



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Jaromíra Klepše a JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila v právní věci

žalobkyně: **RS Promotion s.r.o.**
sídlem Slavníkova 2357/9, Praha 6
zastoupena Mgr. Janem Vargou, advokátem
sídlem Fügnerovo náměstí 1808/3, Praha 2

proti

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 11. 2017, č. j. 46750/17/5100-41458-711233,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět sporu

1. Napadeným rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti třem zajišťovacím příkazům Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „**správce daně I. stupně**“), které byly vydány k zajištění dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za zdaňovací období únor, březen a duben 2017 v celkové výši 783 089 Kč. Předpoklad budoucího doměření daně byl opřen o zjištění, že se žalobkyně v daných zdaňovacích obdobích zapojila do podvodného řetězce transakcí, v němž z uskutečněných zdanitelných plnění nebyla odváděna daň z přidané hodnoty. Okolnosti věci dle správců daně svědčí o tom, že žalobkyně o svém zapojení do podvodných transakcí přinejmenším mohla a měla vědět. Žalobkyně závěry správců daně považuje za nepodložené.

II. Napadené rozhodnutí

2. Žalovaný dospěl k závěru, že bylo dostatečně prokázáno zapojení žalobkyně do podvodného řetězce transakcí, o němž žalobkyně přinejmenším mohla a měla vědět. Žalobkyně byla vždy posledním článkem řetězce, přičemž její dodavatelkou byla výhradně společnost MOTTA TEAM s.r.o. (dále jen „**společnost Motta**“), která sice podávala daňová přiznání a kontrolní hlášení, ale daňovou povinnost neuhradila. Dodavatelkou společnosti Motta byla výhradně společnost KINA s.r.o. (dále jen „**společnost Kina**“), která dlouhodobě nepodává daňová přiznání, nehradí daňovou povinnost, a proto jí byla správcem daně s účinností ke dni 24. 4. 2017 zrušena registrace k DPH. Ačkoliv dodavatelské společnosti nikdy neuhradily daň na výstupu, žalobkyně jako poslední článek řetězce vždy uplatnila nárok na odpočet daně na vstupu.
3. Žalobkyně dle žalovaného přinejmenším mohla a měla o podvodném jednání vědět, neboť okolnosti jejího obchodování se společností Motta byly nanejvýš podezřelé. Z porovnání deklarované ceny zdanitelných plnění a pohybů na bankovních účtech je zřejmé, že žalobkyně musela vysoké částky společnosti Motta hradit v hotovosti. Zároveň tato společnost měla virtuální sídlo, neplnila svou povinnost zveřejňovat informace o svém hospodaření v obchodním rejstříku, nemá internetové stránky ani provozovnu.
4. Zároveň žalovaný konstatoval, že existovalo významné riziko, že daň bude po splatnosti nedobytná. Žalobkyně totiž neměla téměř žádný majetek kromě prostředků na bankovních účtech, které však lze snadno převést na jiné subjekty. Není známo, že by žalobkyně měla zaměstnance, zásoby zboží či jiný hmotný majetek. Navíc, jelikož byla žalobkyně do podvodného jednání zapojena zaviněně, existuje významné riziko, že se bude chtít uhrazení vyměřené daně vyhnout. Byly tedy splněny podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, (dále jen „**daňový řád**“), jak je toto ustanovení vykládáno judikaturou správních soudů.
5. Dále žalovaný uvedl, že veškeré uplatněné odvolací námitky byly nedůvodné. Vydání zajišťovacích příkazů bylo za dané situace vhodné i přiměřené. S ohledem na výše popsané skutečnosti také není pravda, že by byly zajišťovací příkazy nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Žalobkyně se také mýlila, když poukazovala na skutečnost, že jí nehrozí insolvence a že se nezabývá majetku; takové okolnosti totiž nejsou podmínkou vydání zajišťovacích příkazů.

III. Žaloba

6. Žalobkyně ve stručné žalobě uvedla, že vydání zajišťovacích příkazů bylo nepřiměřeným zásahem do jejích práv. Jelikož byl tento nástroj uplatněn v kombinaci s exekučními příkazy, může mít postup správce daně pro žalobkyni likvidační dopady. Správci daně dle žalobkyně disponovali jinými instituty, kterými mohli sledovaného účelu dosáhnout s méně nepříznivými dopady pro žalobkyni.
7. Dále žalobkyně uvedla, že napadené rozhodnutí se neopírá o konkrétní prokázané skutečnosti, ale jen o nepodložené domněnky žalovaného. Dle názoru žalobkyně správci daně neuvedli konkrétní skutková zjištění, jimiž by popsali domnělý řetězec podvodných transakcí, a zároveň prokázali, že žalobkyně o svém zapojení do podvodného jednání věděla či vědět měla a mohla. Okolnosti uvedené v napadeném rozhodnutí jsou v tomto ohledu zcela nedostatečné.
8. Žalobkyně uvedla, že za dobu své podnikatelské činnosti nikdy daňové správě nezavdala příčinu domnívat se, že nebude plnit své daňové povinnosti. Má dobrou platební morálku, nezbavuje se majetku a její sídlo i jednatel jsou neměnní již od roku 2015, respektive 2016. Za těchto okolností tedy nebylo namístě učinit závěr, že hrozí neuhrazení potenciálně vyměřené daňové povinnosti.

IV. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl. Odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, jehož skutkové a právní závěry také reprodukoval. Zajišťovací příkazy i napadené rozhodnutí byly dle žalovaného odůvodněny dostatečně. Žalobkyně dezinterpretovala odůvodnění napadeného rozhodnutí, když uváděla, že se soustředí především na její virtuální sídlo a hotovostní výběry z bankovního účtu; ve skutečnosti se správci daně opírali především o jiné skutečnosti související přímo s obchody mezi žalobkyní a společností Motta, které svědčily o zapojení do podvodu. Ve fázi zajištění daně dle žalovaného nebylo třeba zkoumat, zda žalobkyně byla při zapojení do obchodů v dobré víře, neboť to má být předmětem dokazování v doměřovacím řízení.
10. Dle názoru žalovaného byly zajišťovací příkazy jediným možným a přiměřeným nástrojem k zajištění v budoucnu vyměřené daně. Jiné formy jejího zajištění totiž nebyly aplikovatelné z důvodu nesplnění zákonných podmínek.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

11. Městský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (srov. § 75 odst. 2 s. ř. s.), včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí městský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. § 75 odst. 1 s. ř. s.).
12. Soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení ústního jednání, neboť žalobkyně ani žalovaný po poučení soudem s tímto postupem nevyjádřili nesouhlas.
13. Žaloba není důvodná.
14. Vzhledem ke stručnosti žaloby je třeba připomenout, že soud napadené rozhodnutí přezkoumává jen na základě uplatněných žalobních bodů. V nyní projednávané věci byly žalobní body uplatněny jen velmi obecně, čímž je předurčena i míra obecnosti soudního přezkumu, neboť soud nemůže sám aktivně vyhledávat důvody pro zrušení napadeného rozhodnutí (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005,

č. j. 7 Afs 104/2004 - 54; ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78; či ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 35/2012 - 42).

15. Podle § 167 odst. 1 daňového řádu lze vydat zajišťovací příkaz, je-li důvodná 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*“. Splnění obou těchto podmínek je třeba zkoumat vždy individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014 - 31, č. 3049/2014 Sb. NSS, bod 20). Zároveň platí, že relativně nižší pravděpodobnost jedné podmínky vydání zajišťovacího příkazu lze vyvážit vysokou pravděpodobností podmínky druhé, tedy nižší pravděpodobnost budoucího vyměření daně lze vyvážit vysokou pravděpodobností její nedobytnosti, a naopak (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 - 104, bod 47).
16. V nyní projednávané věci správci daně ve svých rozhodnutích velmi přesvědčivě popsali zjištěné skutečnosti, na jejichž základě bylo pravděpodobné, že žalobkyni bude doměřena daň z přidané hodnoty v důsledku neuznání neoprávněně uplatněných odpočtů daně na vstupu. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobkyně sice splnila formální i materiální podmínky vzniku nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, avšak pravděpodobně budou i přesto splněny podmínky pro odepření nároku na odpočet, neboť dotčená zdanitelná plnění byla součástí podvodného jednání, jehož jediným účelem bylo získání neoprávněné daňové výhody, přičemž žalobkyně o zapojení do podvodného řetězce transakcí věděla, nebo alespoň mohla a měla vědět. Žalobkyně tuto právní úvahu v žalobě nezpochybnila, a proto soud jen ve stručnosti připomíná, že odepření nároku na odpočet daně z uvedených důvodů je v souladu s ustálenou judikaturou Soudního dvora Evropské unie a Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudky Soudního dvora Evropské unie ze dne 15. 12. 2005, C-63/04, *Centralan Property*, bod 52; a ze dne 6. 9. 2012, C-324/11, *Tóth*, bod 26; a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014 - 60, č. 3275/2015 Sb. NSS; a ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 - 60, č. 3705/2018 Sb. NSS).
17. Objektivní okolnosti svědčící o zapojení žalobkyně do podvodného řetězce transakcí byly v napadeném rozhodnutí přesvědčivě popsány a měly podklad v obsahu správního spisu. Žalobkyně v rozhodném období přijímala zdanitelná plnění od společnosti Motta, která dle zjištění správce daně vykazovala velmi podezřelé znaky; nijak veřejně neprezentovala své podnikání, ačkoliv poskytovala žalobkyni zdanitelná plnění ve výši několika milionů korun, sídlila na virtuální adrese, neměla majetek odpovídající rozsahu své podnikatelské činnosti, a její společník a jednatel měl trvalé bydliště na ohlašovně Magistrátu města Olomouce. Společnost Motta přitom přijímala zdanitelná plnění od společnosti Kina, která vykazovala podobné, velmi podezřelé znaky. Dále ze zjištění žalovaného přesvědčivě vyplynulo, že společnosti Kina a Motta nehradily daň na výstupu ze zdanitelných plnění, z nichž žalobkyně uplatňovala odpočet daně na vstupu. Existovalo tedy důvodné podezření, že transakce, do nichž byla žalobkyně zapojena, byly součástí podvodného či zneužívajícího jednání, jehož jediným cílem bylo získat daňové zvýhodnění.
18. Ze skutkových zjištění správců daně přesvědčivě vyplynula i důvodná obava, že žalobkyně o svém zapojení do podvodného jednání buď věděla, nebo přinejmenším vědět měla a mohla. Výše popsané podezřelé znaky dodavatele žalobkyně, společnosti Motta, byly z valné většiny pro žalobkyni zjistitelné. Je sice pravda, že žalobkyně nemohla vědět, zda její dodavatel plní své daňové povinnosti, rozhodně však mohla zjistit, že obchoduje se

společností, která vykazuje znaky prázdné schránky. Žalobkyně žádným konkrétním způsobem netvrdila ani neprokázala, že by si společnost Motta před přijetím sporných zdanitelných plnění jakkoliv prověřovala, z čehož by případně bylo možné dovodit, že učinila dostatečné kroky k tomu, aby součástí podvodného řetězce nebyla. Závěru, že žalobkyně o zapojení do podvodných transakcí věděla, pak nasvědčuje nanejvýš podezřelý postup úhrady zdanitelných plnění na účet třetí osoby, od níž žalobkyně žádná zdanitelná plnění nepřijímala. Závěr žalovaného, že se žalobkyně pravděpodobně zapojila do podvodného či zneužívajícího jednání, jehož hlavním cílem bylo neoprávněné daňové zvýhodnění, přičemž o tomto svém zapojení přinejmenším měla a mohla vědět, tedy obstál. Byla tak splněna první podmínka vydání zajišťovacích příkazů spočívající v pravděpodobném budoucím stanovení daně na základě neuznání odpočtů daně na vstupu.

19. Dále bylo třeba posoudit splnění druhé podmínky, tedy zda hrozí nedobytnost daně v době její vymahatelnosti. K tomu je třeba připomenout, že v souladu s výše citovanou judikaturou lze nižší míru jistoty ohledně splnění druhé podmínky vyvážit vyšší jistotou ohledně podmínky první. V nyní projednávané věci považuje soud pravděpodobnost budoucího stanovení daně na základě výše shrnutých zjištění za velmi vysokou, a tedy lze akceptovat i relativně nižší pravděpodobnost, že daň bude nedobytná. Žalovanému se podařilo prokázat, že drtivá většina majetku žalobkyně sestává z prostředků na bankovním účtu, které jsou ze své povahy velmi likvidní. Navíc bylo zjištěno, že již před vydáním zajišťovacích příkazů byly prostředky z bankovního účtu žalobkyně zásadně převáděny na účty třetích osob, případně v některých případech vybírány v hotovosti. Okolnosti zapojení žalobkyně do podvodného řetězce transakcí byly navíc takové, že hrozila cílená snaha žalobkyně vyhnout se zaplacení doměřené daně po odhalení podvodného charakteru těchto transakcí. Za této situace byla zcela důvodná obava, že v budoucnu stanovená daň bude nedobytná. Některé dílčí okolnosti, například doba podnikání žalobkyně, stálost jejího statutárního orgánu, a dosavadní hrazení daňových povinností, sice svědčí v její prospěch, jedná se však o marginálie, které zásadní zjištění o neexistenci stabilního majetku žalobkyně a zapojení do podvodného jednání nemohou zvrátit. Soud tedy dospěl k závěru, že byla splněna i druhá podmínka vydání zajišťovacích příkazů.
20. Žalobkyně má pravdu, že vydání zajišťovacích příkazů by mělo představovat prostředek *ultima ratio*, k němuž správce daně přistoupí až v okamžiku, kdy nelze výběr daně zajistit jinými prostředky; to platí tím spíše pro stanovení okamžité vykonatelnosti zajišťovacích příkazů a následné vydání příkazů exekučních (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017 - 48, č. 3975/2020 Sb. NSS). V nyní projednávané věci však správce daně I. stupně v odůvodnění zajišťovacích příkazů dostatečně odůvodnil, proč bylo třeba stanovit jejich okamžitou vykonatelnost podle § 167 odst. 3 věty druhé daňového řádu. Prostředky žalobkyně na bankovním účtu byly vysoce likvidní, a žalobkyně by je mohla snadno převést nebo vybrat v hotovosti, pokud by jí byla stanovena třídní lhůta k zaplacení zajišťovacích příkazů podle § 167 odst. 3 věty první daňového řádu. Jak bylo uvedeno výše, žalobkyně již před vydáním zajišťovacích příkazů pravidelně prostředky ze svého účtu převáděla na účty jiných osob nebo je vybírala v hotovosti. Žádný jiný majetek, z něhož by bylo možné zajišťovací příkazy uspokojit, žalobkyně neměla. Pokud by tedy nebyla stanovena okamžitá vykonatelnost, ztrácely by v případě žalobkyně zajišťovací příkazy svou účinnost. Soud se nemohl zabývat zákonností vydaných exekučních příkazů, neboť ty představují samostatná rozhodnutí, proti kterým by se žalobkyně musela bránit jinou žalobou (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího

správního soudu ze dne 19. 2. 2019, č. j. 1 Afs 271/2016 - 53, č. 3873/2019 Sb. NSS). Důvodně nebylo ani zcela obecné tvrzení žalobkyně, že mohl správce daně I. stupně použít jiné, mírnější prostředky, než zajišťovací příkazy. Žalobkyně neuvedla, o jaké prostředky mělo jít, a dle názoru soudu správce daně I. stupně za daných okolností žádné jiné nástroje, které by dosáhly stejného cíle jako zajišťovací příkazy při mírnějším zásahu do práv žalobkyně, neměl.

21. Konečně žalobkyně tvrdila, že pro ni měly zajišťovací příkazy likvidační důsledky, avšak tuto námitku nepodložila žádnými konkrétními tvrzeními o svých příjmových a majetkových poměrech. V každém případě však platí, že je-li zajišťovací příkaz proporcionálním prostředkem zajištění daně, která bude pravděpodobně v budoucnu stanovena, není důvodem pro jeho nevydání ani případné zjištění, že může mít na daňový subjekt likvidační účinky (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2016, č. j. 4 Afs 158/2016 - 27). Jelikož soud výše dovodil, že v nyní projednávané věci bylo použití zajišťovacích příkazů přiměřené, není již namístě případný likvidační dopad na žalobkyni posuzovat.

VI. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

22. Jelikož žádný z žalobních bodů nebyl důvodný, soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
23. Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. má právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů ten účastník, který byl v řízení úspěšný. Žalobkyně v nyní projednávané věci úspěšná nebyla a žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, a tedy právo na náhradu nákladů nemá ani jeden z nich.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 23. září 2020

JUDr. Ing. Viera Horčicová v. r.
předsedkyně senátu