



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **Europea Distribution**
sídlem Lidická 544, Lyžbice, 739 61 Třinec
zastoupeného advokátem JUDr. Jaromírem Kremerem
sídlem Úzká 1108, 735 14 Orlová

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 5. 2018, č. j. 22138/18/5100-41458-711929

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. 5. 2018, č. j. 22138/18/5100-41458-711929 se zrušuje.

II. Zajišťovací příkazy Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 26. 3. 2018, č. j. 1152190/18/3218-80542-809864, č. j. 1153335/18/3218-80542-809864 a č. j. 1154558/18/3218-80542-809864 **se zrušují.**

III. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15 342 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokáta JUDr. Jaromíra Kremera, sídlem Úzká 1108, 735 14 Orlová.

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 19. 7. 2018 domáhal zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým byla zamítnuta odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 26. 3. 2018, zajišťovací příkazy k zajištění úhrady DPH vyměřené platebními výměry za leden až březen 2014, když těmito příkazy uložil zajistit dosud nesplatnou daň za uvedené období v celkové výši 7 970 551 Kč.
2. Žalobce žalovanému vytýká, že se zcela účelově, bez vzájemných souvislostí a bez posouzení vlivu skutkového stavu vypořádal s odvolacími důvody- Předně žalovaný podle žalobce při vydání zajišťovacích příkazů řádně nerozlišuje mezi stanovením a vyměřením daně a zcela pomíjí skutečnost, že i v řízení o zajištění daně je nutno rozlišovat, kdy je daň stanovena a kdy je vyměřena. V projednávané věci v době vydání zajišťovacích příkazů platební výměry nenabýly právní moci. Daň tedy nebyla vyměřena a zajištění úhrady dosud nesplacené daně formou zajišťovacích příkazů je v rozporu se zákonnou úpravou. Žalobce v té souvislosti odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 3. 2018, č. j. 6 Afs 399/2017-26.
3. Žalobce namítl, že zajišťovací příkaz je nejzazším a operativním prostředkem při správě daní a poplatků; kdykoli správce k zajišťovacímu příkazu přistupuje, musí bedlivě zvážit, zda nejde dosáhnout účelu řádného výběru daní jinými prostředky. To však správce daně v projednávaném případě neučinil, nepřistoupil k zajištění daně jinými prostředky dle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“); došlo tak k porušení principu proporcionality zásahu veřejné moci do základního vlastnického práva ve smyslu čl. 11 Listiny základních práva svobod. Podle žalobce je třeba vážit možnost splátek, posečkáání či jiných institutů daňového řízení, které mohou u daňového subjektu s bezvadnou mnohaletou daňovou minulostí přicházet reálně v úvahu.
4. Žalobce namítá neexistenci předpokladu nedobytnosti či budoucího ohrožení výběru daně. Tyto obavy musí být založeny na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být přesvědčivě popsány již v zajišťovacím příkazu. Žalobce nesouhlasí s tvrzením žalovaného o nedobytnosti daně, když žalobce dlouhodobě po celou dobu své existence plnil řádně daňové povinnosti, je kontaktní a se správcem daně spolupracuje a měl a také nadále má dostatečná aktiva k plnění svých závazků. Samotná skutečnost, že žalobce nevlastní žádné nemovitosti či vozidla, neovlivňuje vymahatelnost daně. Žalobce neprokazuje žádné skutečnosti, které by svědčily o snaze žalobce se zbavovat majetku či ukončovat ekonomickou činnost, když dle předběžného hospodářského výsledku za rok 2017 vykazuje obrat ve výši přes 94 mil. Kč Srovnání dat za rok 2015 a 2016 nevypovídá nic o současné ekonomické situaci žalobce. Žalobce dále zcela odmítá účast na daňovém podvodu a pouhé podezření z účasti nepostačuje k odůvodnění existence obavy dle § 167 daňového řádu. Důvodem poklesu obrátů žalobce je dlouhodobé zadržování nadměrných odpočtů DPH ze strany správce daně. Žalovaný zcela opomněl zohlednit pohledávky z titulu zadržovaných nadměrných odpočtů ve výši 8 189 086 Kč a s tím související nárok na úrok z daňového odpočtu. Žalobce spatřuje v postupu správce daně,

Shodu s prvopisem potvrzuje

kdy byly zajišťovací příkazy vydány před zrušením platebních výměrů na DPH za zdaňovací období září až listopad 2013 a následně převedení takto vzniklého přeplatku na úhradu nedoplatku z napadených rozhodnutí, jako snahu správce daně o ekonomickou likvidaci žalobce. V neposlední řadě, žalobce učinil veškerá opatření, která po něm bylo možno rozumně vyžadovat v době obchodních transakcí tak, aby se vyhnul účasti v případném podvodném řetězci. Správce daně přistoupil k faktické exekuci daně stanovené platebními výměry před jejich právní mocí a před splatností daně.

5. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. K jednotlivým žalobním námitkám odkázal na napadené rozhodnutí, přičemž připomněl, že jednotlivé zajišťovací příkazy byly vydány v situaci, kdy byl správcem daně zjištěn postupný útlum ekonomické činnosti žalobce současně s úbytkem finančních prostředků na jeho bankovních účtech a vysokou zadlužeností. Úhrada daně zajištěné zajišťovacími příkazy byla zaplacená převedením přeplatku daňového subjektu, který vznikl z důvodu marného uplynutí lhůty pro stanovení daně za jiná zdaňovací období; nelze uvažovat o nepřiměřenosti postupu správce daně. Předpoklad budoucího ohrožení výběru daně byl primárně založen na majetkové situaci v žalobce a útlumu jeho ekonomické činnosti. Žalobce přitom nepředkládá nic, čím by uvedená zjištění vyvracel.

Zjištění z obsahu správních spisů

6. Ze správních spisů soud zjistil, že správce daně, Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj, vydal dne 20. 7. 2017 platební výměry daň z přidané hodnoty, a to pod č. j. 2709348/17/3218-52521-804142 na částku vlastní daně 3 387 821 Kč za zdaňovací období leden 2014, dále pod č. j. 2709582/17/3218-52521-804142 na částku vlastní daně 4 019 765 Kč za zdaňovací období únor 2014 a dále pod č. j. 2709622/17/3218-52521-804142 na částku vlastní daně 563 567 Kč za zdaňovací období březen 2014, to vše na základě proběhnuvší daňové kontroly, ukončené zprávou o daňové kontrole ze dne 20. 7. 2017. Proti uvedeným platebním výměrům si žalobce podal včasné odvolání.
7. Následně dne 26. 3. 2018 vydal shora uvedený správce daně zajišťovací příkazy k zajištění daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až březen 2014, a to pod č. j. 1152190/18/3218-80542-809864, č. j. 1153335/18/3218-80542-809864 a č. j. 1154558/18/3218-80542-809864 na celkovou částku 7 970 551 Kč. Z odůvodnění těchto zajišťovacích příkazů se podává, že dle zjištění správce daně na základě účetních výkazů, činila hodnota aktiv u žalobce v roce 2015 celkem 32 406 000 Kč a v roce 2016 40 268 000 Kč, čistý obrát činil v roce 2015 1 206 067 056 Kč, v roce 2016 141 929 888 Kč. Dál bylo zjištěno, že žalobce není veden jako vlastník/provozovatel motorových vozidel a že nevládní nemovité věci. Dotazem u Komerční banky, a.s. dále správce daně zjistil, že u tohoto peněžního ústavu činil zůstatek na korunovém účtu k datu 31. 12. 2016 14 597 024,01 Kč, k datu 31. 12. 2017 278 047,08 Kč a k datu 8. 2. 2018 22 181,20 Kč. Na účtu v měně EURO pak činily zůstatky k datu 31. 12. 2016 22 221,25 EUR, k datu 31. 12. 2017 372,02 EUR a k datu 8. 2. 2018 13,12 EUR; u jiných peněžních ústavů nebyly zjištěny účty žalobce. Ve vztahu k existenci odůvodněných obav dle § 167 odst. 1 daňového řádu o tom, že stanovená, avšak dosud nesplacená daň bude v době její splatnosti a vymahatelnosti nedobytná či že její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi, opřel správce daně své úvahy v první řadě o skutkové a právní závěry o tom, že se žalobce mohl účastnit podvodu na DPH. Nad to dospěl k závěru, že po vyhodnocení celkových ekonomických poměrů žalobce je možnost domoci se uspokojení daňových pohledávek výrazně ztížena či znemožněna, neboť lze usuzovat, že u žalobce dochází k útlumu jeho obchodní činnosti a zhoršování ekonomické situace. Žalobce dle zjištění správce daně vykazuje za rok 2017 obrát ve výši 84 548 231 Kč, což představuje základní pokles oproti obrátu za období roku 2016, jedná se tedy o pokles o 40,23 %. O výrazném útlumu vypovídá také meziroční srovnání měsíčního obrátu žalobce (leden 2016 23 723 073, leden 2017 8 740 362 Kč) Jako problematický se jeví ukazatel běžné likvidity, jehož doporučené rozmezí je 1,5-2,5, přičemž pokud je pod hodnotou 1,5, znamená to, že subjekt

nemá na splácení závazků. V roce 2016 činil tento ukazatel 1,1332 a v roce 2017 posouzení ukazatelů likvidity nemohl správce daně provést pro nedostatek informací o stavu majetku a závazcích, když tyto informace nebyly správci daně poskytnuty. Přestože činil u žalobce obrat v roce 2017 cca 85 mil. Kč, nekumuluje dostatečnou finanční částku k úhradě dosud nesplatné daňové povinnosti. Žalobce nenakupuje zboží na sklad, ale obratem je dodává odběrateli. Ve vztahu k daňové povinnosti na DPH za období červenec, srpen, říjen a prosinec 2014 lze předběžně očekávat doměření daně ve výši cca 42 mil. Kč. Ve vztahu k jiným způsobům zajištění daně v rozhodnutí úvahy zcela absentují.

8. K odvolání žalobce proti shora specifikovaným zajišťovacím příkazům rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím. Shledal existenci podmínky dosud nesplatné daně, neboť správce daně rozhodl dne 20. 7. 2017 o vydání platebních výměrů na celkovou výši 7 970 551 Kč, proti kterým brojil žalobce odvoláním. Jelikož byla daň vyměřena správcem daně vyšší než daň tvrzená žalobcem, je rozdíl ve smyslu § 139 odst. 3 daňového řádu splatný v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne právní moci platebního výměru. Jelikož ke dni vydání odvoláním napadených zajišťovacích příkazů nebylo dosud rozhodnuto o odvolání proti platebním výměrům, nebyla daňová povinnost žalobce za dotčená zdaňovací období splatná. K předpokladu budoucího ohrožení výběru daně žalovaný dospěl k závěrům že zadluženost žalobce činí 86%, přičemž žalobce nevlastní žádný nemovitý majetek a nedisponuje žádným motorovým vozidlem, ačkoli v minulosti byl evidován jako vlastník či provozovatel 6 vozidel. Na bankovních účtech žalobce je pozoruhodný pokles zůstatku. U žalobce došlo k poklesu meziročního obratu o 40,23%.
9. Žalovaný také mj. dospěl k závěru, že *„vzhledem k tomu, že správce daně zjistil u odvolatele nezpochybnitelný klesající trend jeho ekonomické činnosti, neexistuje ani předpoklad, že by byl odvolatel v dohledném časovém horizontu schopen uhradit daň například za užití institutu posečkání“*. Žalovaný dále považoval za skutečnost zvyšující nebezpečí ohrožení výběru daně zjištěnou spoluprací mezi žalobcem a společnostmi ExaSoft Holding, a.s. a ExaSoft Czech, a.s., když uvedené společnosti poskytují žalobci zaměstnance, využívají společné prostory a účetnictví jim zpracovává shodná osoba, navzájem uvedené společnosti také obchodují; zároveň je předsedou představenstva obou uvedených společností předseda představenstva žalobce, Ing. M. F. Žalovaný vyslovil hypotézu, že *„s ohledem na uvedené a na majetkové poměry odvolatele a dosavadní vývoj jeho ekonomické činnosti by mohla být ekonomická činnost odvolatele s ohledem na znalosti předsedy představenstva a sdílených zaměstnanců převzata dvěma uvedenými společnostmi, čímž by byla úbrada dosud nesplatné daně zcela znemožněna“*.
10. Podle žalovaného nedisponuje žalobce s výjimkou pohledávek dostatkem majetku, který by mohl užít k úhradě dosud nesplatné daně, a to ani za užití institutu posečkání; pohledávky jsou majetkem relativně snadno převoditelným na jiný subjekt, u něhož nelze při jeho postižení v daňové exekuci předpokládat vysokou úspěšnost exekuce. Odvoláním napadená rozhodnutí byla navíc vydána v době, kdy správce daně očekával zrušení dříve vydaných platebních výměrů na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září až listopad 2013 z důvodu marného uplynutí lhůty pro stanovení daně; uvedené platební výměry byly následně zrušeny rozhodnutími ze dne 4. 4. 2018 a žalobci tak vznikly přeplatky z titulu nárokových nadměrných odpočtů. Uvedené přeplatky byly použity k úhradě jistoty stanovené zajišťovacími příkazy.
11. Ve věci proběhlo u podepsaného soudu dne 26. 9. 2018 ústní jednání, u kterého účastníci setrvali na svých stanoviscích.

Posouzení věci krajským soudem

12. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
13. K povaze a náležitostem zajišťovacích příkazů se vyjádřil již opakovaně Nejvyšší správní soud ve svých rozhodnutích. Rozšířený senát v rozsudku ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008 – 9,

Shodu s prvopisem potvrzuje

vyslovil, že je „správce daně povinen rozvést důvody vydání zajišťovacího příkazu, tedy proč pokládá vybrání daně za obrožené.“ V rozsudku ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014 – 31, publ. pod č. 3049/2014 Sb. NSS, soud v bodě 20 uvedl, že „naplnění odůvodněné obavy je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Bylo by velmi obtížné a málo funkční snažit se institut odůvodněné obavy vymezit či zpřesnit stanovením více či méně abstraktních nepřekročitelných mantinelů nebo mnohobodovým testem jeho použitelnosti. V té nejobecnější rovině proto pouze soud konstatuje, že existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy ke vyšší dosud nesplatné nebo nestanovené daně. Vydání zajišťovacího příkazu tak nelze spojovat výhradně se situací, kdy daňovému subjektu hrozí insolvence, kdy se daňový subjekt zbavuje majetku nebo kdy činí účelové kroky, které by podstatně ztížily nebo zmařily budoucí výběr daně. Jak správně konstatoval krajský soud, zajišťovací příkaz lze vydat i v případech, kdy ucelený a logický okruh indicií nižší intenzity svědčí o nedobré ekonomické situaci daňového subjektu, která ve vztahu ke vyšší dosud nesplatné či nestanovené daně vyvolá obavu o schopnosti daňového subjektu daň v době její vymahatelnosti uhradit. Tento okruh indicií a závěry o ekonomické situaci daňového subjektu musí být přesvědčivě popsány v zajišťovacím příkazu (viz obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 9. 2010, č. j. 9 Afs 57/2010 – 139).“ V rozsudku ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015 - 35, k tomu tento soud doplnil: „Pojistkou proti hrozící svévoli správce daně související s bezdůvodným zadržováním finančních prostředků daňových subjektů, na kterou upozorňovala stěžovatelka, je přitom výše zmíněná podmínka existence odůvodněných obav, které musí správce daně ve smyslu citované judikatury správních soudů řádně specifikovat a odůvodnit. Dané úvahy jsou přitom soudně přezkoumatelné (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. listopadu 2009, č. j. 9 Afs 13/2008 - 90, č. 2001/2010 Sb. NSS).“ Další krok ve zpřesnění výkladu zákonných podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů učinil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 - 104, publ. pod č. 3368/2016 Sb. NSS. Zde dovodil, že „bude dána určitá míra obavy ve vztahu ke oběma prvkům, je možné např. nižší pravděpodobnost (slabší důvody) ve vztahu ke budoucímu stanovení daně kompenzovat jasnými okolnostmi (silnými důvody) svědčícími o tom, že daňový subjekt se zbavuje majetku, který by mohl sloužit k uspokojení daňového nedoplatku, a naopak“. Současně však uvedl, že „[p]okud bude možno odůvodněnou obavu ve vztahu ke jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat“.

14. V rozsudku ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015 - 66 Nejvyšší správní soud mimo jiné konstatoval: „Racionální a zodpovědný správce daně však musí v každém okamžiku daňového řízení volit takový postup, který povede ke efektivnímu výběru daně, ale zároveň je i povinen šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů (§ 1 odst. 2 a § 5 odst. 3 daňového řádu). (...) Na půdorysu zjištění o chování a majetkové situaci daňového subjektu rovněž zvažuje, zda a jak je možné dosáhnout splnění povinnosti, již zkrátka hodlá stanovit. Nutně tedy vede i úvahy o tom, zda je daňový subjekt aktuálně schopen daň uhradit, případně zda nedostatek části prostředků může řešit institut posečkáání, či bude daň již v okamžiku stanovení nejspíš nedobytná. Že budoucí daň převyšuje disponibilní finanční prostředky daňového subjektu, není samo o sobě důvodem pro masivní zajištění doprovázené týž den vydanými exekučními příkazy, po němž bezprostředně následuje nařízení exekuce [v tomto případě dokonce i nařízení prodeje nemovitých věcí (!), jehož následek v případě, že se později ukáže výchozí předpoklad mylným, tj. výklad zastávaný správcem daně co do merita bude překonán, zpravidla nebude už nikdy možné zcela napravit uvedením v předešlý stav]. (...) Účelem zajišťovacího příkazu není ihned získat současný majetek daňového subjektu, a tím ukončit jeho ekonomickou činnost, ale zajistit, aby aktiva předtím, než poslouží k uspokojení daňového dluhu, nezmezela. Proto existuje-li potenciál, že daňový subjekt bude v rozumné době schopen potřebné prostředky vygenerovat, není namístě masivní odčerpání jeho zdrojů, jež jeho činnost ochromí. Prognóza budoucího ekonomického vývoje musí být pochopitelně založena na racionální úvaze vycházející z individuálních okolností, zejména z dosavadních výsledků a způsobu hospodaření a dále i na rozumném a podloženém odhadu o „ochotě“ subjektu dostát svým povinnostem. Významnou roli hraje i přesvědčivost právního názoru, jenž je základem pro doměření daně, s níž se pojí i míra neodvratnosti, že daň bude pravomocně stanovena daňovými orgány a případně i potvrzena správním soudem (k tomu viz níže). Je-li přiměřeně pravděpodobné, že daň bude moci být uhrazena postupně, je třeba upřednostnit tuto variantu před okamžitým uspokojením s ekonomickou likvidací subjektu, neboť ta s sebou nese řadu nepříznivých následků, které není těžké domyslet (propuštění zaměstnanců, výpadek dosud odváděných daní atd.).

Součástí úvah o pravděpodobnosti dobrovolné úbrady daně nutně musí být i fakt, že výtěžek nucené dražby je obecně nižší, než při volném prodeji majetku za tržní cenu.“

15. Optikou uvedených závěrů nemůže napadené rozhodnutí, jakož i zajišťovací příkazy, obstát. Krajský soud má za jednoznačně naplněnou podmínku existence dosud nesplatné daně, a v tomto ohledu tak neshledává důvodné žalobní námitky a nepřipadný odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 3. 2018, č. j. 6 Afs 399/2017-26. Lze totiž přisvědčit žalovanému, že za situace, kdy správce daně rozhodl dne 20. 7. 2017 o vydání platebních výměrů na celkovou výši 7 970 551 Kč, proti kterým brojil žalobce odvoláním, o kterých ke dni vydání zajišťovacích příkazů, potažmo napadeného rozhodnutí, nebylo rozhodnuto a jelikož byla daň vyměřená správcem daně vyšší než daň tvrzená žalobcem, je rozdíl ve smyslu § 139 odst. 3 daňového řádu splatný v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne právní moci platebního výměru. Tedy, daňová povinnost žalobce za dotčená zdaňovací období nebyla splatná.
16. Nicméně, soud nemá za splněnou podmínku dobytosti, resp. ohrožení výběru daně. V této souvislosti je třeba poukázat na to, že žalobce argumentoval svou bezproblémovou mnohaletou daňovou minulostí spolu s bezproblémovou spoluprací se správcem daně, plněním daňových povinností atd. Uvedené skutečnosti jsou podle krajského soudu jednoznačným indikátorem přístupu žalobce ke svým závazkům a plnění veřejnoprávních povinností. Proto by měla být součástí hodnocení rizika vyvedení aktiv za účelem zmaření vybraní budoucí daně (blíže k těmto závěrům srov. také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2018, č. j. 5 Afs 321/2017-29).
17. Žalovaný stavěl ohrožení budoucího výběru daně zejména na zjištěné vysoké míře zadlužení a skutečnosti, že při meziročním srovnání došlo k poklesu obratu o cca 40%. Dále argumentoval nedostatečnými aktivy a tím, že s ohledem na „klesající trend ekonomické činnosti“ nelze očekávat úhradu daně ani za užití institutu posečkání.
18. Krajský soud má uvedené úvahy žalovaného za nedostatečné, neboť především samotná skutečnost, že je žalobce dle závěrů žalovaného zadlužen, ještě ani ve spojení s obecně konstatovaným „klesajícím trendem“ vývoje ekonomické činnosti žalobce neznámá, že by žalobce nebyl schopen stanovenou daň, byť postupně při užití institutu posečkání ve smyslu § 156 odst. 1 daňového řádu, například formou splátek, uhradit. Žalovaný ani správce daně se užitím tohoto mírnějšího prostředku úhrady daně v podstatě blíže nezabývali a spokojili se pouze s obecnými úvahami. Není tedy především zřejmé, v jaké výši by např. měly být stanoveny minimální splátky daně a proč ani v takové minimální výši by žalobce nebyl schopen daň hradit. Nelze přijmout argumenty žalovaného stran neexistujícího nemovitého majetku či toho, že žalobce nevlastní motorová vozidla, neboť ani tyto skutečnosti budoucí nedobytnost daně neodůvodňují. Navíc, z rozhodnutí žalovaného je zřejmé, že žalovaný byl obeznámen se skutečností, že žalobce ke své ekonomické činnosti využívá prostory společností ExaSoft Holding, a.s. a ExaSoft Czech, a.s. a dále že uvedené společnosti poskytují žalobci zaměstnance. To totiž může vést minimálně k závěru, že uvedenými skutečnostmi mohou být žalobci umenšovány náklady na podnikatelskou činnost. V této souvislosti nemůže obstát ničím nepodložená spekulace, že uvedené společnosti by mohly „převzít ekonomickou činnost žalobce“; k takovému závěru nečinil žalovaný ani správce daně žádná skutková zjištění. Nadto, krajskému soudu není zřejmé, co měl žalovaný „převzetím ekonomické činnosti“ na mysli a jakým způsobem by k tomu mělo dojít.
19. Z obsahu spisu a napadeného rozhodnutí se také nepodávají žádné skutečnosti, které by svědčily o tom, že žalobce *cíleně* utlumuje svou činnost, že vyvádí aktiva společnosti atd. O cíleném útlumu ekonomické činnosti nemůže vypovídat to, že v meziročním srovnání došlo u žalobce k poklesu obratu, který je však i tak v rádech desítek milionů korun. Správcem daně zjištěné skutečnosti nemohou tedy ani v souhrnu vést k závěru o nedobytnosti či ohrožení výběru daně.

20. Konečně důvodem pro vydání zajišťovacích příkazů nemůže být v žádném případě ani ze strany správce daně očekávaný přeplatek na dani vzniklý v důsledku marného uplynutí lhůty pro stanovení daně za jiná zdaňovací období; naopak, napadené rozhodnutí, které se k uvedené skutečnosti výslovně hlásí, nutně budí dojem, že očekávaný přeplatek žalobce byl nosným důvodem pro vydání zajišťovacích příkazů, což ovšem nelze přijmout. Právě onen přeplatek je ve skutečnosti majetkovým nárokem žalobce, který může být, byť pouze z části, využit na úhradu daně, a to právě např. při užití institutu posečkání. Lze si představit pouze skutečně silné argumenty, svědčící např. o cíleném a akutním útlumu jakékoli činnosti žalobce, které by mohly být dostatečným důvodem pro přezkoumávaný postup správce daně a žalovaného.
21. Nelze přisvědčit ani tomu, že důvodem vedoucím k úvahám o ohrožení budoucího výběru daně může být budoucí předpoklad doměření daně v částce cca 42 mil. Kč. Odůvodnění žalovaného je v tomto bodu zcela nepřezkoumatelné, postrádající jakoukoli bližší argumentaci. Tvrzená očekávaná výše budoucí daňové povinnosti jistě není v poměru vůči majetku stěžovatele marginální, ale zároveň ani taková, kterou by daňový subjekt nebyl schopen při vynaložení jistého úsilí, byť i postupně, splnit. Není ostatně ani vyloučeno, aby svůj závazek vůči státu vyrovnal např. i za pomoci úvěru, pokud jeho vlastní prostředky aktuálně nestačí. Předpoklad správce daně o „neochotě“ stěžovatele daň zaplatit tak nemá žádné reálné opodstatnění. (srov. také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2018, č. j. 5 Afs 321/2017-29).

Závěr a náklady řízení

22. Krajský soud tedy z uvedených důvodů shledal, že nebyly splněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů, a proto napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 4 s. ř. s. zrušil. Současně krajský soud zrušil také vydané zajišťovací příkazy. Nejvyšší správní soud totiž v rozsudku sp. zn. 2 Afs 239/2015 v souvislosti s posuzováním lhůt pro rozhodování o zajišťovacích příkazech, konstatoval: *„Pokud správní soud shledá, že zákonné podmínky pro zajištění daně nebyly dodrženy, je třeba, aby zrušil jak napadené rozhodnutí, tak i rozhodnutí prvostupňové (zajišťovací příkaz). Takový procesní postup vystihuje specifickou podstatu institutu zajištění daně jakožto rozhodnutí předstižného a akčního, avšak velmi razantního, kde se rychlost vydání pojí s efektivitou. Není totiž možné akceptovat, aby správce daně měl po (minimálně) několika měsících soudního přezkumu možnost např. doplnit dalšími údaji původně nepřezkoumatelné rozhodnutí, a tím je (zpětně) konvalidovat. Takový výklad by umožnil daňové správě paušální vydávání rychlých zajišťovacích příkazů třeba i zcela bez odůvodnění, které by pouze stačilo v odvolacím řízení včas potvrdit. Takto by bylo dosaženo vždy a za všech skutkových okolností např. zajištění majetku každého daňového subjektu, kterému ještě ani nebyla stanovena daň, a to minimálně do doby jejího stanovení, avšak bez jakékoli reálné šance dosáhnout v co nejkratší době zrušení či omezení zajištění, bylo-li nezákonné. (...) Právní úprava zajištění daně je vůči daňové správě velmi přísná, neboť jde v zásadě o rozhodování „na jeden pokus“. To však není u institutů předstižné povahy v rámci celého právního řádu nijak ojedinělé (srov. podmínky pro uvalení vazby v trestním řízení). Lhůta pro vyřízení odvolání je vydáním rozhodnutí definitivně zkonsumována, a po skončení soudního přezkumu již znovu neběží, takže úvahy o jejím stavění (či přetržení) po dobu řízení před soudem jsou zcela bezpředmětné. Daňový řád ani soudní řád správní ostatně neobsahují žádné ustanovení, z něhož by to bylo možné dovodit (§ 148 daňového řádu se týká lhůt pro stanovení daně a § 41 s. ř. s. lhůty pro zánik práva ve věcech daní). V případě, že soud shledá, že nebyly splněny podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů, zruší v zájmu právní jistoty účastníků jak rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu, tak zajišťovací příkaz samotný.“*
23. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce byl v řízení procesně úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří:
- | | |
|--|----------|
| a) zaplacený soudní poplatek | 3 000 Kč |
| b) náklady právního zastoupení advokátem | |
| α) odměna advokáta za zastupování v řízení | |
| ve výši 3 100 Kč / úkon při těchto | |

úkonech právní služby:

- | | | |
|--|---------------------------------------|----------|
| 1) příprava a převzetí věci | § 7, § 9 odst. 4 písm. d) | |
| 2) sepis žaloby | vyhl. č. 177/1996 Sb. | 9 300 Kč |
| 3) účast u ústního jednání | | |
| | | |
| β) paušální náhrada hotových výdajů
advokáta ve výši 300 Kč / úkon
při úkonech právní pomoci vypočtených
pod písm. α) | § 13 odst. 3
vyhl. č. 177/1996 Sb. | 900 Kč |

Celkem včetně DPH 21%

15 342 Kč

Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku, a to dle § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen „o. s. ř.“) k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 26. září 2018

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu