, že správce daně a osoby zúčastněné si budou navzájem vycházet vstříc. Provedeným šetřením správce daně bylo zjištěno, že sídlo žalobce na adrese Jeremenkova 1021/70, Praha 4, je tzv. fiktivní adresou, tedy místem, kde právnická osoba ve skutečnosti nesídlí a nemá zde žádné zázemí. Není zde umístěna její správa a nelze se s ní zde stýkat. Sám zástupce žalobce při jednání dne 7.10.2011 uvedl, že

skutečné neboli faktické sídlo žalobce je na adrese Praha 9, Toužimská 720. Z výše uvedeného tedy lze dospět k závěru, že žalobce je na adrese svého sídla uváděného v obchodním rejstříku nekontaktní, když nad to sám prostřednictvím svého zástupce uvedl, že skutečné sídlo je na jiné adrese.

Porušení zásady hospodárnosti v § 7 odst. 2 daňového řádu spatřoval v tom, že mu správce daně bránil svým postupem v podnikání. Podstatou zásady hospodárnosti však je, aby správce daně jednal tak, aby správci daně ani zúčastněným osobám nevznikly zbytečné náklady. Z toho plyne závěr, že oprávněným vydáním zajišťovacího a exekučního příkazu, tj. za situace, kdy byly splněny zákonné podmínky pro jejich vydání, nelze namítat porušení zásady hospodárnosti.

Porušení zásady volného hodnocení důkazů a legitimního očekávání žalobce spatřoval v jednání správce daně, který mu obstavil účty tři týdny přede dnem povinnosti přiznat a zaplatit daň za zdaňovací období III. čtvrtletí roku 2011, čímž mu bylo znemožněno řádně podnikat. Soud poukazuje na to, že zásada volného hodnocení důkazů spočívá v tom, že zákon nepřisuzuje jednotlivým důkazním prostředkům v závislosti na jejich druhu stupeň věrohodnosti. Je tak na správních orgánech jakou důkazní sílu jednotlivým prostředkům přisoudí. Cílem zásady legitimního očekávání je postup správních orgánů, které budou skutkově podobné případy rozhodovat obdobně. V daném případě po zhodnocení všech jednotlivých důkazů správní orgány dospěly k závěru, že je nutné vydat zajišťovací příkaz a následně exekuční příkaz, neboť zjištěné skutečnosti odůvodňovaly důvodnou obavu o úhradu dosud nestanovené daně. Nelze ani shledat porušení zásady legitimního očekávání, tj. že by v obdobných případech postupovaly správní orgány rozdílně.

Lze uzavřít, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a judikaturou správních soudů, proto soud podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce ve věci samé úspěšný nebyl a úspěšnému žalovanému žádné prokazatelné náklady řízení nad rámec běžných činností správního orgánu nevznikly. Z tohoto důvodu soud rozhodl tak, že žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení podle jeho výsledku.

P o u č e n í :

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 26. června 2015

JUDr. Ivanka Havlíková, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Lucie Horáková