ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudců JUDr. Ladislava Derky a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobce: **A.N.D. - Y.O.U. s. r. o.** (dříve Bestcena.cz eshop s. r. o.), IČ 29155827, se sídlem V Zátiší 810/1, Mariánské Hory, Ostrava, zastoupený JUDr. Alexandrem Kasatkinem, LL.M., evropským advokátem se sídlem Husinecká 903/10, Praha 3, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 11. 2016, č. j. 52196/16/5100-41458-711994, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 7. 12. 2017, č. j. 22 Af 11/2017 - 49,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobce podal u Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“) dne 24. 1. 2017 žalobu proti rozhodnutí žalovaného z 22. 11. 2016, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a byl potvrzen zajišťovací příkaz Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „finanční úřad“), ze dne 26. 8. 2016. Finanční úřad v zajišťovacím příkazu vydaném podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb. (dále jen „daňový řád“) ve spojení s § 103 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“) uložil žalobci, aby zajistil

úhradu daně z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období duben 2015, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty 921.296 Kč na depozitní účet finančního úřadu.

[2] Krajský soud žalobu zamítl. V odůvodnění rozsudku uvedl, že v žalobě byly vymezeny tyto žalobní body:

1) Správní orgány nesprávně vyhodnotily podnikatelskou činnost žalobce, která spočívá především ve zprostředkování prodeje, koupě a pronájmu různých výrobků, což je dovolené podnikání. Žalobce je dceřinou společností Bestcena SE, holdingové společnosti registrované na Slovensku a vykonává svou činnost výhradně na území České republiky, kde provozuje e-shop. Žalobce obchoduje, zprostředkovává prodej a dlouhodobý pronájem. Při obchodování (nákup a prodej) obchoduje s celými balíky výrobků. Nabídka a poptávka jsou většinou ze zahraničí, proto obchod probíhá bez DPH. Dlouhodobý pronájem spotřební elektroniky uskutečňuje prostřednictvím e-shopu bestcena.cz a ocoostrava.cz. Žalobce zde vystupuje pouze jako zprostředkovatel, který neprodává ani nepronajímá vlastní výrobek. Tato činnost funguje jako tzv. „malý ebay“, za což žalobce pobírá provizi. Peníze přijaté od zákazníků jsou vratné kauce, které se zasílají společnosti Business Copy s. r. o., jež je dodavatelem zboží. Zákazník má právní vztah s Business Copy s. r. o., která alespoň jedenkrát ročně vystaví všem zákazníkům fakturu za dlouhodobý pronájem elektroniky. Provizi 10 % dostává žalobce od společnosti Baie de Cannes, USA. Není správné tvrzení žalovaného, že žalobce se zákazníky uzavírá standardní kupní smlouvu. Žalobce výrobky nikdy nevlastnil, a proto je ani nemůže dále převést, o čemž svědčí také faktury, které jsou vystaveny na konečného zákazníka ze strany třetí osoby. Je proto nesprávný závěr žalovaného, že tržby žalobce za období od 1. 4. do 30. 4. 2015 ve výši 5.307.005,40 Kč jsou tržby z prodeje výrobků.

2) Na základě napadeného rozhodnutí žalovaného byl postižen majetek třetích osob.

3) Žalobou napadené rozhodnutí má nepříznivé a paralyzující důsledky na činnost žalobce.

4) Prvostupňové rozhodnutí bylo nesprávně doručeno - žalobci bylo rozhodnutí doručeno dne 26. 8. 2016 (v odůvodnění rozsudku je omylem uvedeno datum 29. 8. 2016, pozn. Nejvyššího správního soudu), ovšem jeho právnímu zástupci až dne 29. 8. 2016. Žalobce tedy považuje rozhodnutí za vykonatelné až dne 29. 8. 2016, avšak žalovaný zablokoval majetek žalobce již dne 26. 8. 2016.

5) V exekučních příkazech bylo uvedeno nesprávné číslo bankovního účtu.

6) Rozhodnutí finančního úřadu je nicotné, neboť výrok rozhodnutí není v souladu s § 167 odst. 2 daňového řádu. Ve výroku nestanovil povinnost uhradit určitou částku, nýbrž rozhodl, že se určitá částka (921.296 Kč) u žalobce zajistí.

[3] Krajský soud odkázal na § 167 odst. 1 a 3 daňového řádu, § 103 zákona o DPH a vyjádřil se k prvnímu žalobnímu bodu v tom smyslu, že se plně ztotožnil se závěry žalovaného, tj. neshledal tento bod důvodným. Z nabídky zboží, jeho umístění a označení do jednotlivých sekcí e-shopu, jakož i z obsahu obchodních podmínek a všeobecných

obchodních podmínek soud učinil závěr, že mezi žalobcem a jeho zákazníky docházelo k uzavření kupní smlouvy. Tomu svědčí i skutečnost, že obchod označovaný žalobcem jako „dlouhodobý pronájem“ zboží měl ve skutečnosti odlišný charakter než nájem věci. Zákazník s předmětnou movitou věcí po převzetí a uhrazení stanovené ceny mohl libovolně nakládat, např. věc prodat nebo darovat, což je typickým znakem vlastnického práva (srov. § 1011 občanského zákoníku).

[4] Krajský soud dále uvedl, že podstatná část transakcí byla uskutečněna prostřednictvím nákupního portálu Heureka.cz, a to formou služby „Heureka Košík“, kdy dochází k nákupu zboží, za který ručí přímo nákupní portál Heuréka. Běžný zákazník disponující obvyklými znalostmi a zkušenostmi v oblasti internetového prodeje, nakupující prostřednictvím portálu Heureka, musel tak mít oprávněně za to, že uzavírá kupní smlouvu na prodej elektroniky, a nikoli její pronájem.

[5] Další skutečností přisvědčující žalovanému je také výše a způsob placení částek, které žalobce obdržel, ať již přímo od svých zákazníků nebo od TOPTRANS EU, a. s. či Naspers OCS Czech Republic, s. r. o. provozující internetový vyhledávač Heureka.cz. Výše a způsob placení nasvědčují tomu, že se jednalo o jednorázovou úhradu celé kupní ceny, a nikoli o hrazení nájemného jako opakujícího se finančního plnění. Závěr žalovaného podporuje též skutečnost, že přepravu k zákazníkům objednával a hradil buď žalobce nebo mu byla přefakturována ze strany Heureka.cz při prodeji zboží prostřednictvím „Heureka Košík“.

[6] Krajský soud dále uvedl, že žalobce označil jako svého obchodního partnera společnost Business Copy s. r. o. (SK) s tím, že provizi žalobce fakturoval společnosti Baie de Cannes (USA), a to dle smlouvy „Rent Rep Agreement“. Žalobce však byl ve zdaňovacím období duben 2015 ve všeobecných obchodních podmínkách identifikován jako subjekt zastoupený odpovědnou vedoucí M. H., a to na základě smlouvy o obchodním zastoupení s obchodní společností Bestcena EU LLC (USA). Krajský soud se ztotožnil se závěrem žalovaného, že také tato skutečnost znevěrohodnila argumentaci žalobce ohledně jím tvrzeného způsobu výkonu podnikatelské činnosti.

[7] Krajský soud dále odůvodnil, proč je dána odůvodněná obava ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu v tom smyslu, že dosud nestanovená daň specifikovaná ve výroku zajišťovacího příkazu bude v době její splatnosti a vymahatelnosti nedobytná či její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi (poslední odstavec na str. 6, první dva odstavce na str. 7 rozsudku).

[8] Ani druhý žalobní bod (postižení majetku třetích osob) neshledal krajský soud právně relevantním. Otázka postižení majetku třetích osob je z hlediska zákonnosti vydání zajišťovacího příkazu nepodstatná a má své místo v samostatných řízeních, jako je např. vyloučení majetku z daňové exekuce. Předmětem nyní rozhodované věci nejsou exekuční příkazy.

[9] U třetího žalobního bodu krajský soud přisvědčil názoru žalobce, že zajišťovací příkaz má pro něj nepříznivé důsledky, což uznal též žalovaný. Jak vyplývá ze stálé

judikatury Nejvyššího správního soudu (viz. např. rozsudek ze dne 7. 1. 2016, 4 Afs 22/2015 - 104), zajišťovací příkaz je způsobilým exekučním titulem a jako takový představuje závažný zásah do základního práva na ochranu vlastnictví a do práva podnikat. Správce daně je proto povinen v odůvodnění zajišťovacího příkazu přezkoumatelně uvést důvody, pro které je budoucí stanovení daně přiměřeně pravděpodobné, a správní orgán druhého stupně v odůvodnění rozhodnutí o odvolání musí řádně vypořádat námitky, kterými daňový subjekt vyvrací tuto nestanovenou daňovou povinnost. V posuzované věci jak finanční úřad, tak žalovaný splnili tyto požadavky v souladu s uvedenou judikaturou.

[10] Ke čtvrtému žalobnímu bodu krajský soud uvedl, že zajišťovací příkaz byl vydán podle § 167 daňového řádu ve spojení s § 103 zákona o DPH, proto byl účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání, tj. dne 26. 8. 2016. Kromě toho žalobce podal proti zajišťovacímu příkazu včasné odvolání, o němž žalovaný rozhodl, tudíž nebylo nijak zasaženo do procesních práv žalobce.

[11] Pátý žalobní bod neshledal krajský soud opodstatněným, neboť exekuční příkazy nebyly předmětem posuzované věci, a proto toto žalobní tvrzení nespadalo do rámce tohoto soudního přezkumu.

[12] K šestému (poslednímu) žalobnímu bodu krajský soud uvedl, že rozhodnutí finančního úřadu nepovažuje ve smyslu § 105 daňového řádu za nicotné, neboť zajišťovací příkaz byl vydán věcně a místně příslušným správcem daně v souladu s § 8 a § 10 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Ze zajišťovacího příkazu je rovněž zřejmé, že žalobci jím byla uložena povinnost uhradit v příkazu uvedenou částku, a je z něj seznatelné, že má také veškeré formální náležitosti požadované ustanovením § 102 odst. 1 daňového řádu. Vzhledem k tomu, že zde byly dány důvody nebezpečí z prodlení, nabyl zajišťovací příkaz účinnosti a vykonatelnosti dnem jeho vydání, jak je uvedeno na první straně zajišťovacího příkazu. Krajský soud proto neshledal namítanou nicotnost rozhodnutí.

II. Kasační stížnost žalobce a vyjádření žalovaného

[13] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost, ve které navrhl rozhodnutí zrušit, a to i s rozhodnutími správních orgánů. V bodu II. stížnosti tuto odůvodnil tak, že zopakoval žalobní body č. 4, 5 a 6, přičemž vyslovil nesouhlas s tím, jak se s těmito body vyrovnal napadený rozsudek. V bodu III. stížnosti stěžovatel zopakoval první, druhý a třetí žalobní bod s tím, že vystupoval výhradně v pozici zprostředkovatele a neprodával ani nepronajímal vlastní zboží. Byl nesprávný závěr žalovaného, že stěžovatel uzavíral standardní kupní smlouvy. Žalovaný neprověřil všechny obchody uskutečněné v dubnu 2015. Je nesprávný závěr žalovaného, že tržby za duben 2015 v celkové výši 5.307.005,40 Kč pocházejí z prodeje zboží, a nikoliv za poskytnutí služby. Ve skutečnosti stěžovatel buď obchodoval s nulovou DPH (export, import a reverse charge), nebo poskytoval služby jiným společnostem a přijaté peníze nepatří stěžovateli, nýbrž jiným společnostem.

[14] Blokací finančních prostředků třetích osob byla poškozena spolupráce mezi stěžovatelem a třetími osobami.

[15] Rozsudek je nepřezkoumatelný, neboť krajský soud se dostatečně nevěnoval pochybení při doručování zajišťovacího příkazu stěžovateli a zástupci stěžovatele a dále se nevěnoval vadě vymezení výroku a jeho materiální nevykonatelnosti.

[16] Žalovaný ke kasační stížnosti uvedl, že napadený rozsudek je přezkoumatelný, krajský soud se zabýval všemi žalobními důvody. V souladu s § 167 odst. 1 daňového řádu v návaznosti na § 103 zákona o DPH byl zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání, tj. dne 26. 8. 2016, nikoliv až jeho doručením, jak nesprávně uvádí stěžovatel. Kromě toho byl uvedeného dne i doručen tehdejšímu zmocněnci stěžovatele, tedy byla splněna i podmínka stanovená v § 103 zákona o DPH učinit pokus o vyrozumění vhodným způsobem daňový subjekt. V době následné zajišťovací daňové exekuce byl zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný, tudíž byl způsobilým exekučním titulem podle § 176 odst. 1 písm. c) daňového řádu. Předmětem přezkumu je žalobou napadené rozhodnutí žalovaného, nikoliv průběh zajišťovací daňové exekuce vedené na základě zajišťovacího příkazu. Námitka týkající se údajného nesprávného uvedení čísla účtu v zajišťovacím příkazu a exekučních příkazech proto nemá význam v této věci. Navíc je i věcně nesprávná – žalovaný zopakoval, že stěžovatel nepochopil strukturu čísla účtu v mezinárodní podobě.

[17] Stěžovatelem tvrzený „dlouhodobý pronájem zboží“ měl zcela odlišný charakter než nájem věci, neboť zákazníci mohli s věcmi libovolně nakládat, což je typickým znakem vlastnického práva. Běžný zákazník e-shopu provozovaného stěžovatelem uzavíral kupní smlouvu podle obchodních podmínek týkajících se prodeje. Finanční úřad stanovil v zajišťovacím příkazu výši budoucí daňové povinnosti stěžovatele v souladu s § 167 odst. 4 daňového řádu prostřednictvím pomůcek, když jako pomůcky použil údaje o provedených internetových obchodech s elektronikou a finančních prostředcích přijatých na bankovní účet č. 2100586086/2100.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[18] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval posouzením, zda byly splněny podmínky řízení. Zjistil, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, vůči němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, stěžovatel je v řízení zastoupen advokátem dle § 105 odst. 2 s. ř. s. (v souladu s § 35p zákona o advokacii č. 85/1996 Sb. byl advokátovi, který je evropským advokátem, ustanoven jiný advokát jako konzultant pro otázky procesního práva) a jsou splněny i obsahové náležitosti stížnosti dle § 106 s. ř. s. Nejvyšší správní soud dále přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[19] Kasační stížnost není důvodná.

[20] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval namítanou nepřezkoumatelností. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí je vadou, ke které jsou správní soudy povinny přihlížet i bez námitky, tedy z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Vlastní přezkum rozhodnutí soudu je možný pouze za předpokladu, že napadené rozhodnutí splňuje kritéria přezkoumatelnosti. Tedy že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřeno o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí.

[21] Nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů jsou zejména taková rozhodnutí, u nichž není z odůvodnění zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při hodnocení skutkových i právních otázek a jakým způsobem se vyrovnal s argumenty účastníků řízení (viz závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52). Soudy však nemají povinnost reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit. Jejich úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013 - 19). S tímto kasačním důvodem je nutno zacházet obezřetně, neboť zrušením rozhodnutí soudu pro nepřezkoumatelnost se oddaluje okamžik, kdy základ sporu bude správními soudy uchopen a s konečnou platností vyřešen, což není v zájmu ani účastníků řízení, ani ve veřejném zájmu na hospodárnosti řízení před správními soudy (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2013, č. j. 6 Ads 17/2013 - 25).

[22] Stěžovatel se domnívá, že rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný, neboť podle jeho názoru se soud nedostatečně věnoval jeho čtvrtému a šestému žalobnímu bodu. Nejvyšší správní soud se s tímto tvrzením neztotožnil – na str. 7 až 8 svého rozsudku se krajský soud podrobně s těmito žalobními námitkami vypořádal (viz rekapitulace této části odůvodnění provedená výše v odstavcích [10] a [12]). Samotný nesouhlas stěžovatele se závěry krajského soudu nemůže založit nedostatek důvodů napadeného rozhodnutí či jeho nesrozumitelnost.

[23] K věci samé Nejvyšší správní soud uvádí, že stěžovatel v kasační stížnosti pomíjí argumentaci krajského soudu a v podstatě jen opakuje svou předchozí argumentaci (a to i týmiž slovy) uvedenou v žalobě. Nejvyšší správní soud připomíná, že řízení o kasační stížnosti je ovládáno zásadou dispoziční, dle níž je stěžovatel povinen v kasační stížnosti uvést, z jakých důvodů napadá rozhodnutí krajského soudu a proč považuje výroky rozhodnutí za nezákonné. Stěžovatel je např. povinen uvést konkrétně, jak krajský soud nesprávně posoudil rozhodující právní otázku nebo v čem spočívá nesprávné skutkové zjištění správního orgánu, pro které měl krajský soud zrušit jeho rozhodnutí [důvod dle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.]. Konkretizaci kasačních námitek nelze nahradit pouhým zopakováním argumentace uvedené v žalobě. Nejvyšší správní soud v řízení o kasační stížnosti přezkoumává rozsudek krajského soudu, který se k žalobním bodům stěžovatele vyjádřil a vypořádal je.

[24] Podle § 167 odst. 1 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.“* Podle odst. 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.“

[25] Podle § 103 zákona o DPH: *„Hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání. Správce daně současně s vydáním zajišťovacího příkazu učiní pokus vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt o vydání zajišťovacího příkazu a sepíše o tom úřední záznam.“*

[26] Podle § 13 odst. 1 zákona o DPH: *„Dodáním zboží se pro účely tohoto zákona rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník.“*

[27] Stěžovatel se nebránil ani v žalobě tím, že by nebyla dána odůvodněná obava z nedobytnosti dosud nestanovené DPH (z obtížného vybrání daně), nýbrž podle jeho názoru v dané věci nemá vůbec povinnost odvést DPH (první žalobní námitka). K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že jak uvedl i finanční úřad na str. 3 v odůvodnění zajišťovacího příkazu, stěžovatel v dubnu 2015 na své internetové stránce deklaroval: *„Nabízíme Vám novou inovativní možnost objednání zboží. Rozdíl oproti tradičnímu nákupu: Tento obchodní model se chová zcela stejně a funguje na totožném principu jako při klasickém prodeji. Z naší pestré nabídky si vyberete zboží, které si následně pronajmete. Za zboží složíte jednorázovou konečnou částku - kauci v plné ceně zboží. Neplatíte již nic navíc, neskrývají se za tím žádné měsíční poplatky, úroky, ... Zboží můžete užívat dle vlastního uvážení. Samozřejmě máte v budoucnu možnost s ním jakkoliv nakládat: můžete je někomu prodat, darovat,... Výrobek používáte doživotně nebo jej můžete rovněž kdykoli od zakoupení vrátit a my Vám vrátíme část složené kauce ve výši 100,- Kč.“*

[28] Nejvyšší správní soud uvádí, že uvedený text nesvědčí uzavření nájemních smluv dle § 2201 a násl. občanského zákoníku (např. věci nejsou přenechávány objednatelům k dočasnému užívání, stěžovatel v pozici „pronajímatele“ neměl právo vypovědět „nájem“, objednatelé mohou věci dále prodat, tedy převést své vlastnické právo na jiného), nýbrž kupních smluv týkajících se movitých věcí dle § 2085 a násl. občanského zákoníku, a to uzavřených mezi stěžovatelem jako prodávajícím a objednateli jako kupujícími, přičemž spotřebitelům mezi kupujícími svědčila i právní úprava obsažená v § 1810 až 1840 občanského zákoníku týkající se závazků ze smluv uzavíraných se spotřebiteli. Je nutno odmítnout jako mylný právní závěr stěžovatele, že ve skutečnosti uzavíral nájemní smlouvy. Nejvyšší správní soud dále odkazuje na podrobné odůvodnění rozsudku krajského soudu rekapitulované výše v odstavcích [3] až [6], se kterými se plně ztotožnil. První žalobní námitka (zopakovaná v kasační stížnosti) je proto nedůvodná.

[29] Nejvyšší správní soud se plně ztotožnil i s ostatními závěry krajského soudu k dalším žalobním námitkám. K druhé žalobní (a též stížnostní) námitce krajský soud správně uvedl, že eventuální postižení majetku třetích osob se týká exekučních řízení (je na těchto osobách, aby se v řízení o exekuci domáhaly vyloučení svého majetku z exekuce), nikoliv ale vydaného zajišťovacího příkazu.

[30] K třetí námitce Nejvyšší správní soud uvádí, že zajišťovací příkaz má nepochybně vždy nepříznivé důsledky pro daňový subjekt. Stěžovatel sice hovořil o až paralyzujících důsledcích zajišťovacího příkazu, nicméně ani výše zajištěné částky (921.296 Kč) při obratech stěžovatele z provozovaného obchodování na internetu tomuto tvrzení nesvědčí. Kromě toho není zřejmé, jak by na podnikatele mohla mít paralyzující vliv na jeho podnikatelskou činnost okolnost, že v případě obdržení zdanitelného plnění je podnikatel povinen odvést DPH (Nejvyšší správní soud podotýká, že výše zajišťovacího příkazu odpovídá výši DPH z obdrženého zdanitelného plnění).

[31] Podrobnou odpověď na čtvrtou námitku poskytl stěžovateli krajský soud. Nejvyšší správní soud může jen zopakovat, že v souladu s § 103 zákona o DPH se zajišťovací příkaz stal účinným a vykonatelným okamžikem jeho vydání, tj. dne 26. 8. 2016. Nic na tom nemění okolnost, že zástupci stěžovatele byl zajišťovací příkaz doručen později dne 29. 8. 2016. Přímo stěžovateli byl zajišťovací příkaz doručen do datové schránky dne 26. 8. 2016, tedy nepochybně byla splněna povinnost stanovená v § 103 zákona o DPH, a to vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt.

[32] K páté žalobní námitce se jasně vyjádřil krajský soud, Nejvyššímu správnímu soudu opět nezbývá než zopakovat, že i kdyby bylo v exekučních příkazech uvedeno nesprávné číslo bankovního účtu, nic by to neměnilo na obsahu zajišťovacího příkazu. Jak již výše bylo uvedeno u druhé žalobní námitky, exekuční řízení nelze ztotožňovat s vydáním zajišťovacího příkazu.

[33] U šesté žalobní námitky Nejvyšší správní soud odkazuje na § 167 odst. 2 daňového řádu, podle kterého „[z]*ajišťovacím příkazem správce daně uloží daňovému subjektu úhradu v příkazu uvedené částky.*“ Lze souhlasit se stěžovatelem, že textu tohoto ustanovení ne zcela odpovídá výrok zajišťovacího příkazu z 26. 8. 2016, ve kterém finanční úřad zajistil částku 921.296 Kč na dosud nestanovenou DPH za období duben 2015. Nicméně i takto formulovaný výrok zajišťovacího příkazu je srozumitelný (nepochybně i stěžovateli bylo zřejmé, že mu byla uložena povinnost složit uvedenou částku na bankovní účet finančního úřadu specifikovaný v příkazu) a jako takový je i vykonatelný. Již vůbec není dána nicotnost rozhodnutí dle § 105 odst. 2 daňového řádu, a to z důvodů blíže popsaných krajským soudem v odůvodnění rozsudku (viz výše rekapitulace v odstavci [12]).

[34] Rozhodné právní otázky posoudil krajský soud správně, a v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl. Nejsou proto naplněny důvody kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 s. ř. s.

IV. Závěr a náhrada nákladů řízení

[35] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené závěry zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1 s. ř. s., věty poslední.

[36] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. ve prospěch úspěšného žalovaného s přihlédnutím ke skutečnosti, že nebyl prokázán vznik nákladů na jeho straně nad rámec

běžné úřední činnosti. Nejvyšší správní soud proto žalovanému nepřiznal právo na jejich náhradu.

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

V Brně dne 26. září 2018

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu