

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Davida Hipšra a soudců JUDr. Tomáše Foltase a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobce: **PWRGASS s.r.o.,** se sídlem Střítežská 399, Polička, Dolní Předměstí, zastoupen JUDr. Jaromírem Leimbergerem, advokátem se sídlem Česká 15, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 21. 12. 2016, č. j. 52 Af 35/2015 – 86,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

I.

[1] Rozhodnutím ze dne 20. 7. 2015, č. j. 22842/15/5100-41458-710158, Odvolací finanční ředitelství (dále jen „žalovaný“) zamítlo odvolání žalobce (dříve ZEROGAS Plus s.r.o.) a potvrdilo celkem šest zajišťovacích příkazů Finančního úřadu pro Pardubický kraj, Územní pracoviště ve Svitavách (dále jen „správce daně“) ze dne 25. 5. 2015, č. j. 993733/15/2808-00540-603967, č. j. 993739/15/2808-00540-603967, č. j. 993743/15/2808-00540-603967, č. j. 993746/15/2808-00540-603967, č. j. 993751/15/2808-00540-603967 a č. j. 993753/15/
2808-00540-603967. Těmito zajišťovacími příkazy správce daně uložil žalobci zajistit úhradu daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), která mu nebyla dosud stanovena, za zdaňovací období od července do prosince roku 2012 složením jistoty v celkové výši 6.905.190 Kč na depozitní účet příslušného správce daně.

II.

[2] Žalobce podal proti výše uvedenému rozhodnutí žalobu ke Krajskému soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích, který ji zamítl rozsudkem ze dne 21. 12. 2016, č. j. 52 Af 35/2015 - 86.

[3] Krajský soud v odůvodnění rozsudku uvedl, že v době vydání zajišťovacích příkazů byla dána pravděpodobnost stanovení DPH s ohledem na zjištění správce daně ohledně místa plnění při pořízení zboží z jiného členského státu EU. Vzhledem k významnému útlumu ekonomické činnosti žalobce (převod podnikatelské činnosti a nashromážděných finančních prostředků na jiné subjekty) a k absenci hodnotnějšího majetku, byla dána i důvodná obava o dobytnost daně, která bude pravděpodobně stanovena. Způsob stanovení výše zajištění byl řádně odůvodněn v zajišťovacích příkazech, když se opíral o pomůcky spočívající v žalobcem předložených dokladech o dodání předmětného zboží od údajného tuzemského dodavatele. Daňové orgány postupovaly plně v souladu se zákonem, neboť u žalobce byly splněny předpoklady pro vydání zajišťovacích příkazů podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

III.

[4] Proti rozsudku podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[5] Jediné indicie, které vedou správce daně k závěru, že stěžovatel pořídil zboží z jiného členského státu, jsou faktury za dopravu a informace řidičů dopravce firmy TOHOZ s.r.o. Tyto zjištěné indicie k přepravě jsou však podle stěžovatele naprosto nedostatečné. Ekonomicky je naprosto v pořádku, že subjekt, který prodává pohonné hmoty koncovým spotřebitelům, nese náklady na dopravu pohonných hmot z rafinerie až na své čerpací stanice a tyto náklady promítne do koncové ceny pohonných hmot. Faktury přepravce nic jiného nedokazují. Řidiči dopravce TOHOZ s.r.o. své sdělení adresovali správci daně dopravce. Z protokolu je zřejmé, že se tak stalo v daňovém řízení tohoto dopravce, nikoliv stěžovatele. Správce daně před vydáním zajišťovacích příkazů tyto řidiče nepředvolal jako svědky a neprovedl ani žádné alespoň částečné dokazování. Stejně tak nezkoumal jiné kritérium, než přepravu. Krajský soud ovšem shromážděné indicie považoval za dostatečné, což podle názoru stěžovatele představuje kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.

[6] Stěžovatel v doplnění žaloby argumentoval, že kritérium přepravy samo o sobě nepostačuje k prokázání intrakomunitárního plnění. To potvrzuje i judikatura Nejvyššího správního soudu (např. rozsudky ze dne 25. 11. 2015, č. j. 5 Afs 77/2015 - 43, a ze dne 22. 12. 2016, č. j. 2 Afs 155/2016 – 70). Tento argument krajský soud zcela pominul, proto je napadený rozsudek v této části nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

[7] Stěžovatel v žalobě omezil předmět sporu pouze na první kritérium pro vydání zajišťovacích příkazů (bude doměřena daň). Argumentace krajského soudu v rámci druhého kritéria je tudíž irelevantní a způsobuje vadu řízení podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

[8] Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

IV.

[9] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že ze skutečností shromážděných před vydáním zajišťovacích příkazů je patrné, že stěžovatel dovezl předmětné pohonné hmoty z rafinerie v jiném členském státě přímo na své čerpací stanice v České republice, kde byly stočeny do nádrží. Dopravu pro stěžovatele uskutečňoval třetí subjekt, jelikož stěžovatel vlastními automobily ani řidiči nedisponoval, přičemž ze všech indicií je patrné, že to byl stěžovatel, kdo dopravu organizoval, hradil a nikomu dále již neúčtoval. Proti odůvodněnému závěru správce daně, že transakce mezi stěžovatelem a jeho dodavatelem naplňuje podmínky dodání spojeného s přepravou do jiného členského státu, nepředložil stěžovatel žádnou jinou verzi skutkového děje. Stěžovatel v průběhu celého řízení pouze tvrdil, že správce daně vydal zajišťovací příkazy výhradně na základě jediného kritéria, aniž by se snažil skutkově vyvrátit, že jeho předpoklad je mylný, případně mu poskytl jiné relevantní informace, s nimiž by se musel v rámci odvolacího řízení vypořádat. K poukazovaným rozsudkům Nejvyššího správního soudu žalovaný uvedl, že v těchto věcech byly předmětem přezkumu platební výměry, tedy povahově zcela jiná rozhodnutí, než která jsou předmětem přezkumu v rámci tohoto řízení. V skutkově obdobném případu jako je tento naopak Nejvyšší správní soud připustil, že je možné při vydání zajišťovacího příkazu vyjít v otázce pravděpodobnosti budoucího stanovení daně pouze z kritéria organizace přepravy (viz rozsudek ze dne 9. 11. 2016, č. j. 2 Afs 250/2015 - 53).

[10] K námitce vady řízení podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. žalovaný uvedl, že stěžovatel skutečně v rámci žaloby napadal pouze první předpoklad pro vydání zajišťovacího příkazu, a sice pravděpodobnost budoucího stanovení daně. Nicméně oba předpoklady pro vydání zajišťovacího příkazu tvoří „spojité nádoby“, které nelze od sebe oddělit a posuzovat nezávisle na sobě. Pakliže tyto musí být splněny současně, musí být tyto i současně a neoddělitelně přezkoumávány, a to i za situace, kdy samotný daňový subjekt sporuje pouze jednu z podmínek. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 - 104, lze do jisté míry kompenzovat slabší důvody pro doměření daně silnějšími důvody nasvědčujícími pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně a naopak. Toto by nebylo možné, kdyby tyto prvky nebylo nutné posuzovat ve vzájemné souvislosti. Krajský soud tedy nepostupoval nezákonně, pakliže hodnotil i druhý předpoklad odůvodněné obavy.

[11] Rovněž námitka nepřezkoumatelnosti není důvodná, neboť důvody, pro které krajský soud žalobu zamítl, jsou z odůvodnění napadeného rozsudku seznatelné. Není přitom rozhodné, že krajský soud nereagoval na každou dílčí žalobní argumentaci, když z odůvodnění napadeného rozsudku logicky vyplývá, že s uplatněnou námitkou nesouhlasí, tedy ji vyvrací (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2013, č. j. 6 Ads 17/2013 - 25). V tomto konkrétním případě krajský soud připustil, že je možné, vzhledem ke všem okolnostem případu, vydat zajišťovací příkaz i za situace, kdy má správce daně podrobně prozkoumáno pouze kritérium přepravy.

[12] Z těchto důvodů žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

V.

[13] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[14] Kasační stížnost není důvodná.

[15] Nedůvodným je poukaz na nepřezkoumatelnost rozsudku, pokud jde o námitku, že kritérium přepravy samo o sobě nestačí na prokázání intrakomunitárního plnění. Ačkoliv krajský soud výslovně nereagoval na tuto argumentaci stěžovatele, jednalo se pouze o jeden z argumentů podporující žalobní bod, a sice že nebyla splněna zákonná podmínka pro vydání předmětných zajišťovacích příkazů (pravděpodobnost stanovení daně). Krajský soud poukázal na to, že stěžovatel provedl několik obchodů, kdy dovezl předmětné zboží – motorovou naftu - ze zemí EU, jednalo se přitom o přepravu z rafinérie v jiném členském státě přímo na čerpací stanice stěžovatele v České republice, kde byla motorová nafta stočena do nádrží. Stěžovatel pak uplatnil nárok na odpočet DPH jako při nákupu zboží z tuzemska, a to na základě faktur od údajného tuzemského dodavatele ZEROGAS Fuel s.r.o., ačkoliv pohonné hmoty byly na náklad stěžovatele a dopravcem odlišným od tohoto tuzemského dodavatele přepravovány přímo z rafinérií nacházejících se na území jiného členského státu EU na příslušné stěžovatelovy čerpací stanice na území České republiky. Tato zjištění byla podle krajského soudu podložena fakturami na jednotlivé zboží, nákladními listy a tvrzeními řidičů firmy TOHOZ s.r.o., kteří převoz zboží provedli. Podle názoru krajského soudu tyto indicie tvoří ucelený rámec a odůvodňují závěr daňových orgánů, že pravděpodobně dojde k doměření příslušné daně. Odůvodnění rozsudku krajského soudu splňuje požadavky kladené na přezkoumatelnost soudního rozhodnutí. Nevypořádání se s dílčím argumentem stěžovatele nutně nemusí vést k nepřezkoumatelnosti soudního rozhodnutí (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 130).

[16] Nejvyšší správní soud se dále zabýval důvodností základní stížní námitky, tj. námitky nesprávného posouzení právní otázky splnění zákonných podmínek pro vydání předmětných zajišťovacích příkazů.

[17] Podle § 167 odst. 1 daňového řádu *„[j]e-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*“.

[18] Zajišťovací příkaz je zajišťovacím instrumentem ve vztahu k dani ještě nestanovené či dosud nesplatné. Jedná se o rozhodnutí, které je nutně toliko předběžného a dočasného charakteru a které má napomoci zabezpečení úhrady daně jakožto jednoho ze základních cílů správy daní (srov. § 1 odst. 2 daňového řádu). Současně však správce daně vydáním zajišťovacího příkazu závažně zasahuje do majetkových práv daňového subjektu. Daňový řád proto podmiňuje možnost vydání zajišťovacího příkazu existencí odůvodněných obav, přičemž pro zabránění svévoli je nutné, aby správce daně zcela konkrétně identifikoval důvody, které ho vedou k odůvodněným obavám ve vztahu k úhradě daně (srov. rozsudek

rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008 – 90, publ. pod č. 2001/2010 Sb. NSS). Tyto důvody je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Vymezení určitých nepřekročitelných mantinelů či mnohabodového testu pro identifikaci odůvodněné obavy by bylo velmi obtížné a málo funkční (srov. rozsudek ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014 – 31, publ. pod č. 3049/2014 Sb. NSS).

[19] Vzhledem k výše vymezené povaze institutu zajišťovacího příkazu nelze po správci daně na jednu stranu požadovat, aby v rámci zajišťovacího příkazu postavil najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť pro takový postup je místo v řízení o stanovení (doměření) daně. Na druhou stranu nelze od otázky existence dosud nestanovené daňové povinnosti zcela odhlédnout. V opačném případě by byl správním orgánům otevřen prostor pro ničím neomezenou libovůli. Postačovalo by totiž pouze stanovit dostatečně vysokou částku dosud nestanovené daně přesahující majetek daňového subjektu, a tím by byla vždy založena odůvodněná obava ohledně budoucí vymahatelnosti takto vysoké částky daně.

[20] Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu tak *„[p]ředpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou podle § 167 odst. 1 daňového řádu, je 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*“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 – 104, publ. pod č. 3368/2016 Sb. NSS). V odůvodnění zajišťovacího příkazu je proto třeba uvést důvody vztahující se jak k budoucímu stanovení daně, tak i k dobytnosti této daně. Pokud bude možno odůvodněnou obavu ve vztahu k jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat. Na druhou stranu lze připustit určitou míru vzájemné kompenzace obou prvků: *„[j]sou-li důvody nasvědčující pravděpodobnosti, že daň bude stanovena, ‚slabší', lze zajišťovací příkaz přesto vydat, jsou-li zjištěny ‚silné' důvody nasvědčující pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně*“ (již zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 22/2015 – 104).

[21] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval pravděpodobností budoucího stanovení daně. Podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), *„[p]látce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku*“. Zdanitelným plněním je plnění, které je předmětem daně a není osvobozené od daně, přičemž předmětem daně je mimo jiné dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku a pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani [§ 2 odst. 1 písm. a) a c) zákona o DPH]. Dodáním zboží je podle § 13 odst. 1 zákona o DPH *„převod práva nakládat se zbožím jako vlastník*“. Pořízením zboží z jiného členského státu se podle § 16 odst. 1 zákona o DPH rozumí *„nabytí práva nakládat jako vlastník se zbožím od osoby registrované k dani v jiném členském státě, která není osvobozenou osobou, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z tohoto jiného členského státu do členského státu od něj odlišného a) osobou, která uskutečňuje dodání zboží, b) pořizovatelem, kterým se pro účely*

tohoto zákona rozumí osoba, která pořizuje zboží z jiného členského státu, nebo c) zmocněnou třetí osobou".

[22] Místem plnění při dodání zboží, pokud je dodání zboží uskutečněno bez odeslání nebo přepravy, je „*místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje*" (§ 7 odst. 1 zákona o DPH). Místem plnění při dodání zboží, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno osobou, která uskutečňuje dodání zboží, nebo osobou, pro kterou se uskutečňuje dodání zboží, nebo zmocněnou třetí osobou, je „*místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava zboží začíná*" (§ 7 odst. 2 zákona o DPH). Za místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu se považuje „*místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy pořizovateli*" (§ 11 odst. 1 zákona o DPH).

[23] Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 11. 2015, č. j. 5 Afs 77/2015 – 43, dovodil, že „*pro posouzení místa dodání je tzv. kritérium organizace přepravy, podle kterého je dodání určeno podle osoby zajišťující přepravu, popř. osoby k tomu dávající příkaz, významné. Rozhodně však nelze mít za to, že jde o kritérium jediné, popř. rozhodující [...] V případě, kdy je zboží předmětem dvou po sobě následujících dodání mezi různými osobami povinnými k dani, které jednají jako takové, avšak předmětem pouze jedné přepravy uvnitř Společenství, musí být určení plnění, jemuž má být tato přeprava přičtena, tedy prvnímu či druhému dodání, provedeno s ohledem na celkové posouzení všech okolností projednávaného případu (nikoli v podstatě jen s ohledem na tzv. kritérium organizace přepravy) za účelem prokázání toho, které z obou dodání splňuje všechny podmínky, které se vážou k dodáním uvnitř Společenství. Jednou z těchto podmínek je také nepochybně posouzení otázky, kdo byl první pořizovatel, který nabyl na území jiného členského státu (Rakousko, Německo) právo nakládat se zbožím jako vlastník [...] prvním pořizovatelem nemusí být bez dalšího vždy osoba, která dopravu zajistila, resp. k ní dala příkaz. Dodání zboží v jiném členském státě může být totiž mimo jiné uskutečněno předáním zboží prodávajícím prvnímu dopravci k přepravě ve prospěch kupujícího (pořizovatele), který tak získá právo nakládat se zbožím jako vlastník ve smyslu výše uvedeném. Není přitom bez dalšího vyloučeno, aby tato přeprava byla ve prospěch kupujícího zajištěna jinou osobou, která s dopravcem uzavře přepravní smlouvu, z níž nabude práv a povinností právě tento kupující (pořizovatel)*".

[24] Stěžovateli tak lze sice přisvědčit, že to, že zajišťoval přepravu zboží, nemusí bez dalšího znamenat, že ho je třeba považovat za pořizovatele zboží z jiného členského státu ve smyslu § 16 zákona o DPH. Stěžovatel nicméně v kontrastu s citovaným rozsudkem č. j. 5 Afs 77/2015 – 43 v řízení před správcem daně nenamítal (a nic takového ani nevyplývá z obsahu správního spisu), že přepravu zajišťoval ve prospěch jiného subjektu a že k dodání zboží stěžovateli došlo teprve poté, co tento subjekt získal právo nakládat se zbožím jako vlastník. Proti odůvodněnému závěru správce daně, že vzhledem k tomu, že stěžovatel zajišťoval, organizoval a hradil přepravu, jednalo se o pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu ve smyslu § 16 odst. 5 písm. a) zákona o DPH, stěžovatel nepředložil žádnou jinou verzi skutkového děje. Správci daně proto nelze vytýkat, že se ve svém předběžném posouzení zaměřil na kritérium organizace přepravy, když žádné jiné relevantní informace od stěžovatele neobdržel.

[25] Je třeba zdůraznit, že v případě vydání zajišťovacích příkazů se jedná o závěry mezitímní (předběžné), u nichž není na místě obšírně prokazovat otázky související se

stanovením samotné daně. Teprve v nalézacím řízení bude správce daně povinen, třeba i na základě mezinárodní spolupráce, shromáždit relevantní podklady pro konečné zjištění, kdo byl pořizovatelem zboží z jiného členského státu ve smyslu § 16 zákona o DPH (např. dodací listy a přepravní doklady či informace zanesené orgány finanční správy jiného členského státu do elektronického systému EU pro výměnu informací týkajících se DPH, tzv. VIES). V této souvislosti lze rovněž v souladu s krajským soudem odkázat na rozsudek ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015 – 48, ve kterém zdejší soud uvedl: *„Právě s ohledem na povahu řízení o vydání zajišťovacího příkazu, ve kterém se zásadně dokazování neprovádí, vychází správce daně ze skutečností zatímně v daňovém řízení zjištěných, či jinak správci daně známých. Proto je namístě souhlasit se závěrem krajského soudu, podle něhož se v případě vydávání zajišťovacího příkazu nejedná o prokazování skutkového stavu, nýbrž o zjištění indicií, které důvodně nasvědčují závěru o předpokladu nedobytnosti či značných obtíží při vybírání daně.“*

[26] Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že předběžný závěr správce daně, že stěžovatel předmětné zboží pořídil z jiného členského státu za úplatu, byl vzhledem k fázi daňového řízení při vydání zajišťovacích příkazů opodstatněný a nebyl stěžovatelem relevantním způsobem zpochybněn. Důvody, ze kterých správce daně dovodil pravděpodobnost budoucího stanovení daně, je tedy třeba považovat za dostatečné.

[27] Nadto, jak bylo uvedeno výše, nižší míru pravděpodobnosti ve vztahu k budoucímu stanovení daně (v posuzovaném případě zapříčiněné především nedostatkem relevantních podkladů) lze do určité míry kompenzovat vysokou mírou odůvodněné obavy ve vztahu k budoucí dobytnosti daně (srov. již zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 22/2015 – 104). Z obsahu správního spisu vyplývá, že stěžovatel ke dni vydání zajišťovacích příkazů nevlastnil žádné nemovitosti ani movité věci značné hodnoty (jako např. silniční vozidla) a jeho majetek se skládal především z peněžních prostředků na bankovních účtech. V období od 23. 4. 2015 do 28. 4. 2015 však došlo k postupnému převodu peněžních prostředků v celkové výši 32,5 mil. Kč z účtu stěžovatele na účet, jehož majitelem je firma ZEROGAS s.r.o., která je jediným společníkem stěžovatele. K datu 25. 4. 2015 byla ekonomická činnost stěžovatele (obchodní činnost s pohonnými hmotami) převedena na firmu ZEROGAS LITAVA s.r.o. Nejvyšší správní soud proto shledal, podobně jako krajský soud, silné důvody zakládající odůvodněné obavy ve vztahu k dobytnosti daně.

[28] Nejvyšší správní soud tedy shrnuje, že po vyhodnocení všech relevantních okolností případu shledal dostatečné důvody pro vydání zajišťovacích příkazů. Závěr žalovaného a krajského soudu o pravděpodobném budoucím vyměření daně byl opodstatněný, byť v okamžiku vydání zajišťovacích příkazů nebyly a nemohly být k dispozici veškeré relevantní okolnosti nezbytné pro zákonné doměření daně. Nejvyšší správní soud rovněž shledal, že v době rozhodování správce daně zde vzhledem k převedení ekonomické činnosti i majetku stěžovatele na personálně propojené právnické osoby existovalo reálné riziko, že vyměřená daň nebude v budoucnu vymahatelná.

[29] Námitku, že se krajský soud nadbytečně zabýval i druhým kritériem pro vydání zajišťovacích příkazů, tj. dobytností stanovené daně, shledal Nejvyšší správní soud rovněž nedůvodnou. Jak správně uvedl krajský soud, oba předpoklady pro vydání zajišťovacích

příkazů musí být splněny kumulativně. Nelze proto při soudním přezkumu jejich zákonnosti posuzovat toliko jedno kritérium a úplně pominout druhé kritérium. Jak bylo již výše opakovaně uvedeno, jsou-li důvody nasvědčující pravděpodobnosti, že daň bude stanovena „slabší“, lze zajišťovací příkaz přesto vydat, jsou-li zjištěny „silné“ důvody nasvědčující pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 – 104). Krajský soud proto nepochybil, pokud se zabýval oběma zákonnými předpoklady pro vydání zajišťovacích příkazů, a to i v jejich vzájemné souvislosti.

[30] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[31] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 23. listopadu 2017

Mgr. David Hipšr
předseda senátu