



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jakuba Camrdu a soudců JUDr. Viktora Kučery a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci žalobce: **A Z O P, s.r.o.**, v konkursu, se sídlem Stavbařů 156, Pardubice, zast. JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, advokátem se sídlem Palackého 151/10, Prostějov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 12. 10. 2016, č. j. 52 Af 25/2016 – 199,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 12. 10. 2016, č. j. 52 Af 25/2016 – 199, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhal zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 3. 2016, č. j. 9035/16/5100-41453-703692.

[2] Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatele a potvrdil celkem 9 rozhodnutí – zajišťovacích příkazů Finančního úřadu pro Pardubický kraj, územního pracoviště v Pardubicích (dále jen „správce daně“) ze dne 16. 12. 2015, jimiž bylo podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), ve spojení s § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), uloženo stěžovateli, aby okamžikem vydání těchto zajišťovacích příkazů uhradil dosud nestanovenou daň z přidané hodnoty (DPH) složením jistoty na účet správce daně ve výši:

1. 540 750 Kč, za zdaňovací období leden 2015 (zajišťovací příkaz č. j. 1540115/15/2801-80541-605252),

2. 552 300 Kč, za zdaňovací období únor 2015 (zajišťovací příkaz č. j. 1546873/15/2801-80541-605252),
3. 567 000 Kč, za zdaňovací období březen 2015 (zajišťovací příkaz č. j. 1546945/15/2801-80541-605252),
4. 574 350 Kč, za zdaňovací období duben 2015 (zajišťovací příkaz č. j. 1546966/15/2801-80541-605252),
5. 580 650 Kč, za zdaňovací období květen 2015 (zajišťovací příkaz č. j. 1546989/15/2801-80541-605252),
6. 541 800 Kč, za zdaňovací období červen 2015 (zajišťovací příkaz č. j. 1547027/15/2801-80541-605252),
7. 576 450 Kč, za zdaňovací období červenec 2015 (zajišťovací příkaz č. j. 1547592/15/2801-80541-605252),
8. 625 961 Kč, za zdaňovací období srpen 2015 (zajišťovací příkaz č. j. 1547888/15/2801-80541-605252),
9. 526 050 Kč, za zdaňovací období září 2015 (zajišťovací příkaz č. j. 1547776/15/2801-80541-605252).

[3] V součtu se jednalo o okamžité zajištění úhrady dosud nestanovené DPH za zdaňovací období: leden – září 2015 v celkové výši jistoty 5 085 311 Kč, které bylo založeno na majetkové nedostatečnosti stěžovatele v porovnání s výší v budoucnu doměřené DPH, přičemž pravděpodobnost takového doměření spočívá v důvodném podezření, že ekonomická činnost stěžovatele je vykonávána v rámci účelově vytvořeného řetězce plátců bez ekonomického opodstatnění, jehož hlavním cílem je krácení DPH.

[4] Správce daně podrobně popsal obchodování stěžovatele s vysokozdvížnými vozíky, které pořizuje od ledna 2015 od tuzemských plátců, konkrétně od společností: MAN – TECH Trading a. s. a BALKANCAR CZ s.r.o., z čehož uplatňuje pravidelně nárok na odpočet daně dle § 72 a 73 zákona o DPH. Dodané zboží – tedy vysokozdvížné vozíky přitom obratem dodává na Slovensko společností VIDOL s.r.o., DIBAS s.r.o. a MAN – TECH Slovakia s.r.o., tj. do země EU, kdy se jedná o plnění osvobozené od DPH s nárokem na odpočet. Platby dodavatelům jsou realizovány až po obdržení plateb od slovenských odběratelů; v rozmezí 1 až 3 dnů jsou tyto platby převáděny na bankovní účty dodavatelů zboží, u nichž bylo prokázáno personální propojení především přes osobu Jaromíra Mareše. Současně bylo zjištěno, že dopravu zboží na Slovensko měla poskytovat společnost CARGO Vrbičany a. s., u které je předsedou představenstva právě Jaromír Mareš a která nevlastní žádné dopravní prostředky. V rámci takto detekovaného řetězce osob povinných k dani stěžovatel vykazoval každé zdaňovací období od ledna do září 2015 nadměrný odpočet ve výši cca 0,5 milionů Kč, který byl vždy správcem daně vyměřen a vyplacen na registrovaný účet stěžovatele – za dané období v celkové výši cca 5 milionů Kč. Na základě uvedených skutečností správce daně dospěl k závěru, že stěžovatel nebyl do řetězce obchodů s vysokozdvížnými vozíky zapojen náhodou – bez vlastního vědomí a s ohledem na jeho majetkové poměry (absence dlouhodobého hmotného majetku, stabilní zůstatek na bankovním účtu ve výši cca 1,5 milionů Kč a vlastnictví toliko osobního automobilu v hodnotě cca 770 000 Kč) pojal odůvodněné obavy, že dosud nestanovená daň bude nedobytná anebo její vybrání bude spojeno se značnými potížemi. Proto přistoupil správce daně k vydání výše uvedených 9 zajišťovacích příkazů, u nichž se ve světle shora uvedených skutečností domníval, že hrozí nebezpečí z prodlení; zajišťovací

pokračování

příkazy tak byly účinné a vykonatelné okamžikem jejich vydání (§ 103 zákona o DPH). Proti zajišťovacím příkazům podal stěžovatel odvolání, které žalovaný zamítl a zajišťovací příkazy potvrdil výše citovaným rozhodnutím.

II. Rozhodnutí krajského soudu

[5] Proti rozhodnutí žalovaného stěžovatel podal žalobu, v níž uplatnil v podstatě 3 základní žalobní body, jimiž rozporoval závěry správce daně, resp. žalovaného ohledně toho, že existuje přiměřená pravděpodobnost, že (i) v budoucnu bude daň stanovena a (ii) současně bude nedobytná a že (iii) byly dány důvody, pro které byly zajišťovací příkazy účinné a okamžitě vykonatelné ve smyslu § 103 zákona o DPH.

[6] Krajský soud nejprve připomněl rozdíl mezi nalézacím řízením a řízením ve věci vydání zajišťovacího příkazu podle § 167 odst. 1 daňového řádu, z něhož vyplývá, že správce daně musí přezkoumatelným způsobem v odůvodnění zajišťovacího příkazu zdůvodnit dva okruhy skutečností – otázku přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně a otázku obav ohledně budoucí vymahatelnosti daně, což se v daném případě stalo. Krajský soud stručně připomněl některé podstatné okolnosti, zejména to, že stěžovatel platil českým dodavatelům až po obdržení plateb od slovenských odběratelů, což lze skutečně označit za značně nestandardní. Dopravu zboží – vysokozdvížných vozíků měla zajišťovat obchodní společnost CARGO Vrbičany a. s., která žádné dopravní prostředky nevlastní, nemá ani žádné zaměstnance a vozidlo uváděné na mezinárodních nákladních listech, které mělo zboží na Slovensko přepravovat, je ve vlastnictví obchodní společnosti MAN – TECH Trading a. s. Navíc ve 4 předložených mezinárodních nákladních listech bylo uvedeno místo nakládky – ulice Stavbařů, Pardubice, tj. sídlo stěžovatele, ačkoli ten žádné skladovací prostory v daném místě nemá, sídlí v bytě v panelovém domě. Dále krajský soud poznamenal, že odběratelé stěžovatele a jeho dodavatelé, vč. zmíněného dopravce, jsou personálně propojeni především přes osobu Jaromíra Mareše, který byl s největší pravděpodobností účasten ve všech obchodních společnostech, které jsou zapojeny v deklarované ekonomické činnosti stěžovatele (jako člen kolektivního statutárního orgánu, statutární orgán nebo osoba, která měla dispoziční právo k bankovním účtům).

[7] Krajský soud proto přisvědčil správním orgánům, že vše nasvědčovalo tomu, že obchodní řetězec, jehož se stěžovatel účastnil, byl bez ekonomického opodstatnění a jeho hlavním cílem bylo neodvedení DPH, resp. získání neoprávněného daňového zvýhodnění (prokázání zatížení daných transakcí daňovým podvodem, vč. vědomí stěžovatele, přitom bude věcí nalézacího řízení). Byla zde tudíž přiměřená pravděpodobnost, že daň bude v budoucnu stanovena v určité výši, která odpovídá celkové výši jistoty (nejedná se o exces, resp. o nadhodnocený odhad). Pokud jde o obavu, že v době vymahatelnosti bude daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi, pak tato obava správce daně i žalovaného byla podle názoru krajského soudu na místě. Majetek, jakým stěžovatel v době vydání zajišťovacích příkazů disponoval, postačoval k zabezpečení jeho běžného provozu, ale byl naprosto nedostačující k uspokojení vysoké budoucí daňové povinnosti, kterou správce daně vyčíslil předběžně ve výši cca 5 milionů Kč. Krajský soud proto

potvrdil, že bylo zcela namístě přistoupit k vydání zajišťovacích příkazů s tím, že splněny byly i podmínky pro aplikaci § 103 zákona o DPH; hrozilo totiž, že jediný hodnotný majetek (peníze na účtu a osobní automobil), který je vysoce likvidní, bude převeden na účet nebo do vlastnictví třetí osoby a stane se pro správce daně nedosažitelným (ostatně tato hrozba či obava správce daně se potvrdila, když stěžovatel v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí již výše zmíněným osobním automobilem nedisponoval).

[8] Na základě toho krajský soud podanou žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

III. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[9] V kasační stížnosti proti rozsudku krajského soudu stěžovatel uplatnil důvody kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., které lze strukturovat v podstatě do dvou základních kasačních námitek konkrétně rozvedených následujícím způsobem.

[10] Za první, podle názoru stěžovatele nebyly zajišťovací příkazy dostatečně odůvodněny. Proto pokud krajský soud tyto zajišťovací příkazy, resp. rozhodnutí žalovaného, které je potvrdilo, přezkoumal, dopustil se tím vady řízení spočívající v nepřezkoumatelnosti svého rozsudku dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Pod uvedené ustanovení s. ř. s. navíc podřadil stěžovatel další dílčí námitku spočívající v tom, že krajský soud neprovedl jím navržené důkazy, aniž by tento postup jakkoli vysvětlil; dopustil se tudíž tzv. opomenutí důkazu, v důsledku čehož rovněž došlo k výše uvedené vadě řízení.

[11] Za druhé, stěžovatel rozporoval závěry krajského soudu ohledně splnění podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů podle § 167 daňového řádu. Napadl jednotlivé indicie, které měly odůvodňovat obavy správce daně a žalovaného o budoucí výběr dosud nestanovené daně a o její (ne)dobytnost; konkrétně zpochybňoval závěry, které správní orgány a následně i krajský soud dovozovaly z toho, že: a) stěžovatel má sídlo v bytě na sídlišti, nemá žádné provozovny ani zaměstnance, b) stěžovatel realizuje plnění osvobozené od DPH s nárokem na odpočet, c) stěžovatel platil dodavatelům až po obdržení plateb od svých odběratelů, d) dopravce zboží není vlastníkem žádných vozidel, e) existuje personální propojení dodavatelů a odběratelů stěžovatele, f) stěžovatel nedisponuje dostatečným majetkem. Současně stěžovatel velmi podrobně vytýkal krajskému soudu, že se nezabýval otázkou jeho dobré víry, neboť v daném případě se podle jeho názoru mělo posouzení míry pravděpodobnosti existence daňové povinnosti odvíjet od toho, zda daňový subjekt věděl nebo mohl vědět o daňovém podvodu.

[12] Žalovaný se k předložené kasační stížnosti vyjádřil a navrhl její zamítnutí. Důvody zajištění byly náležitě popsány v samotných zajišťovacích příkazech, jakož i v rozhodnutí o odvolání, na které v podrobnostech odkázal. K námitce neprovedení navržených důkazů žalovaný konstatoval, že nelze považovat za vadu řízení, pokud krajský soud neshledal

pokračování

důvod pro opakování či doplňování dokazování s tím, že obsah spisu podává jednoznačné informace o skutkovém stavu a vyhodnocení jednotlivých prokázaných zjištění je dostatečně logické a podložené. Z věcného hlediska pak poukázal žalovaný na splnění podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů, přičemž stěžovatelem zpochybňované prokázání dobré víry označil v tomto ohledu za irelevantní.

[13] Stěžovatel v replice k uvedenému vyjádření žalovaného opětovně poukázal na nutnost prokázání dobré víry, resp. toho, že věděl nebo mohl vědět, že zdanitelné plnění bylo součástí daňového podvodu. K tzv. opomenutému důkazu poznamenal, že jím chtěl zpochybnit důvody pro vydání zajišťovacího příkazu, při jehož přezkumu nelze na správné zjištění skutkového stavu rezignovat. V následném doplnění kasační stížnosti obsáhle citoval z judikatury Nejvyššího správního soudu na podporu svých tvrzení obsažených již v kasační stížnosti – zejména ve vztahu k pravděpodobnosti doměření DPH a obavám o její (ne)dobytnost.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[14] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, směřuje proti rozhodnutí, proti němuž je podání kasační stížnosti přípustné, a stěžovatel je řádně zastoupen. Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil při tom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k následujícímu závěru.

[15] Kasační stížnost je důvodná.

[16] Jádrem sporu je posouzení toho, zda byly naplněny podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů podle § 167 daňového řádu, který stanoví: *„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.“*

[17] Před posouzením této hmotněprávní otázky se ovšem musel Nejvyšší správní soud zabývat otázkami procesního charakteru, z nichž stěžovatel dovozoval nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Ostatně v případě nepřezkoumatelnosti se jedná o takovou vadu řízení, že se jí Nejvyšší správní soud musí zabývat i tehdy, pokud by ji stěžovatel nenamítal, tedy z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Vlastní přezkum rozhodnutí krajského soudu je totiž možný pouze za předpokladu, že napadené rozhodnutí splňuje kritéria přezkoumatelnosti. Základním kritériem přezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu je přitom to, že je přezkoumatelné i žalobou napadené rozhodnutí žalovaného. Jak totiž konstantně judikuje Nejvyšší správní soud, přezkoumá-li krajský soud rozhodnutí žalovaného, které pro absenci odůvodnění nebylo přezkoumání vůbec způsobilé, zatíží vadou nepřezkoumatelnosti i své vlastní rozhodnutí (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 6. 2007, č. j. 5 Afs 115/2006 – 91, a ze dne 28. 1. 2009, č. j. 1 As 110/2008 – 99).

[18] Stěžovatel nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného namítal již ve své žalobě a krajský soud jeho námitce nepřisvědčil, s čímž se Nejvyšší správní soud ztotožňuje. Žalobou napadené odvolací rozhodnutí tvoří společně s vydanými zajišťovacími příkazy jeden celek a jedná se o rozhodnutí, která jsou odůvodněna vzhledem k povaze věci zcela dostatečným způsobem. Institut zajišťovacího příkazu představuje tzv. předstižné rozhodnutí, často založené na hypotetické úvaze správce daně, která musí být učiněna zpravidla velmi rychle, aby byla vůbec účinná. Správce daně proto v případě vydávání zajišťovacího příkazu nevychází z rozsáhlého dokazování, ale zejména ze skutečností a zjištění, které má v daný moment k dispozici. Je proto nepochybné, že při vydávání zajišťovacího příkazu může vzít do úvahy podezření z protiprávního charakteru obchodního řetězce, kterého se daňový subjekt účastnil tak, jako tomu bylo v daném případě. Podle relevantní judikatury (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 – 104, publ. pod č. 3368/2016 Sb. NSS) je předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou dle § 167 odst. 1 daňového řádu odůvodněná obava, tj. přiměřená pravděpodobnost, (i) že daň bude v budoucnu stanovena, a zároveň, (ii) že v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi.

[19] Důvodům vztahujícím se k oběma uvedeným prvkům se správce daně v daném případě podrobně věnoval a odůvodnil rovněž aplikaci § 103 zákona o DPH. Závěry správce daně potvrdil žalovaný ve svém rozhodnutí, v němž vypořádal odvolací námitky zpochybňující přiměřenou pravděpodobnost stanovení daně a její (ne)dobytnost, vč. účinnosti a okamžité vykonatelnosti zajišťovacích příkazů podle § 103 zákona o DPH. Skutečnost, že s tímto vypořádáním stěžovatel nesouhlasí, neznamená a nemůže znamenat nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného. Lze tedy učinit dílčí závěr, dle kterého je nedůvodná kasací námitka, kterou stěžovatel namítal nedostatečné odůvodnění rozhodnutí žalovaného a v důsledku toho pak nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku krajské soudu dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

[20] Naplnění uvedeného ustanovení s. ř. s. stěžovatel však dovozoval též z toho důvodu, že krajský soud neprovedl jím navržené důkazy. Dle § 77 s. ř. s. může soud v řízení zopakovat nebo doplnit důkazy provedené správním orgánem, neupraví-li zvláštní zákon rozsah a způsob dokazování jinak, přičemž toto dokazování provádí při jednání. Interpretací tohoto ustanovení se již Nejvyšší správní soud opakovaně ve své judikatuře zabýval, např. v rozsudku ze dne 26. 11. 2008, č. j. 8 As 47/2005 - 104, uvedl, že § 77 odst. 2 s. ř. s. upravuje možnost soudu zopakovat a doplnit dokazování, kterou však nelze bez dalšího zaměnit za povinnost. Podle citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu, jakož i dalších rozsudků tohoto soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004 – 89, publ. pod č. 618/2005 Sb. NSS, či ze dne 31. 5. 2007, č. j. 2 Afs 105/2006 – 90, závisí konečná volba toho, jaké důkazy a zda vůbec budou v řízení provedeny, na rozhodnutí soudu, s ohledem na dostatečnost zjištění skutkového stavu v řízení před správním orgánem. Pokud soud dospěje k závěru, že provedení navrhovaných důkazů by, vzhledem k rozsahu skutkových zjištění v daňovém řízení, nepřineslo žádné relevantní skutečnosti, není bez dalšího vadou řízení, pokud tyto důkazy při jednání neprovede.

pokračování

[21] Jednoduše řečeno – krajský soud může na základě své úvahy rozhodnout o neprovedení navrhovaných důkazů, ale v takovém případě je povinen svůj postup řádně odůvodnit. V opačném případě je nutno na jeho rozhodnutí nahlížet jako na nepřezkoumatelné; viz výše zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 147/2004 – 89, anebo nálezy Ústavního soudu ze dne 16. 2. 1995, sp. zn. III. ÚS 61/94, publ. pod č. N 10/3 SbNU 51. V tomto nálezu Ústavní soud uvedl: „*Zákonem předepsanému postupu v úsilí o právo (zásadám spravedlivého procesu), vyplývající z Listiny základních práv a svobod (čl. 36 odst. 1), nutno proto rozumět tak, že ve spojení s obecným procesním předpisem (o.s.ř.), v řízení před soudem (obecným), musí být dána jeho účastníkovi možnost vyjádřit se nejen k provedeným důkazům (čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod) a k věci samé, ale také označit (navrhnout) důkazy, jejichž provedení pro zjištění (prokázání) svých tvrzení pokládá za potřebné; tomuto procesnímu právu účastníka odpovídá povinnost soudu nejen o vznesených návrzích (včetně návrhů důkazních) rozhodnout, ale také - pokud jim nevyhoví - ve svém rozhodnutí vyložit proč, z jakých důvodů (zpravidla ve vztahu k hmotněprávním předpisům, které aplikoval a právním závěrům, k nimž na skutkovém základě věci dospěl) navržené důkazy neprovedl, resp. pro základ svých skutkových zjištění je nepřevzal (§§ 153 odst. 1, 157 odst. 2 o.s.ř.)“ (pozn. potvrzení doplněno Nejvyšším správním soudem).*

[22] Podle protokolu o jednání, které v dané věci proběhlo u krajského soudu dne 5. 10. 2016, stěžovatel – v zastoupení společnosti UNTAX, s. r. o., jednající Ing. Davidem Hubalem – uvedl, že „...nemá další návrhy, vyjma návrhu na doplnění dokazování protokoly o výsledku Jaromíra Mareše, společníka a statutára obchodních partnerů žalobce.“ Přesto, že tyto protokoly nejsou nijak blíže specifikovány, lze se důvodně domnívat, že se mělo jednat o protokoly ze dne 6. 6. 2015, č. j. 1160133/16/2801-60562-606559 a č. j. 1160147/16/2801-60562-606559, které nejsou součástí správního spisu a které stěžovatel krajskému soudu zaslal jako přílohu svého podání založeného na č. l. 28 a násl. soudního spisu. Navrženými důkazy se stěžovatel snažil prokázat, že způsob, jakým platil svým dodavatelům, byl zcela standardním způsobem financování pomocí cizích zdrojů (tzv. dodavatelský úvěr), jak uvedl ve svém dalším podání založeném na č. l. 55 a násl. soudního spisu. Z protokolu o jednání však není zřejmé, z jakých důvodů tento důkazní návrh krajský soud zamítl, pouze v něm bez dalšího uvedl, že „*dokazování nebude prováděno.*“ Ani v odůvodnění napadeného rozsudku se krajský soud nevyjádřil k důvodům, pro které nebyl proveden důkazní návrh stěžovatele – ba co víc, vůbec se nezmiňoval o průběhu jednání dne 5. 10. 2016, které poté, co oba účastníci učinili závěrečné návrhy, přerušil a odročil za účelem vyhlášení rozsudku na den 12. 10. 2016.

[23] Skutkově obdobnou situací se Nejvyšší správní soud zabýval již např. v rozsudcích ze dne 1. 4. 2008, č. j. 9 Azs 15/2008 – 108, ze dne 1. 10. 2009, č. j. 6 Azs 54/2009 – 181, či ze dne 22. 11. 2012, č. j. 7 Azs 39/2012 – 16. Z těchto rozsudků vyplývá, že nejsou-li v odůvodnění rozsudku anebo alespoň v protokolu o jednání uvedeny konkrétní důvody, pro které soud neprovedl účastníkem řízení navržené důkazy, jedná se o vadu řízení zakládající jeho nepřezkoumatelnost. Např. v posledně citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud uvedl, že „*zástupkyně stěžovatelky v průběhu ústního jednání, které se konalo dne 13. 8. 2012, navrhla provedení důkazu dotazem na ukrajinské policejní orgány, jakým způsobem bylo vedeno řízení o jejích stížnostech týkajících se domácího násilí. Krajský soud na tento návrh reagoval tím, že usnesením prohlásil, že další dokazování prováděno nebude. Podle*

rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004 - 89, publikovaným pod č. 618/2005 Sb. NSS, má soud právo posoudit a rozhodnout, které z navržených důkazů provede a které nikoli, ale toto právo jej nezavazuje povinnosti odůvodnit, co jej vedlo k takovému závěru a z jakého důvodu považuje provedení důkazu za nadbytečné. Této povinnosti však v projednávané věci krajský soud nedostál, konstatoval-li v protokole o jednání pouze, že dokazování nebude prováděno a tento svůj postup nijak neodůvodnil, ani v protokolu o jednání ani v odůvodnění rozsudku. Z výše uvedeného důvodu Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení“ (pozn. podtržení doplněno Nejvyšším správním soudem).

[24] Otázkou vad při dokazování se zabýval i Ústavní soud ve svých rozhodnutích, ze kterých rovněž vyplývá, že za zásadní vadu je nutno považovat postup soudu, který za situace, kdy bylo účastníkem řízení navrženo provedení konkrétního důkazu, návrh na toto provedení bez adekvátního odůvodnění zamítl, resp. se s ním řádně nevypořádal (např. rozhodnutí ve věcech sp. zn. III. ÚS 150/93, publ. pod č. N 49/2 SbNU 87, sp. zn. IV. ÚS 185/96, publ. pod č. N 131/6 SbNU 461, sp. zn. II. ÚS 213/2000, publ. pod č. N 19/25 SbNU 143, sp. zn. I. ÚS 549/2000, publ. pod č. N 63/22 SbNU 65, sp. zn. IV. ÚS 219/03, publ. pod č. N 25/32 SbNU 225 a sp. zn. II. ÚS 152/15).

[25] Na základě výše uvedeného dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační námitka týkající se toho, že v daném případě došlo k tzv. opomenutí důkazu, je důvodná a řízení před krajským soudem bylo zatíženo vadou dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Vzhledem k této vadě nebylo možno projednat druhou základní kasační námitku, neboť by to bylo za tohoto procesního stavu předčasné (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006 - 74, publ. pod č. 1566/2008 Sb. NSS). Nejde o takový důvod nepřezkoumatelnosti, který by byl skutkově a právně oddělitelný od jádra sporu spočívajícího právě ve druhé kasační námitce – tedy v otázce podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů, které byly naplněny na základě odůvodněné obavy správce daně založené mj. na nestandardním způsobu plateb stěžovatele vůči jeho dodavatelům, což se stěžovatel snažil navržením důkazu zpochybnit (viz výše zmíněný obsah soudního spisu).

[26] Již jen pro úplnost Nejvyšší správní soud uvádí, že na majetek stěžovatele byl usnesením krajského soudu ze dne 12. 11. 2018, č. j. KSPA 44 INS 16953/2018-A-7, prohlášen konkurs a současně byla insolvenčním správcem stěžovatele ustanovena společnost Insloveny Project v.o.s., se sídlem Bieblova 1110/1b, Hradec Králové. Nejvyšší správní soud za této situace s ohledem na předmět tohoto řízení zohlednil názor vyplývající z rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 7. 2018, č. j. 4 As 149/2017 - 121, publ. pod č. 3767/2018 Sb. NSS, a insolvenčního správce, na něhož prohlášením konkursu přešlo oprávnění nakládat s majetkovou podstatou, jakož i výkon práv a plnění povinností, které přísluší dlužníku, pokud souvisí s majetkovou podstatou [§ 246 odst. 1 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon)], vyzval ke sdělení, zda bude uplatňovat práva osoby zúčastněné na řízení ve smyslu § 34 s. ř. s. Přípisem ze dne 20. 2. 2019 insolvenční správce sdělil, že nebude uplatňovat práva osoby zúčastněné na řízení, a dále vyjádřil souhlas s tím, aby za stěžovatele nadále jednal advokát JUDr. Ing. Ondřej Lichnovský, jehož zmocnění

pokračování

trvá. Z těchto skutečností tedy Nejvyšší správní soud v dalším průběhu řízení o kasační stížnost vycházel.

V. Závěr a náklady řízení

[27] Nejvyšší správní soud shledal v postupu krajského soudu důvod dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., a proto rozsudek krajského soudu s odkazem na § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení; v tomto řízení je krajský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.). To znamená, že odůvodní neprovedení stěžovatelem navrženého listinného důkazu (protokolů o výsledku Jaromíra Mareše) tak, aby napříště jeho rozsudek obstál na poli přezkoumatelnosti.

[28] V novém rozhodnutí rozhodne krajský soud rovněž o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e n í** opravný prostředek přípustný.

V Brně dne 28. února 2019

JUDr. Jakub Camrda
předseda senátu