



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců Mgr. Marka Bedřicha a JUDr. Jitky Hroudové v právní věci žalobce **PLUS OIL, a.s.**, IČ 25858190, se sídlem v Českém Těšíně, S. Tůmy 107/2, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem v Brně, Masarykova 31, (dříve Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu se sídlem Praha 1, Štěpánská 28), v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu se sídlem v Praze 1, Štěpánská 28, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného správního úřadu ze dne 19.7.2012, č.j.: 9980/12-1500-101316

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění

Žalobce se žalobou, podanou u Městského soudu v Praze, domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 19.7.2012, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a byl potvrzen zajišťovací příkaz, vydaný Specializovaným finančním úřadem dne 5.6.2012, č.j.: 25036/12/013820107540.

Žalobce v podané žalobě namítl, že byl dne 12.1.2012 seznámen s nesprávným kontrolním zjištěním v rámci daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2010 až únor 2011 ve vztahu k nákupu motorové nafty od dodavatelů - společnosti PROGLIDA, s.r.o a společnosti Extreme Transportation, s.r.o. Žalovaný tvrdí, že žalobce uplatnil nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na základě dokladů, vystavených společnostmi PROGLIDA, s.r.o. a Extreme Transportation, s.r.o. v souhrnné výši 85.420.670,-Kč neoprávněně, jelikož byl nevědomě účasten obchodování v tzv. řetězci, ale o existenci řetězce podle správce daně vědět. S těmito zjištěními žalobce v průběhu daňové

kontroly nesouhlasil, když uvedl, že nakupoval od nezávislých dodavatelů, kteří nabízeli rozumně výhodnou cenu. Žalobce nemohl vědět, kdo a za jakých podmínek obchodoval se zbožím v ekonomickém cyklu předchozích dodavatelů, žalobce nemá mocenské prostředky k verifikaci řádného plnění jejich daňových povinností a nelze po něm žádat, aby tak činil. Žalovaný svá zjištění učinil nedbale, ostatně tvrdil původně, že žalobce byl protiprávního řetězce účasten vědomě.

Žalobce podal k výsledku kontrolního zjištění ve lhůtě, stanovené správním úřadem své vyjádření, ve kterém demonstroval pochybnosti předběžných závěrů žalovaného, učiněných v daňové kontrole a navrhl nové důkazní prostředky, které později - na výzvu žalovaného - upřesnil specifikováním jmen konkrétních svědků včetně údajů o nich. Žalovaný sdělil žalobci, že správce daně posoudil návrhy daňového subjektu se závěrem, že není důvod návrhu vyhovět. Dokazování řádně provést odmítl, tedy v úplnosti skutkový stav ani nezjistil.

Dne 12.6.2012 byl žalobci doručen zajišťovací příkaz, kterým žalovaný žalobci uložil, aby do tří pracovních dnů po oznámení zajišťovacího příkazu zajistil úhradu daně, která nebyla dosud stanovena, ve výši 85.420.670,29,- Kč. Proto tomuto zajišťovacímu příkazu podal žalobce ve stanovené lhůtě odvolání, které bylo žalobou napadeným rozhodnutím zamítnuto.

V odvolání namítal žalobce, že zajišťovacím příkazem byl na provozních účtech žalobce zajištěn pouze zlomek částky avizované eventuální daňové povinnosti, avšak bylo ochromeno podnikání žalobce, který se v důsledku zajišťovacího příkazu dostal do neřešitelné situace a bude muset pravděpodobně své podnikání ukončit.

Žalobce v podané žalobě pod bodem III uvedl důvody nezákonnosti napadeného rozhodnutí. Nesprávnost napadeného rozhodnutí žalobce spatřuje v tom, že žalovaný nezohlednil legitimní námitky, uváděné žalobcem v odvolání proti zajišťovacímu příkazu a k části z nich se vůbec nevyjádřil. Podmínkou zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň jsou důvodné obavy správce daně, že úhrada daně bude v budoucnu zcela nebo částečně nedobytná nebo výběr daně bude spojen se značnými obtížemi. Tyto obavy v případě žalobce nebyly Specializovaným finančním úřadem dostatečně zdůvodněny, když tento správní úřad vycházel pouze z určitých domněnek, avšak v rozhodnutí neuvedl žádné relevantní důkazy, které by svědčily o jeho tvrzených skutečnostech. Domněnky, které Specializovaný finanční úřad vedly k neoprávněnému vydání zajišťovacího příkazu, navíc žalobce vyvrátil v průběhu daňového řízení.

Žalobce rovněž namítl, že správce daně své nesprávné závěry staví na dílčích důkazech, jejich hodnocení daňový subjekt opakovaně zpochybňoval, bez toho, aniž by správce daně na tato zpochybnění dostatečně reagoval. Správce daně nesprávně tvrdí, že daňový subjekt věděl nebo mohl vědět o zapojení daňového subjektu do řetězce společností za účelem neodvedení DPH a své nesprávné závěry opírá zejména o skutečnost, že společnost PLUS OIL, a.s. posílala peníze přímo na účet polského dodavatele a nikoliv na účet českého subdodavatele. Sám správce daně však současně konstatuje, že směřování plateb přímo dodavatelovu dodavateli není samo o sobě krokem nezákonným, čímž zpochybňuje sám své vlastní předchozí závěry. Stejně tak správce daně nesprávně odvodil údajnou vědomost či možnou vědomost z toho, že se daňový subjekt setkal s polským dodavatelem. Schůzka proběhla na žádost polského dodavatele a nikoliv z iniciativy daňového subjektu, což daňový

subjekt opakovaně správci daně sdělil. Hodnocení správce daně je podle názoru žalobce nesprávné.

Vydání zajišťovacího příkazu je natolik závažným zásahem do subjektivních práv daňového subjektu, že odvolací správní úřad měl důsledně zhodnotit faktický stav a správcem daně presumovanou odůvodněnou obavu měl podrobit důkladnému pověření. Součástí zajišťovacího příkazu měla být konkrétní identifikace důvodů, pro které je zajišťovací příkaz vydán a tato podmínka nebyla splněna. Daňovému subjektu byla v důsledku zajišťovacího příkazu znemožněna podnikatelská činnost, což dostatečně objasnil už v rámci ústního jednání u správce daně dne 21.6.2012. Specializovaný finanční úřad podle názoru žalobce zneužil meze správního uvážení za účelem likvidace podnikání žalobce bez toho, aby zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň bylo dostatečně odůvodněno.

Nejprve se Městský soud v Praze zabýval otázkou pasivní legitimace žalovaného s ohledem na znění zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. Žaloba byla podána dne 14.9.2012 proti Finančnímu ředitelství pro hlavní město Prahu, tedy proti správnímu orgánu, do jehož kompetence spadalo až do dne 31.12.2012 rozhodování v této věci. Tato pravomoc však přešla s účinností zákona č. 456/2011 Sb. na Odvolací finanční ředitelství (ustanovení § 1, §§ 5 až 7 zákona č. 456/2011 Sb., který nabyl účinnosti dnem 1.1.2013).

Podle ustanovení § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen s.ř.s.), je žalovaným správní orgán, který rozhodl v posledním stupni nebo správní orgán, na který jeho působnost přešla.

Protože v průběhu řízení přešla kompetence na Odvolací finanční ředitelství, považoval soud za žalovaného právě tento správní orgán.

Z obsahu vyjádření žalovaného správního úřadu k podané žalobě vyplývá, že specializovaný finanční úřad jako věcně a místně příslušný správce daně vydal dne 5.6.2012 podle ustanovení § 167 daňového řádu zajišťovací příkaz, čímž zahájil řízení ve věci zajištění daně. Zajistil tak úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2010 a leden a únor 2011 v celkové výši 85.420.670,-Kč.

Podle názoru žalovaného daňový řád zakládá správci daně oprávnění vydat zajišťovací příkaz k zajištění úhrady nesplatné nebo dosud nestanovené daně s uvedením důvodu, pro něž pokládá vybrání daně za ohrožené a v tomto příkazu uložit daňovému subjektu povinnost zajistit částku daně složením jistoty. Předmětný zajišťovací příkaz obsahuje všechny náležitosti podle ustanovení § 102 daňového řádu včetně odůvodnění, z něhož je zcela zřejmé, z jakých důvodů byl zajišťovací příkaz vydán a z jakého důvodu existuje v případě žalobce obava ohledně úhrady dosud nestanovené daně v době její splatnosti a vymahatelnosti. Výše zajištěné daně byla stanovena podle pomůcek, když správce daně vycházel z podaných daňových přiznání a z dosavadních výsledků prováděné daňové kontroly. Správce daně na základě dosavadních výsledků daňové kontroly došel k závěru, že v případě žalobce dojde k dodatečnému doměření daňových povinností ve značné výši, přičemž z dosavadních zkušeností se žalobcem, který neplní své daňové povinnosti včas, došel k závěru, že zajištění daně je v daném případě na místě. Obava správce daně se dále opírala o zjištění, že dochází k útlumu podnikatelské činnosti žalobce, rozprodávání majetku, dochází k realizaci obchodů se ztrátou a současně byl zjištěn nepoměr hodnoty majetku k výši předpokládaného doměření daně a byly podány návrhy na insolvenční. Většina nemovitostí žalobce byla převedena na

hlavního dodavatele a současně věřitele žalobce byl podán a následně vzat zpět návrh na exekuci prodejem podniku na částku několika desítek milionů korun.

K otázce přiměřenosti zajišťovacího příkazu žalovaný uvedl, že tato zásada je uvedena v ustanovení § 5 odst.3 daňového řádu. Taková zásada však nemůže jít proti základnímu cíli správy daní zakotvenému v ustanovení § 1 odst.2 daňového řádu, tedy správnému zjištění a stanovení daně a zabezpečení jejich úhrady. V daném případě měl správce daně obavu o úhradu dosud nestanovené daně a v těchto případech má možnost postupovat podle ustanovení § 167 daňového řádu. V daném případě nedošlo ani k porušení zásady zákonnosti podle ustanovení § 5 odst.1 daňového řádu, ani se zajišťovací příkaz nestal projevem libovůle správce daně a nebyly porušeny ani zásady daňového řízení, namítané v žalobě. Nedošlo k porušení práva na spravedlivý proces, práva vlastnit majetek a práva podnikat.

Z obsahu spisového materiálu, který byl soudu předložen žalovaným správním úřadem, byly zjištěny následující, pro rozhodnutí ve věci samé podstatné skutečnosti:

Žalobce byl zapsán do obchodního rejstříku pod obchodním názvem PLUS OIL, s.r.o., dne 19.6.2000 s předmětem podnikání „provozování čerpací stanice, prodej pohonných hmot a koupě zboží za účelem dalšího prodeje a prodej“. Dne 25.5.2004 byl zapsán předmět podnikání „nákup, prodej a skladování zkapalněných uhlovodíkových plynů v tlakových nádobách“. Dne 12.11.2008 změnila společnost s ručením omezeným právní formu žalobce na akciovou společnost. Sídlo společnosti podle zápisu v obchodním rejstříku je ode dne 12.4.2007 v Českém Těšíně. Šetřením správce daně bylo zjištěno, že na této adrese společnost fakticky nesídlí, jejím skutečným sídlem je adresa Sadová 8, Moravská Ostrava.

Žalobce byl zaregistrován u správce daně ode dne 19.6.2000 k dani z příjmu právnických osob, ode dne 21.6.2000 k dani z přidané hodnoty a k dani z příjmů fyzických osob vybíraných srážkou podle zvláštní sazby, dále ode dne 1.7.2000 k dani silniční a ode dne 1.2.2001 k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti.

Dne 8.2.2011 byla oddělením Specializované kontroly Finančního úřadu Ostrava zahájena u žalobce daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec 2010 a dne 3.5.2011 byla u žalobce zahájena rovněž kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden a únor 2011.

Na základě skutečností, vyplývajících z dosavadních kontrolních zjištění a po provedeném hodnocení veškerých důkazů, zjištěných v průběhu daňové kontroly, správce daně dospěl k závěru, že žalobce uplatnil nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na základě daňových dokladů, vydaných společnostmi PROGLIDA a EXTREME TRANSPORTATION postupně v jednotlivých zdaňovacích obdobích od srpna 2010 do února 2011 v souhrnné výši 85.420.670,-Kč neoprávněně. Základním důvodem ke konstatování tohoto kontrolního závěru je účelové vytvoření řetězce obchodníků s motorovou naftou mezi zahraničním a tuzemským daňovým skladem zapojením tuzemské společnosti PROGLIDA, kterou následně nahradila společnost EXTREME TRANSPORTATION s cílem vystavení daňových dokladů, zahrnujících položku daně z přidané hodnoty tak, aby tuzemský odběratel a měsíční plátce daně mohl částky daně z přidané hodnoty nárokovat formou odpočtu této daně z přijatelných zdanitelných plnění, zatímco deklarovaní tuzemští dodavatelé - původně čtvrtletní plátcí daně z přidané hodnoty - adekvátní částky daně z přidané hodnoty do státního rozpočtu neodvedou. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce se po dobu sedmi měsíců aktivně podílel na

nezákonném stavu a získal na úkor státního rozpočtu neoprávněný prospěch prostřednictvím čerpání nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty ve výši 85.420.670,- Kč, neboť ze zjištěných výsledků prováděné daňové kontroly je nepochybné, že s přihlédnutím ke všem objektivním a subjektivním okolnostem, provázejícím obchodní transakce, o záměru neodvedení daně z přidané hodnoty ze strany společností PROGLIDA a EXTREME TRANSPORTATION věděl nebo vědět mohl.

Rozhodnutím ze dne 12.6.2012 – zajišťovacím příkazem – správní úřad prvního stupně žalobci uložil, aby do tří pracovních dnů po oznámení zajišťovacího příkazu zajistil úhradu daně, která nebyla dosud stanovena, ve výši 85.420.670,-Kč.

Proti uvedenému zajišťovacímu příkazu podal žalobce včasné odvolání, v němž namítl, že zajišťovacím příkazem byl na provozních účtech žalobce zajištěn pouze zlomek částky avizované eventuální daňové povinnosti, nicméně i tak bylo ochromeno podnikání žalobce a ten se v důsledku zajišťovacího příkazu dostal do neřešitelné situace a bude muset pravděpodobně podnikání ukončit. Podle názoru odvolatele bude-li ukončeno podnikání žalobce, nebude reálně možné daň žalovaným předběžně v předpokládané výši odvést, což podrobně rozvedl na jednání u finančního úřadu předseda představenstva společnosti PLUS OIL a.s. pan Aleš Sznepka.

O podaném odvolání rozhodl žalovaný odvolací správní úřad žalobou napadeným rozhodnutím, jímž odvolání zamítl a zajišťovací příkaz, vydaný Specializovaným finančním úřadem, potvrdil se závěrem, že v daném případě byly splněny všechny předpoklady pro postup správce daně podle ustanovení § 167 daňového řádu.

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správními úřady obou stupňů z hlediska žalobních námitek, uplatněných v podané žalobě (ustanovení § 75 s.ř.s.), při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí. Vzhledem k tomu, že žádný z účastníků řízení na výzvu soudu výslovně nepožádal o nařízení ústního jednání, postupoval soud podle ustanovení § 51 odst.1 s.ř.s. a rozhodl o podané žalobě, aniž ústní jednání nařizoval. Věc soud posoudil takto:

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání a zrušení pravomocného rozhodnutí žalovaného odvolacího správního úřadu, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a byl potvrzen zajišťovací příkaz, vydaný Specializovaným finančním úřadem dne 5.6.2012, č.j.: 25036/12/013820107540.

Podle ustanovení § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, 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. Zajišťovacím příkazem správce daně uloží daňovému subjektu úhradu v příkazu uvedené částky. Není-li nebezpečí z prodlení, správce daně uloží daňovému subjektu, aby do tří 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. 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.

Zajišťovací příkaz je institutem, který používala i předchozí právní úprava (viz ustanovení § 71 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků). Zajištění úhrady daně dopadá na dva okruhy situací - zajistit lze úhradu na dosud nestanovenou daň, je-li důvodná obava z její nedobytnosti, a dále též na daň již sice stanovenou, ale dosud nesplatnou. Nejde o meritorní rozhodnutí o dani, tomu se předchází, je tedy na jedné straně rozhodnutím předběžným, dočasným prostředkem k dosažení cíle správy daní, na straně druhé závažným zásahem do subjektivních práv daňového subjektu. Proto také soudní judikatura dospěla k zásadnímu závěru o samostatné přezkoumatelnosti vydaného zajišťovacího příkazu na základě podané žaloby soudem ve správním soudnictví (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24.11.2009, č.j. 9Afs 13/2008 – 90, dostupné na www.nssoud.cz).

Podmínkou zajištění úhrady jsou důvodné obavy správce daně, že úhrada daně bude v budoucnu buď zcela, nebo částečně nedobytná anebo výběr daně bude spojen se značnými obtížemi. Znamená to, že rozhodnutí o zajištění daně - zajišťovací příkaz - může být vydáno jen tehdy, existují-li tyto důvodné obavy. Zdrojem důvodných obav správce daně může být chování daňového subjektu v minulosti (opakované neplnění daňových povinností v zákonem stanovených lhůtách), jeho aktuální ekonomická situace (např. stav majetku a závazků indikující hrozbu insolvence) a podobně. Zajišťovací příkaz je svou povahou tzv. předstižným rozhodnutím založeným na úvaze často hypotetické („co by bylo, kdyby“). Zároveň však jde o závažný zásah do majetkové sféry daňového subjektu v době, kdy jemu stanovená daň ještě není splatná, nebo mu dokonce daň nebyla ani stanovena. V souladu se zásadou přiměřenosti a zdrženlivosti volí správce daně při vyžadování plnění daňových povinností jen takové prostředky, které daňové subjekty nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Součástí odůvodnění zajišťovacího příkazu proto musí být zcela konkrétní identifikace důvodů, pro které je zajišťovací příkaz vydán. Nepostačí, bude-li obsahem odůvodnění pouze obecné konstatování obavy, ale musí obsahovat podrobné důvody, pro něž správce daně považuje budoucí úhradu daně za nedobytnou, případně správce daně musí uvést, v čem spočívají značné obtíže při budoucím výběru daně, aby mohl být odůvodněn závěr o zdrženlivém přístupu. Výběr daně může být jistě spojen s obtížemi, avšak teprve jejich vyšší míra dává správci daně oprávnění k vydání zajišťovacího příkazu. Vyšší míra obtíží znamená, že vybrání daně by běžnými prostředky, které má správce daně jinak k dispozici, nemuselo být dostatečně účinné, případně by mohlo dojít k úplnému zmaření výběru daně. Jde zejména o to, že při obvyklém běhu řízení, zejména v tradičních časových intervalech, by mohl daňový subjekt činit kroky, které by podstatně ztížily nebo zmařily budoucí výběr daně.

Vzhledem k tomu, že výrok zajišťovacího příkazu musí obsahovat i výši zajištěné částky, pak součástí odůvodnění musí být nutně i sdělení důvodů, proč je zajištěna právě taková výše částky. Lze si totiž představit, že výše dosud nestanovené či nesplatné daně převyšuje částku, ve vztahu k jejíž úhradě vznikly správci daně pochybnosti o budoucí dobytosti. Jinými slovy, obsahem odůvodnění musí být sdělení správce daně, jaká výše z budoucí daně je ohrožena, popřípadě je-li ohrožena úhrada celé dosud nestanovené či nesplatné daně. I zde se uplatní zásada přiměřenosti, tzn. nejen v úvaze, zda použít zajišťovací příkaz, ale též v otázce, v jaké míře jej použít. Rozdíl zřejmě bude mezi příkazem zajišťujícím daň již stanovenou, byť dosud nesplatnou, a příkazem zajišťujícím daň ještě nestanovenou.

Podmínkou zahájení tohoto typu řízení je obava o úhradu nestanovené či dosud nesplatné daně; má-li správce daně obavu o úhradu dosud nestanovené daně, jeho úvaha musí obsahovat důvody pro odhad daně v určité výši, nelze však již odhadovat výši příslušenství, které se k takto do budoucna odhadnuté dani může vázat. Zajištění příslušenství budoucí, dosud nestanovené daně si tak lze jen stěží představit. Pokud je však daň již stanovena, avšak je dosud nesplatná, lze již definovat i důvody pro zajištění příslušenství, které se k této dani pojí.

Ustanovení § 167 odstavec 4 daňového řádu upravuje postup správce daně v případech, kdy daň ještě není stanovena. Pak je na správci daně, aby ji určil kvalifikovaným odhadem, za použití pomůcek. Uplatní se zde plně postup podle ustanovení § 98 a správce daně stanoví daň podle pomůcek, které si obstará buďto sám, nebo za součinnosti s daňovým subjektem, přitom je povinen přihlídnout také ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly uplatněny. Pomůckami budou jednak nezpochybněné důkazní prostředky, dále podaná vysvětlení, porovnání srovnatelných daňových subjektů a jejich daňových povinností a konečně i vlastní poznatky správce daně získané při správě daní.

Žalobce v podané žalobě namítal, že žalovaný odvolací správní úřad nezohlednil legitimní námitky žalobce, obsažené v podaném odvolání a k části z nich se vůbec nevyjádřil. Žalobce namítl, že zajištění zlomku částky nevedlo k cíli správy daní a přestože byla zajištěna minimální částka, dosud fungující společnost generovala zisk a hradila svoji prokázanou daňovou povinnost, dokud z důvodu zajištění jí nebylo umožněno dále podnikat.

Uvedenou žalobní námitku soud neshledal důvodnou. Z odůvodnění obou rozhodnutí je zřejmé, že výše zajištěné daně byla stanovena Specializovaným finančním úřadem podle pomůcek, když správce daně vycházel z podaných daňových přiznání a z dosavadních výsledků prováděné daňové kontroly. Správce daně podle názoru soudu dostatečně podrobným, úplným a srozumitelným způsobem vyjádřil, proč došel k závěru, že lze mít za to, že v případě žalobce dojde k dodatečnému doměření daňových povinností ve značné výši. Vyplývá to jednak z právní kvalifikace zapojení žalobce v řetězci plátců DPH s právními následky, popsány a žalobci sdělenými v průběhu daňové kontroly, jednak správce daně poukázal v odůvodnění zajišťovacího příkazu na dosavadní zkušenosti správce daně se žalobcem, když zdůraznil, že je to právě žalobce, kdo neplní své daňové povinnosti včas.

Uvedené skutečnosti postačují – z hlediska smyslu a účelu právní úpravy zajištění úhrady daně – pro odůvodněný závěr, že zajištění daně je v daném případě na místě. Obava správce daně se opírala o zjištění, že u žalobce dochází k útlumu podnikatelské činnosti, k rozprodávání jeho majetku, dochází k realizaci obchodů se ztrátou a současně byl zjištěn nepoměr hodnoty majetku k výši předpokládaného doměření daně a byly podány návrhy na insolvenční řízení žalobce. Tato zjištění vyvracejí žalobcovo tvrzení o tom, že dosud fungující společnost generovala zisk a svoji prokázanou daňovou povinnost plnila. Žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí o odvolání poukázal podrobně na zcela konkrétní jednání žalobce, spočívající v tom, že většina nemovitostí ve vlastnictví žalobce byla převedena na hlavního dodavatele a současně věřitele ERNEKS INVENT s.r.o. a že na žalobce byl společností ROBITAL s.r.o. podán a následně vzat zpět návrh na výkon rozhodnutí prodejem podniku na částku převyšující 34.000.000,- Kč.

Takovéto odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je podle názoru soudu zcela v souladu s odůvodněním výše zmíněného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24.9.2011., č.j. 9Afs 13/2008 – 90, dostupného na www.nssoud.cz., když soud považuje za vhodné poukázat na to, že citovaný rozsudek se právní úpravou zajišťovacího příkazu zabýval zejména s ohledem na otázku jeho povahy z pohledu toho, že nejde o rozhodnutí předběžné povahy a není proto vyloučeno ze soudního přezkumu podle ustanovení § 70 písm.b/ s.ř.s.

Pokud žalobce v podané žalobě namítal, že správce daně staví své závěry na dílčích důkazech, jejichž hodnocení daňový subjekt zpochybňoval a tvrdil, že nevěděl a ani nemohl vědět o zapojení polského dodavatele do řetězce společností za účelem neodvedení DPH, je z obsahu předloženého správního spisu a podle odůvodnění napadeného rozhodnutí zřejmé, z jakých konkrétních zjištění správce daně vycházel a jakým způsobem o jejich přiměřenosti uvažoval. Žalobci nebylo upřeno právo být s touto úvahou správce daně seznámen, měl možnost seznámit se se všemi okolnostmi, na jejichž základě je mu daň tímto způsobem stanovena a bylo mu umožněno podílet se na určení výše budoucí daně tím, že sdělí údaje, které by mohly výši budoucí daně ovlivnit. Povinnost správce daně stanovit v tomto případě výši zajišťované částky však neznamena, že nelze využít kromě obvyklých zdrojů (ustanovení § 98 odst.3 daňového řádu) i zobecněné znalosti správce daně, týkající se buď již konkrétního subjektu a jeho daňových povinností z uplynulých období, nebo též odlišných daňových subjektů, zabývajících se obdobnou komoditou ve srovnatelném podnikatelském prostředí.

Odlišný náhled účastníka řízení na hodnocení rozhodných skutečností neznamena sám o sobě důvod pro zrušení rozhodnutí pro nezákonnost. Jak již bylo výše uvedeno, z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zcela zřejmé, z jakých důvodů byl zajišťovací příkaz vydán a z jakého důvodu existuje v případě žalobce obava ohledně úhrady dosud nestanovené daně v době její splatnosti a vymahatelnosti. Výše zajištěné daně byla stanovena podle pomůcek, když správce daně vycházel z podaných daňových přiznání a z dosavadních výsledků prováděné daňové kontroly. Správce daně na základě dosavadních výsledků daňové kontroly došel k závěru, že v případě žalobce dojde k dodatečnému doměření daňových povinností ve značné výši, přičemž z dosavadních zkušeností se žalobcem, který neplní své daňové povinnosti včas, došel k závěru, že zajištění daně je v daném případě na místě. Obava správce daně se dále opírala o zjištění, že dochází k útlumu podnikatelské činnosti žalobce, rozprodávání majetku, dochází k realizaci obchodů se ztrátou a současně byl zjištěn nepoměr hodnoty majetku k výši předpokládaného doměření daně a byly podány návrhy na insolvenční. Většina nemovitostí žalobce byla převedena na hlavního dodavatele a současně věřitele žalobce byl podán a následně vzat zpět návrh na exekuci prodejem podniku na částku několika desítek milionů korun. Žalovaný odvolací správní úřad se podle názoru soudu dostatečně podrobně a úplně vypořádal s jednotlivými odvolacími námitkami, které žalobce následně zopakoval a převzal i v podané žalobě jako žalobní body v řízení před správním soudem.

Žalobce v podané žalobě opakovaně poukázal na závažnost zásahu do subjektivních práv daňového subjektu v souvislosti s vydáním zajišťovacího příkazu. Soud se neztotožnil s názorem žalobce o tom, že zajišťovací příkaz ve svém odůvodnění konkrétně neidentifikuje důvody jeho vydání.

Z první části odůvodnění zajišťovacího příkazu je zřejmé, že základním důvodem je okolnost účelového vytvoření řetězce obchodníků s motorovou naftou mezi zahraničním a tuzemským daňovým skladem zapojením společnosti PROGLIDA s.r.o., kterou následně

nahradila společnost Extreme Transportation s.r.o. s cílem, spočívajícím ve vystavování daňových dokladů zahrnujících položku daně z přidané hodnoty tak, aby tuzemský odběratel (žalobce) mohl částky DPH nárokovat formou odpočtu z přijatých zdanitelných plnění, zatímco deklarovaní tuzemští dodavatelé adekvátní částky DPH do státního rozpočtu České republiky neodvedou. Účelovost tohoto jednání shledal správce daně v tom, že pokud by účelově zapojený tuzemský článek v řetězci obchodníků chyběl, měl by žalobce v případě pořízení zboží z jiného členského státu EU povinnost samovyměřit daň z přidané hodnoty a současně by v přiznané, tedy shodné výši, uplatnil odpočet DPH, což by vedlo ke vzniku daňové neutrality a nárok na odpočet DPH z přijatých (tuzemských) zdanitelných plnění by žalobci nevznikl. Správce daně zároveň uvedl, že v důsledku sedmiměsíčního trvání tohoto nezákonného stavu žalobce získal na úkor státního rozpočtu České republiky prostřednictvím postupného měsíčního čerpání odpočtu DPH částku převyšující 85.000.000,- Kč.

Z odůvodnění rozhodnutí správních úřadů obou stupňů je dále patrné, že zásada přiměřenosti při ukládání a vyžadování povinností správcem daně porušena nebyla, neboť by v dané věci vedla k bezprostřednímu základu a cíli právní úpravy správy daní. Faktický zjištěný stav byl správními úřady obou stupňů zhodnocen a vyjádřen v odůvodnění rozhodnutí. Námitka likvidace podnikání žalobce neobstojí, neboť z rozhodnutí samotných i z obsahu spisového materiálu je zřejmé, že žalobce již v době před vydáním zajišťovacího příkazu podnikatelskou činnost utlumil, rozprodával majetek, realizoval obchody se ztrátou, když uplatňoval minimální či dokonce záporný rabat na obchodním zboží a službách, přestože mu muselo být z prováděného daňového řízení zřejmé, že mu „hrozí“ doměření dosud nestanovené daňové povinnosti v řádu desítek milionů korun. Není proto důvodné tvrzení žalobce o tom, že mu byla podnikatelská činnost znemožněna právě v důsledku vydání zajišťovacího příkazu a že mu vznikla postupem správce daně majetková újma značného rozsahu.

Otázka žalobcem tvrzeného hrubého nepoměru na základě předmětného zajišťovacího příkazu získané částky a správcem daně požadované jistiny rovněž není důvodem pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí. Zajišťovací příkaz je svojí povahou předběžným prostředkem, který má v odůvodněných případech poskytnout záruku, že daňový poplatník splní (alespoň částečně) povinnost uhradit daň a slouží správci daně k tomu, aby jeho využitím předcházel možným budoucím problémům při vybírání daně. Z uvedeného proto vyplývá, že s ohledem na výše uvedené a daňovými orgány náležitě zjištěné skutkové a právní okolnosti posuzované věci nelze vydání zajišťovacího příkazu vnímat jako akt libovůle daňových orgánů.

Smyslem soudního přezkumu pravomocného rozhodnutí správního úřadu je především posouzení zákonnosti a věcné správnosti žalobou napadeného rozhodnutí z hlediska uplatněných žalobních bodů. Na základě tohoto vymezení konstatuje městský soud, že žalovaný správní úřad se v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí dostatečně podrobným a vyčerpávajícím způsobem vyjádřil ke všem namítaným skutečnostem a soud jeho úvahy neshledal v rozporu se zásadami správního uvážení. Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí o odvolání je patrné, že se správní orgány obou stupňů konkrétním jednáním žalobce podrobně zabývaly a toto jednání vyhodnotily z pohledu zákonem stanovených podmínek. Soud neshledal žalobu důvodnou, proto postupoval podle ustanovení § 78 odstavec 7 s.r.s. zamítl.

O nákladech řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst.1 soudního řádu správního, podle něhož žalobce, který neměl ve věci úspěch nemá právo na náhradu účelně vynaložených nákladů v řízení a žalovaný správní úřad, jemuž by právo na náhradu účelně vynaložených nákladů řízení podle výsledku řízení náleželo, žádné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevykázal ani neuplatňoval. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů 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 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 ustanovení § 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 27.února 2014

JUDr. Hana V e b e r o v á ,
předsedkyně senátu