



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a JUDr. Dagmar Nygrínové v právní věci žalobce: **MAKO trade s. r. o.**, IČ: 29247543, se sídlem Lidická 700/19, Brno, zast. JUDr. Janou Rejžkovou, advokátkou, se sídlem Vodní 5178, Zlín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 10. 12. 2015, č. j. 62 Af 42/2014 – 76,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

**I.**

### Přehled dosavadního řízení

[1] Žalovaný rozhodnutím ze dne 2. 4. 2014, č. j. 7382/14/5000-14503-708999, zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí – zajišťovací příkaz Finančního úřadu pro kraj Vysočina, (dále též „správce daně“) ze dne 30. 1. 2014, č. j. 270714/14/2901-25200-706451, vydaný podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve spojení s ustanovením § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, kterým žalobci uložil, aby zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za období od 1. 1. 2014 do 31. 1. 2014, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty na depozitní účet finančního úřadu ve výši celkem 713.102 Kč.

[2] Žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného žalobu, v níž vyjádřil přesvědčení, že pro vydání zajišťovacího příkazu neexistovaly právní ani skutkové důvody, je založen na nesprávném posouzení získaných informací a je nepřiměřený a nezákonný. Žalobce poukázal na skutečnost, že správci daně bylo z jeho činnosti známo, že žalobci pravidelně vznikají nadměrné odpočty DPH. Ačkoli tedy bylo předem zřejmé, že žalobci opět vznikne nadměrný

odpočet, byl vydán zajišťovací příkaz na daň, nikoli na nadměrný odpočet. Úvaha žalovaného, že veškeré zboží, které pořídí ze Slovenska, bude prodáno v ČR, a žalobce tak bude povinen podle § 21 zákona o dani z přidané hodnoty přiznat a zaplatit daň v ČR, je podle žalobce nepřezkoumatelná a v rozporu se zjištěným skutkovým stavem. Zajišťovací příkaz není řádně odůvodněn, neboť odůvodnění představuje pouze soubor nesouvisejících informací, které si částečně odporují, stěží lze odlišit, co je konstatování faktů a co již odůvodnění, absentuje hodnocení důkazů a nemá ani oporu ve spisech.

[3] Žalobce dále uvedl, že na jedné adrese má zapsané sídlo a na druhé adrese kanceláře, kam jeho jednatelka pravidelně jezdí, vše pronajaté od téhož majitele. Na důvody, proč tomu tak je, se správce daně nikdy žalobce nezeptal. Žalobce zpochybnil konstrukci žalovaného o tom, že má pouze virtuální sídlo. Dále namítal nezákonný postup správce daně, jakým údaje ohledně sídla společnosti zjišťoval, když se dotazoval manželů P. a slečny B. Tento výslech svědků byl podle žalobce proveden nezákonně a nelze jej použít jako důkaz, neboť svědci nebyli řádně předvoláni a žalobci nebyla umožněna účast na výslechu.

[4] Žalobce má pronajaty skladovací prostory pro nenadálé situace nebo pro větší obchody, které není možné zvládnout „on-line“. Ideálně probíhá transakce tak, že se zboží rovnou odveze od dodavatele k odběrateli bez meziskladování. Pokud jde o sklad v Píستově, tak o něm jednatelka žalobce hovořila v souvislosti se zdaňovacím obdobím březen 2012 a říjen 2013 a její odpověď se tak vůbec nemohla týkat zdaňovacího období leden 2014. Námitku shodného obsahu uplatnil žalobce v odvolání, avšak žalovaný se s ní nijak nevypořádal. Je pravdou, že sklad se využívá zřídka, ale žalobci není zřejmá souvislost mezi touto skutečností a nutností vydat zajišťovací příkaz. Žalobce poukázal na to, že správce daně neuvedl, jaká skutečnost ho vedla ke změně dosavadního náhledu na obchodování žalobce. Namítal, že žalovaný se vůbec nevypořádal s odvolacími námitkami, nevysvětlil, co znamená pojem „předběžné zjištění“ správce daně a neuvedl, z jakého právního předpisu vyplývá majetková přiměřenost.

[5] Žalobce rovněž poukazuje na to, že správce daně nesprávně pochopil údaje o majetku žalobce ke dni 31. 10. 2013 a ke dni 31. 12. 2012, které nemají nic společného s obdobím ledna 2014. Ke dni 31. 12. 2012 měl žalobce majetek ve výši 235.986.000 Kč.

[6] Pokud jde o společnosti FEROSSO METAL s.r.o. a MIL group s.r.o., jedna z nich je skutečně dodavatelem žalobce, ale o jejich daňových povinnostech žalobce nic nevěděl. V této souvislosti žalobce zdůraznil, že ani jedna z těchto společností není evidována v rejstříku nespolehlivých plátců (§ 106a zákona o DPH). Sám žalobce státu nikdy nic nedlužil a neměl s orgány daňové správy žádné konflikty. Nyní mu však správce daně zadržuje nadměrné odpočty za dva měsíce a zajištění daně, které promptně zaplatil. Takový postup žalobce finančně zlikvidoval, přitom pro možnou existenci řetězce zasaženého podvodem není v odůvodnění zajišťovacího příkazu žádný důkaz či indicie. Skutečnost, že uvedené společnosti mají stejného jednatele, takovou skutečností není, stejně jako to, že žalobce nakupuje zboží ze Slovenska.

[7] Správce daně tak podle žalobce neunesl důkazní břemeno o tom, že daň bude v době splatnosti nedobytná. Rovněž neprokázal existenci skutkových a právních důvodů pro použití § 103 zákona o dani z přidané hodnoty. V zajišťovacím příkazu není určena žádná lhůta, do kdy má být tato povinnost splněna. Podle žalobce však musí i v případě zajišťovacího příkazu existovat pro jeho adresáta nějaká reálná lhůta pro splnění nařízené povinnosti.

[8] Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 10. 12. 2015, č. j. 62 Af 42/2014 – 76, žalobu zamítl a rozhodl dále, že žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává. Námitce žalobce ohledně nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného

pokračování

krajský soud nepřisvědčil, neboť dospěl k závěru, že argumentace uvedená v odůvodnění rozhodnutí žalovaného ve spojení s odůvodněním zajišťovacího příkazu z hlediska přezkoumatelnosti ob stojí. Krajský soud dále poukázal na podmínky, za nichž lze vydat zajišťovací příkaz, a jeho funkci. Zdůraznil, že již v průběhu analyticko-vyhledávací činnosti může vyvstat důvodná obava z nedobytnosti daně, která správce daně opravňuje přikročit k aplikaci zajišťovacího institutu. Pokud tedy správce daně získal relevantní poznatky, které nasvědčují tomu, že obchodní transakce žalobce mohly být součástí řetězce podvodu na dani z přidané hodnoty, pak již v této fázi byly naplněny zákonné předpoklady pro zajištění daně. Tento závěr odpovídá tomu, že zajišťovací příkaz je v případě šetření řetězce transakcí zatížených možným podvodem prostředkem přiměřeným, sledujícím legitimní cíl.

[9] Odůvodnění zajišťovacího příkazu obsahuje argumentaci, která popisuje skutečnosti, jež korespondují s obsahem spisu. V souvislosti se skutkovými důvody pro vydání zajišťovacího příkazu krajský soud zdůraznil, že žalobce v žalobě pouze polemizuje s jejich vyhodnocením provedeným správcem daně a nevyvrací skutková zjištění popsána v úředních záznamech týkajících se místního šetření v Jihlavě, v Pístoře u Jihlavy a v areálu ZEVOS, a.s, a ani v žalobě neargumentuje jinou „skutkovou verzí“ správcem daně popsaných skutečností, na některých místech se zjištěními souhlasí. Pak ovšem stěžní může být úspěšný s námitkou nepřezkoumatelnosti zajišťovacího příkazu pro nedostatek skutkových důvodů.

[10] Ke zpochybnění provedení svědeckých výpovědí žalobcem krajský soud uvedl, že o žádné svědecké výpovědi nebyl zajišťovací příkaz opřen, neboť před vydáním zajišťovacího příkazu nebylo prováděno dokazování postupem podle § 96 odst. 5 daňového řádu. Otázka existence skutečného sídla žalobce ve smyslu centra ekonomického řízení činností a rozhodování žalobce na adresách v Jihlavě by byla podle soudu sama o sobě nedostatečná pro odůvodnění obav správce daně. V této souvislosti ostatně sám žalobce popisuje průběh transakcí ve většině případů jako zvládaný tzv. on-line. Nicméně právě takový způsob obchodování ve spojení s dalšími skutečnostmi důvodně svědčí pro závěr správce daně o tom, že transakce žalobce mohou být součástí řetězce zatíženého podvodem na DPH a může hrozit v budoucnu nedobytnost doměřené daně. Další okolností, vedle zpochybnění reálně skladovaného zboží, která správce daně vedla k vydání zajišťovacího příkazu, byly okolnosti související s dodavateli žalobce, kteří byli personálně propojeni prostřednictvím jednatele Coufala a vykazovali daňové nedoplatky v rádech milionů Kč, přičemž společnost FEROSSO METAL s.r.o. se stala pro svého správce daně nekontaktní. Argumentace žalobce, že o tom v době vydání zajišťovacího příkazu nevěděl je podle krajského soudu bezpředmětná, neboť konečné vyhodnocení transakcí žalobce a subjektivní stránky jeho jednání bude až věcí rozhodnutí *in merito*. To samé platí v případě argumentu žalobce, že u předmětného zboží hodlal uplatnit nadměrný odpočet.

[11] Výše uvedené skutečnosti ve spojení s majetkovou situací žalobce, kdy správce daně mimo jiné zjistil, že žalobce nemá žádný hmotný majetek (ani nemovitosti, ani automobily), kromě peněžních prostředků na účtu, které jsou obratem převáděny na jiné účty, přičemž tyto prostředky jsou charakteristické vysokou likviditou, tak představují dostatečné skutkové důvody pro závěr, že byly naplněny důvodné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu. Namítal-li žalobce, že ke dni 31. 12. 2012 měl účetně majetek ve výši 235.986.000 Kč, tak to podle krajského soudu opět bez dalšího nijak nevyvrací závěry správce daně o hmotném majetku, relativizaci skutečné existence zásob a pohybu peněžních prostředků na účtu žalobce.

[12] Správce daně tak byl oprávněn přistoupit k vydání zajišťovacího příkazu podle § 167 odst. 1 daňového řádu. Soud správcem daně zjištěné skutečnosti považuje ve vzájemném celku za dostatečné a relevantní pro odůvodnění obavy správce daně ohledně nedobytnosti daně.

V tomto ohledu je irelevantní, že žalobce namítá, že si až doposud plnil své daňové povinnosti a požaduje „vysvětlit“ změnu přístupu správce daně. Taková podmínka totiž pro odůvodnění zajišťovacího příkazu z § 167 daňového řádu nevyplývá.

[13] K námitce žalobce, že zajišťovací příkaz neobsahoval lhůtu k plnění, krajský soud uvedl, že ani tato náležitost z § 167 daňového řádu nevyplývá. V této souvislosti krajský soud poukázal na závěry uvedené v rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 13/2008 a na dikci § 168 daňového řádu. Krajský soud s ohledem na výše uvedené uzavřel, že účinnost zajišťovacího příkazu nemůže být stanovena ve výroku zajišťovacího příkazu. Trvání zajištění a zánik účinnosti zajišťovacího příkazu se totiž váže na skutečnosti predikované daňovým řádem. Krajský soud dále uvedl, že právní úprava (§ 167 odst. 2 a 3 daňového řádu, § 103 zákona o dani z přidané hodnoty) připouští, aby správce daně, pokud hrozí nebezpečí z prodlení, mohl vydat zajišťovací příkaz, na jehož základě je zajišťovaná částka splatná a vykonatelná právě již okamžikem vydání zajišťovacího příkazu. Tomu odpovídá i obsah výroku zajišťovacího příkazu v případě žalobce.

[14] Správce daně mohl existenci nebezpečí prodlení ve vztahu ke zjištěným skutečnostem odůvodnit zvláště (ve zvláštním odstavci). S ohledem na procesní situaci, za níž je zajišťovací příkaz vydáván, však odkaz na skutečnosti v zajišťovacím příkazu popsané ve vztahu k odůvodnění nebezpečí z prodlení ob stojí. Je tomu tak proto, že správce daně vycházel z toho, že žalobce nemá majetek a očekává dodávky zboží z jiného členského státu, a to za situace, kdy žalobce konkrétně obchoduje tak, že zboží dále prodává a došlé platby na jeho účet jsou okamžitě převáděny dál. Tyto skutkové důvody jsou pro závěr o existenci nebezpečí z prodlení, v souvislosti s tím, že správce daně šetří možný řetězec transakcí zatížených podvodem na DPH, dostačující.

[15] K námitce žalobce, že od vydání zajišťovacího příkazu až doposud daň nebyla stanovena a „nic se neděje“, krajský soud poukázal na skutečnost, že u jednání dotazem na žalovaného ověřil, že daňová kontrola byla zahájena a doposud probíhá. Nedošlo tak k situaci, kdy by po vydání zajišťovacího příkazu na dosud nestanovenou daň nebyly ve vztahu k této dani činy jakékoli úkony správce daně, které by ke stanovení této daně směřovaly.

[16] Správce daně použil průměrnou hodnotu dodávek žalobci ze dne 30. 1. 2014 jako pomůcku ke stanovení základu daně. Takto stanovený odhad daňové povinnosti považuje soud za zcela logický, neboť správce daně vyšel z úhrady za poskytnutí zdanitelného plnění a z něho vypočítal částku odpovídající DPH. K argumentaci žalobce zpochybňující způsob daňové exekuce movitých věcí (zboží žalobce) na hraničním přechodu dne 30. 1. 2014, krajský soud uvedl, že tyto okolnosti nesouvisí s důvody, na nichž stojí žalobou napadené rozhodnutí, a nemohly být s ohledem na dikci § 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), soudem posuzovány.

[17] Proti tomuto rozsudku Krajského soudu v Brně podal žalobce (dále též „stěžovatel“) včas kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., v níž v první řadě namítal, že ačkoli krajský soud správně uvádí, že naplnění odůvodněné obavy je třeba zkoumat individuálně, z napadeného rozhodnutí žalovaného žádné konkrétní individualizované důvody vyčíst nelze. Žalovaný totiž uváděl toliko obecná fakta, aniž by je konkrétně označil jako důvody k zajištění daně. Krajský soud podle stěžovatele nesprávně posoudil právní otázku oprávněnosti vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí daně, v důsledku kterého byl vydán zajišťovací příkaz.

[18] Skutečnost, že stěžovatel nemá žádný hmotný majetek sama o sobě, ani ve spojení s dalšími údajnými indiciemi, obecně nesmí být hlavním, natož jediným důvodem pro vydání

pokračování

zajišťovacího příkazu. Důvodem je porušení ústavního principu rovnosti před zákonem, neboť pokud by nedostatečné majetkové vlastnictví znamenalo samo o sobě zákonný důvod pro vydávání zajišťovacího příkazu, pak by to ve svém důsledku znamenalo nemožnost začít podnikat pro méně majetné subjekty. Tuto námitku stěžovatel vznesl před vydáním rozhodnutí, je zachycena na záznamu z jednání a soud se s ní nijak nevypořádal.

[19] Krajský soud ani správní orgány neuvedly, které další okolnosti a v jaké příčinné souvislosti znamenají důvod pro vydání zajišťovacího příkazu. Krajský soud nevzal v úvahu, že jednotlivé skutečnosti uvedené v odůvodnění zajišťovacího příkazu nedávají žádný smysl a nenavštědčují existenci odůvodněné obavy ve smyslu § 167 daňového řádu. Stěžovatel vyjádřil nesouhlas se způsobem, jakým krajský soud vypořádal jeho námitku, že ke dni 31. 12. 2012 měl účetně majetek ve výši 235.986.000 Kč. Závěr krajského soudu, že tato skutečnost nevyvrací závěry správce daně o hmotném majetku, relativizaci skutečné existence zásob a pohybu peněžních prostředků na účtu žalobce, není podle stěžovatele řádně vyargumentován.

[20] Stěžovatel dále zmínil, že po celou dobu své existence vykonává tutéž činnost, v přibližně stejných objemech a klade si otázku, co bylo v lednu 2014 jiné než v předešlých obdobích, kdy zajištění nebylo nutné. V zajišťovacím příkazu nejsou tyto rozdíly popsány, stejně jako to, jakým způsobem vznikla odůvodněná obava ve smyslu § 167 daňového řádu. Krajský soud ve vztahu k existenci nebezpečí z prodlení připouští, že napadené rozhodnutí je nepřehledné a tato otázka by si zasloužila samostatný odstavec, nicméně odůvodnění obavy v rozhodnutí shledal. Stěžovatel však má za to, že soud toto rozhodnutí nemohl přezkoumat, protože v zajišťovacím příkazu důvody nebezpečí prodlení ve smyslu § 103 zákona o dani z přidané hodnoty zcela chybí. Závěr krajského soudu, ohledně poznatků správce daně nasvědčujících zapojení stěžovatele do řetězce transakcí zatížených podvodem na dani z přidané hodnoty označil stěžovatel za spekulaci, neboť o těchto skutečnostech se zkratkovitě dozvídal až v průběhu odvolacího řízení a řízení o žalobě, nikoli již ze samotného zajišťovacího příkazu, a bylo mu tak odňato právo proti těmto dílčím závěrům brojit v odvolání. Většina argumentace správce daně, že jeho relevantní poznatky nasvědčují zapojení stěžovatele do řetězce podvodů, byla podle stěžovatele nikoli důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu, ale snahou o jeho dodatečné ospravedlnění. Stěžovatel setrval na svém závěru o protiústavnosti § 103 zákona o dani z přidané hodnoty a namítal, že argumentace krajského soudu k této námitce je zcela nedostatečná a soud fakticky umožňuje správním orgánům exekuci kohokoli a kdykoli, neboť zajišťovací příkaz je okamžikem doručení vykonatelným exekučním titulem.

[21] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti se závěry stěžovatele neztotožnil. Vyjádřil přesvědčení, že zákonem předvídané důvody pro vydání zajišťovacího příkazu ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu byly naplněny a poukázal v této souvislosti na skutková zjištění obsažená ve spise. Otázka oprávněnosti vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí daně nebyla krajským soudem přezkoumávána, neboť nebyla předmětem šetření a to ani v rámci daňového řízení. Námitka stěžovatele, že absence hmotného majetku nesmí být důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu, vyvěrá z nepochopení zajišťovacího příkazu, který je založen na majetkové nedostatečnosti daňového subjektu a s ní související odůvodněné obavě, že daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi. Krajský soud se řádně vypořádal s námitkou stěžovatele ohledně majetkové dostatečnosti. K polemice stěžovatele ohledně odlišnosti zdaňovacího období ledna 2014 žalovaný uvedl, že do konce roku 2013 stěžovatel vykazoval nákup zboží výhradně v tuzemsku, avšak v šetřeném období od 27. 1. 2014 do 30. 1. 2014 pořídil hutní materiál ze zahraničí (Slovenské republiky). Žalovaný připustil, že hrozící nebezpečí z prodlení mělo být explicitně vyjádřeno v obou správních rozhodnutích, stejně jako krajský soud však má za to, že bylo dostatečně předestřeno v kontextu jednotlivých skutečností svědčících vzniku

odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu. Stěžovateli nebylo upřeno právo brojit proti závěru správních orgánů o jeho zapojení do řetězce transakcí zatížených podvodem na dani z přidané hodnoty, neboť tyto skutečnosti byly uvedeny již v rozhodnutí žalovaného. Tato námitka je navíc nepřipustná ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s.

## II. Posouzení kasační stížnosti

[22] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatel je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupen advokátkou. Poté Nejvyšší správní soud 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.

[23] Z provedené rekapitulace je zřejmé, že v posuzované věci se jedná především o posouzení, zda byly dány důvody pro vydání zajišťovacího příkazu k zajištění úhrady daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 1. 2014 do 31. 1. 2014, která dosud nebyla stanovena.

[24] Podle § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, *hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání. Správce daně současně s vydáním zajišťovacího příkazu učiní pokus vyrozměť vhodným způsobem daňový subjekt o vydání zajišťovacího příkazu a sepíše o tom úřední záznam.*

[25] Nejvyšší správní soud při posouzení věci vycházel ze závěrů a východisek uvedených v rozsudku zdejšího soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 - 106, v němž mimo jiné vyslovil, že *„důvody pro vydání zajišťovacího příkazu jsou stanoveny v § 167 odst. 1 daňového řádu, dle kterého, 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. Při přezkumu zákonnosti zajišťovacího příkazu je proto třeba se především zabývat tím, zda správní orgány postupovaly v souladu s citovaným ustanovením daňového řádu a řádně zdůvodnily, že je dána odůvodněná obava, že daň (v posuzované věci dosud nestanovená daň z přidané hodnoty) bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Ostatně již v bodu 27 rozsudku ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008 - 90, rozšířený senát Nejvyššího správního soudu uvedl, že je „správce daně povinen rozvést důvody vydání zajišťovacího příkazu, tedy proč pokládá vybrání daně za ohrožené.“ V rozsudku ze dne 16. 04. 2014, č. j. 1 As 27/2014 - 31, č. 3049/2014 Sb. NSS, zdejší soud v bodě 20 vyslovil, 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 vztaheny k výši 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 účelově 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 k výši 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*

pokračování

v zajišťovacím příkazu (viz obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 9. 2010, č. j. 9 Afs 57/2010 – 139).‘

*Výkladem § 167 odst. 1 d. ř. se Nejvyšší správní soud dále zabýval v rozsudku ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48. V tomto rozsudku dal obecně zapravdu žalovanému, že při vydávání zajišťovacího příkazu nebude na místě obsírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoliv s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu shora cit. § 167 odst. 1 daňového řádu. Jinak by vskutku správce daně stanovoval daň dvakrát: jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném řízení vyměřovacím. Proto například pro vydání zajišťovacího příkazu bude významná samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, účast, která potenciálně (dle dalších zjištění ve vyměřovacím řízení, včetně otázky dobré víry daňového subjektu) může založit budoucí doměření DPH. Naopak bezvýznamné pro toto stádium daňového řízení budou otázky, zda snad daňový subjekt byl v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého. (...) Při výkladu a aplikaci § 167 odst. 1 daňového řádu musí správce daně, resp. žalovaný v řízení o odvolání, předložit přesvědčivé odůvodnění důvodů zajištění finančních prostředků daňového subjektu (srov. výklad k § 71 zákona o správě daní a poplatků v rozsudku NSS ze dne 8. 9. 2010, č. j. 9 Afs 57/2010 – 139, věc CZI). Je evidentní, že v nynější věci snesl správce daně a po něm i žalovaný velmi obsáhlé odůvodnění nezbytnosti vydání zajišťovacích příkazů.‘ V následující pasáži odůvodnění se soud obsírně zabýval tím, proč důvody pro vydání zajišťovacího příkazu v případě konkrétního stěžovatele, který byl v rámci obchodu se zlatými slitky zapojen do podvodného řetězce na DPH, shledal, tj. mj. proč pokládá za důvodnou úvahu správních orgánů, že DPH bude stěžovatelce doměřena. V rozsudku ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015-35, k tomu tento soud doplnil: Pojistkou proti hrozcí svévůli 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. již rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. listopadu 2009, č. j. 9 Afs 13/2008 - 90, č. 2001/2010 Sb. NSS).‘*

*Citovanou judikaturu Nejvyššího správního soudu k § 167 odst. 1 d. ř. lze shrnout, že nelze požadovat po správci daně, aby v rámci zajišťovacího příkazu, respektive rozhodnutí o zamítnutí odvolání, 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 odblédnout. Správce daně je povinen důvody, pro které je budoucí stanovení daně přiměřeně pravděpodobné, přezkoumatelným způsobem uvést v odůvodnění zajišťovacího příkazu a v odůvodnění rozhodnutí o odvolání řádně vypořádat námitky, kterými daňový subjekt tuto dosud nestanovenou daňovou povinnost vyvrací. Odůvodněnou obavu ve smyslu § 167 odst. 1 d. ř. tak nelze vztahovat pouze k budoucí vymahatelnosti daně, ale k celé dispozici tohoto ustanovení, tj. právě i k otázce daňové povinnosti, jež dosud není splatná, popř. bude teprve v budoucnu stanovena. Jedná se tedy také o otázku přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně. Odůvodnění rozhodnutí správce daně, respektive jeho úvahy v tomto směru, podléhají plnému soudnímu přezkoumání.*

*Pokud by tomu tak nebylo a soud by přezkoumával pouze odůvodněnou obavu ve vztahu k budoucí vymahatelnosti dosud nestanovené daně, pak by byl správním orgánům otevřen prostor pro ničím neomezenou libovůli, která není slučitelná s demokratickým právním státem. 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. Vzhledem k tomu, jak závažný zásah do základního práva na ochranu vlastnictví a do práva podnikat představuje zajišťovací příkaz, který je způsobitelným podkladem pro vedení exekuce na majetek daňového subjektu, by takový závěr byl zcela nepřijatelný. Lze tedy učinit mezitímní závěr, že správce daně může vydat zajišťovací příkaz na daň dosud nestanovenou pouze tehdy, existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou*

*pravděpodobnost), že (i) daň bude v budoucnu v určité výši stanovena a zároveň že (ii) v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. Tyto skutečnosti musí být uvedeny v odůvodnění rozhodnutí správních orgánů.*

*Nejvyšší správní soud uvádí, že lze rovněž souhlasit s tím, že odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost) lze vyhodnocovat jak jednotlivě ve vztahu k oběma výše uvedeným prvkům (stanovení daně a její budoucí dobytnost), tak i celkově. Pokud bude možno odůvodněnou obavu ve vztahu k jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat. Pokud ovšem bude dána určitá míra obavy ve vztahu k oběma prvkům, je možné např. nižší pravděpodobnost (slabší důvody) ve vztahu k budoucímu stanovení daně kompenzovat jasnými okolnostmi (silnými důvody) svědčícími o tom, že daňový subjekt se zabývá majetku, který by mohl sloužit k uspokojení daňového nedoplatku, a naopak.*

*Pokud by odůvodnění zajišťovacího příkazu (rozhodnutí o odvolání) v tomto smyslu neobstálo, byl by zajišťovací příkaz nezákonný, a to i tehdy, pokud by následně daň skutečně oprávněně stanovena byla. Toto platí i naopak, neboť si lze představit situaci, kdy zajišťovací příkaz v soudním přezkumu ob stojí, neboť bude obsahovat dostatečné důvody zakládající přiměřenou pravděpodobnost, že daň v budoucnu stanovena bude, daň však přesto nakonec ve skutečnosti stanovena nebude, popř. sice stanovena bude, avšak dodatečný platební výměr bude zrušen jako nezákonný. Skutková podstata umožňující vydání zajišťovacího příkazu tedy není shodná s tou, na jejímž základě lze daň doměřit.“*

[26] Námitce stěžovatele, že z napadeného rozhodnutí žalovaného žádné konkrétní individualizované důvody vyčíst nelze, neboť žalovaný uváděl toliko obecná fakta, aniž by je konkrétně označil jako důvody k zajištění daně, Nejvyšší správní soud nepřisvědčil. Žalovaný totiž v odůvodnění svého rozhodnutí poukázal na relevantní, konkrétní a individualizované skutečnosti týkající se stěžovatele, když konstatoval, že zajišťovací příkaz obsahuje několik důvodů, které prokazují odůvodněnou obavu ve smyslu § 167 daňového řádu a tyto důvody, které jsou konkrétní a nejedná se o obecná fakta, jak tvrdí stěžovatel, zmínil. Jako indicie uvedl následující okolnosti: stěžovatel podniká v oblasti obchodu s hutním materiálem, který je obecně považován za rizikovou komoditu, sídlo stěžovatele není skutečné, stěžovatel nevyužívá své skladové prostory, jednatelka stěžovatele v listopadu 2013 uvedla, že využívá skladové prostory, smlouva na jejich pronájem však byla v červnu 2013 vypovězena, způsob jakým stěžovatel obchoduje, skutečnost, že stěžovatel nevlastní žádné nemovitosti ani automobily, minimální zůstatky na bankovním účtu stěžovatele, vyrovnanost pohledávek a závazků v řádu 300 mil Kč, údaj o hodnotě skladu ke dni 31. 12. 2012 ve výši cca 43 mil. Kč, který z důvodu, že jednatelka stěžovatele v listopadu 2013 uvedla nesprávnou informaci ohledně skladování, vnáší pochybnost o majetkových a ekonomických poměrech stěžovatele. Dále žalovaný uvedl pochybnost ohledně možné vědomosti stěžovatele o jeho zapojení do podvodného řetězce v důsledku nákupů zboží od společnosti MIL Group s. r. o., která je dále pořízována od společnosti FEROSSO METAL s. r. o., přičemž obě tyto společnosti mají společného jednatele a společnost FEROSSO METAL s. r. o. od srpna 2013 podává nulová přiznání a po pokusu správce daně zahájit kontrolu se stala nekontaktní. Nejvyšší správní soud se proto ztotožnil se závěrem krajského soudu, že argumentace uvedená v rozhodnutí žalovaného ob stojí.

[27] Důvodná není ani námitka stěžovatele, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázku oprávněnosti vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí daně, v důsledku kterého byl vydán zajišťovací příkaz. Stěžovatel totiž v žalobě žádné tvrzení týkající se vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí daně neuvedl a krajský soud se jí tak ani nemohl zabývat, neboť stěžovatel pouze v rámci argumentace týkající se společností FEROSSO METAL s. r. o. a MIL group s. r. o. poukázal na skutečnost, že existuje rejstřík nespolehlivých plátců. V žalobě vznesenou námitkou týkající se obchodování stěžovatele s těmito společnostmi se krajský soud



pokračování

řádně vypořádal, když konstatoval, že realizované transakce z toho hlediska, zda byly součástí podvodného řetězce a zda o tom stěžovatel vědět měl a mohl, bude na místě hodnotit v navazujícím daňovém řízení. Jak již bylo uvedeno výše, z rozsudku č. j. 10 Afs 18/2015 – 48, vyplývá, že samotná účast daňového subjektu v řetězci zatíženém daňovým podvodem je významná pro vydání zajišťovacího příkazu, neboť může založit budoucí doměření DPH.

[28] Stěžovateli lze přisvědčit potud, že nízký či nepatrný majetek daňového subjektu nemůže představovat jediný důvod pro vydání zajišťovacího příkazu. To by vskutku mohlo znamenat určitou diskriminaci na základě majetku. Jak však již bylo uvedeno výše, jedna z okolností, která je posuzována při vydání zajišťovacího příkazu, je právě ekonomická situace daňového subjektu, v rámci níž je třeba vyhodnotit např. způsob, jakým daňový subjekt hospodaří se svým majetkem, a lze přihlídnout i k celkové výši majetku daňového subjektu. V posuzované věci nízká hodnota hmotného majetku stěžovatele nebyla jediným důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu. Jak již přiléhavě konstatoval krajský soud, správcem daně zjištěné relevantní skutečnosti ve spojení s majetkovou situací stěžovatele představují dostatečné důvody pro závěr, že byly naplněny důvodné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu. S tímto závěrem krajského soudu se zdejší soud plně ztotožňuje. Krajský soud v odůvodnění svého rozhodnutí majetkové poměry stěžovatele stručně popsal, zhodnotil a poté je zohlednil. Důvodná tudíž není ani námitka stěžovatele, že se krajský soud nevypořádal s majetkovými poměry stěžovatele, jakožto předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu, stejně jako námitky, že krajský soud ani správní orgány neuvedly, které další okolnosti a v jaké příčinné souvislosti znamenají důvod pro vydání zajišťovacího příkazu, a že skutečnosti v něm uváděné nedávají žádný smysl a nenasvědčují existenci odůvodněné obavy ve smyslu § 167 daňového řádu. Z rozhodnutí správních orgánů obou stupňů i krajského soudu je totiž zřejmé, že zjištěné skutečnosti hodnotily ve vzájemné souvislosti a na základě takto provedeného hodnocení dospěly shodně k závěru, s nímž se ztotožňuje i Nejvyšší správní soud, že existuje odůvodněná obava ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu.

[29] K nesouhlasu stěžovatele se způsobem, jakým krajský soud vypořádal jeho námitku, že ke dni 31. 12. 2012 měl účetně majetek ve výši 235.986.000 Kč, Nejvyšší správní soud uvádí, že závěr krajského soudu ohledně této námitky je sice stručný, neboť krajský soud pouze konstatoval, že tato skutečnost nevyvrací závěry správce daně o nízkém hmotném majetku stěžovatele v rozhodném období, relativizaci skutečné existence zásob a pohybu peněžních prostředků na účtu žalobce, ale je zcela správný. Stěžovatel ostatně v žalobě ani v kasační stížnosti tyto závěry správce daně nevyvracel. Skutečností, že má minimální hmotný majetek, dokonce argumentoval jak v žalobě, tak i v kasační stížnosti. Nejvyšší správní soud k této námitce stěžovatele dále uvádí, že stěžovatel nijak nezpochybňoval závěr správce daně uvedený v zajišťovacím příkazu, že nevlastní žádné nemovitosti či automobily, zůstatky na účtech jsou minimální, pohledávky a závazky jsou vyrovnané. Jestliže stěžovatel měl ke dni 31. 12. 2012 účetně majetek v řádu stovek milionů, jak tvrdí v kasační stížnosti a o 13 měsíců později, při vydání zajišťovacího příkazu, disponuje majetkem řádově nižším, znamená to, že majetkové poměry stěžovatele vskutku představují důvod pro existenci odůvodněné obavy ve smyslu § 167 daňového řádu a pro vydání zajišťovacího příkazu dle tohoto ustanovení, neboť takovýto rychlý pokles majetku nasvědčuje tomu, že se může jednat o situaci, kdy se daňový subjekt zbavuje majetku, popř. činí kroky, které by podstatně ztížily nebo zmařily budoucí výběr daně.

[30] Ve vztahu k zajišťovacímu příkazu stěžovatel dále namítal, že v něm není popsáno, čím se jeho obchodní činnost v lednu 2014 odlišovala od předešlých období, v nichž dlouhodobě vykonává tu samou činnost v přibližně stejných objemech. Podle stěžovatele v zajišťovacím příkaze dále není uvedeno, jak vznikla odůvodněná obava ve smyslu § 167 daňového řádu a chybí v něm rovněž důvody nebezpečí prodlení ve smyslu § 103 zákona o dani z přidané hodnoty.

[31] K těmto námitkám Nejvyšší správní soud konstatuje, že z odůvodnění zajišťovacího příkazu je zřejmé, že důvodnou obavu ohledně vymahatelnosti daně a existenci hrozícího nebezpečí z prodlení, tj. důvody pro aplikaci § 167 daňového řádu shledal správce daně v souhrnu zjištěných skutečností, které jsou uvedeny v zajišťovacím příkazu. Nejvyšší správní soud má stejně jako krajský soud za to, že s přihlédnutím k procesní situaci, v níž byl zajišťovací příkaz vydán, jsou zjištěné skutečnosti dostačující pro vydání zajišťovacího příkazu a odůvodnění správce daně, byť je stručné, obstojí. Nejvyšší správní soud připomíná, že po správci daně nelze požadovat, aby v rámci zajišťovacího příkazu, respektive rozhodnutí o zamítnutí odvolání, postavil najisto a detailně prokázal veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně. Podstatné je, aby předložil přesvědčivé důvody pro zajištění finančních prostředků daňového subjektu, což v posuzované věci učinil.

[32] Ve skutečnosti, že v zajišťovacím příkazu neuvedl, v čem se obchodní činnost stěžovatele liší od předchozích období, nespaturuje Nejvyšší správní soud pochybení správce daně, neboť z odůvodnění zajišťovacího příkazu je patrné, že správce daně zjišťoval relevantní skutečnosti pro posouzení věci již v průběhu roku 2013 a je pochopitelné, logické a v neposlední řadě též žádoucí, že zajišťovací příkaz vydal až poté, co získal dostatek podkladů pro jeho vydání. Rozhodující a podstatné je, že tyto skutečnosti, jak již bylo uvedeno výše, ve svém souhrnu odůvodňují vydání zajišťovacího příkazu. Naopak není úkolem soudů, aby v rámci soudního přezkumu zajišťovacího příkazu zjišťovaly i to, zda neměl být zajišťovací příkaz vydán i na daň za předchozí zdaňovací období.

[33] Stěžovatel dále v kasační stížnosti namítal, že se o poznacích správce daně o svém údajném zapojení do řetězce transakcí zatížených podvodem na dani z přidané hodnoty zkratkovitě dozvídal až v průběhu odvolacího řízení a řízení o žalobě a nikoli již ze samotného zajišťovacího příkazu, a bylo mu tak odňato právo proti těmto dílčím závěrům brojit v odvolání. Ohledně uvedených poznatek správce daně stěžovatel dále namítal, že nepředstavovaly důvod pro vydání zajišťovacího příkazu ale snahu o jeho dodatečné ospravedlnění. Nejvyšší správní soud k těmto námitkám v první řadě uvádí, že se jedná o námitky nepřipustné ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s., neboť je stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí je přezkoumáváno, ač tak učinit mohl (naopak v žalobě stěžovatel uváděl, že již v zajišťovacím příkazu správce daně uvedl domněnku o zapojení stěžovatele do podvodného řetězce spolu se společnostmi FEROSSO METAL s. r. s. a MIL group s. r. o., avšak existenci tohoto řetězce neprokázal). Pouze nad rámec potřebného odůvodnění a pro úplnost tak Nejvyšší správní soud k těmto námitkám stručně konstatuje, že nejsou důvodné, neboť správce daně již v samotném zajišťovacím příkaze uvedl, že zjištěné skutečnosti zakládají pochybnosti o tom, zda stěžovatel nevěděl o tom, že je součástí řetězce, který kráčí daňovou povinnost. Stěžovatel tak byl s tímto závěrem správce daně seznámen a nic mu nebránilo proti němu brojit v odvolání a posléze případně též v žalobě. Zároveň je zřejmé, že možné zapojení stěžovatele do řetězce podvodů na dani z přidané hodnoty představovalo od počátku jeden z důvodů pro vydání zajišťovacího příkazu, nikoli snahu o jeho dodatečné ospravedlnění, jak tvrdí stěžovatel v kasační stížnosti.

[34] K názoru stěžovatele o protiústavnosti § 103 zákona o dani z přidané hodnoty, Nejvyšší správní soud uvádí, že je sice oprávněn podle čl. 95 odst. 2 Ústavy podat u Ústavního soudu návrh na zrušení ustanovení zákona, který je povinen použít, to však pouze v případě, že Nejvyšší správní soud dospěje k názoru, že dané ustanovení je v rozporu s ústavním pořádkem. K takovému závěru však Nejvyšší správní soud nedospěl. Smyslem a účelem § 103 zákona o dani z přidané hodnoty, je napomoci výběru daně v případech, kdy hrozí nebezpečí z prodlení, neboť zajišťovaná částka je na základě vydaného zajišťovacího příkazu splatná a vykonatelná právě již okamžikem vydání zajišťovacího příkazu a zajišťovací příkaz tak umožňuje správci daně rychlé a účinné zajištění finančních prostředků na účtu daňového subjektu, a brání tak možnému

pokračování

zmaření účelu zajišťovacího příkazu tím, že by např. daňový subjekt během stanovené lhůty provedl majetkové dispozice, které by následně znemožnily exekuci zajišťovacího příkazu. Zajišťovací příkaz podle § 103 zákona o dani z přidané hodnoty tak prakticky okamžitě zasáhne majetkovou sféru daňového subjektu, na což stěžovatel ostatně poukazuje v kasační stížnosti. Proto také toto ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty stanoví správci daně povinnost současně s vydáním zajišťovacího příkazu učinit pokus vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt o jeho vydání a sepsat o tom úřední záznam. Z úředního záznamu obsaženého ve správním spisu je zřejmé, že správce daně tak učinil, když jednatele stěžovatele bezprostředně po odeslání zajišťovacího příkazu zaslal SMS, v níž ji vyrozuměl o zaslání zajišťovacího příkazu do datové schránky stěžovatele. Uvedené faktické důsledky zajišťovacího příkazu však neznamenají apriori protiústavnost § 103 zákona o dani z přidané hodnoty, jelikož nepředstavují vybočení z ústavního pořádku, který zakotvuje zmocnění k omezení vlastnického práva výběrem daní tak, že se může dít pouze v zákonem stanovených mezích, ani s ním nejsou v rozporu. Výběr daní je totiž zakotven článkem 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, který stanoví, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona, přičemž podle čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod a čl. 2 odst. 3 Ústavy, lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví. Nejvyšší správní soud v této souvislosti poukazuje na to, že i jiná rozhodnutí zajišťovací povahy jsou předběžně vykonatelná, zpravidla již okamžikem jejich vydání nebo doručení povinné osobě (srov. např. § 76d občanského soudního řádu).

[35] Závěr krajského soudu, že není dán důvod pro předložení posouzení ústavnosti § 103 zákona o dani z přidané hodnoty Ústavnímu soudu, je tedy zcela správný. Skutečnost, že krajský soud k tomuto svému závěru neuvedl žádnou konkrétnější argumentaci, na niž poukazuje stěžovatel v kasační stížnosti, nepovažuje Nejvyšší správní soud za pochybení krajského soudu mající vliv na správnost a zákonnost jeho rozhodnutí, s ohledem na skutečnost, že protiústavnost § 103 zákona o dani z přidané hodnoty stěžovatel nenamítal v žalobě, ale až při jednání, tj. opožděně.

[36] Z odůvodnění zajišťovacího příkazu musí vyplývat, v čem správce daně spatřuje naplnění podmínky nebezpečí z prodlení dle § 103 zákona o dani z přidané hodnoty. Tyto důvody rovněž podléhají soudnímu přezkumu. V nyní projednávané věci má Nejvyšší správní soud oproti názoru stěžovatele za to, že z odůvodnění zajišťovacího příkazu jsou seznatelné důvody, v nichž správce daně spatřoval nebezpečí z prodlení. Správce daně zde totiž uvedl, že v rámci šetření nebyl zjištěn stěžovatelem deklarovaný majetek v podobě skladových zásob, platby za dodané zboží připisované stěžovateli na bankovní účet jsou obratem preposílány dále, takže průběžný zůstatek na účtech je minimální a jediný majetek stěžovatele představuje s největší pravděpodobností zboží aktuálně přepravované od dodavatele ke konečnému odběrateli. Nejvyšší správní soud má za to, že tyto důvody, o něž správce daně opřel závěr o nebezpečí z prodlení, obstojí. Pakliže správce daně na základě provedeného šetření dospěl k názoru, že jediný majetek žalobce představuje přepravované zboží, stanovení lhůty k plnění např. několika dnů by vskutku mohlo ve svém důsledku možnost zajištění daně zmařit. Tuto úvahu pokládá Nejvyšší správní soud za logickou.

### III.

#### Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[37] Nejvyšší správní soud shledal nedůvodnými všechny stěžovatelem uplatněné námítky, kasační stížnost je proto nedůvodná. Z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud dle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. kasační stížnost zamítl.

[38] Zároveň Nejvyšší správní soud rozhodl o nákladech řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl v řízení úspěch a právo na náhradu nákladů řízení proto nemá. Procesně úspěšnému žalovanému pak nevznikly v řízení náklady přesahující rámec nákladů jeho běžné úřední činnosti.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 21. dubna 2016

JUDr. Jiří Palla  
předseda senátu