



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., ve věci

žalobce: **KAPCHUK invest s.r.o.**, IČO: 041 87 008
sídlem Starobrněnská 334/3, Brno
zastoupený advokátem JUDr. Petrem Procházkou,
sídlem náměstí Svobody 77/12, Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 7. 2018, čj. 33436/18/5100-41458-711929,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště Brno I (dále jen „finanční úřad“), vydal dne 5. 6. 2018 zajišťovací příkazy (čj. 3140482/18/3001-80541-712332 a čj. 3140606/18/3001-80541-712332), kterými žalobci (do 25. 9. 2018 byla obchodní firma

žalobce „Obchodní servis s.r.o.“) uložil povinnost zajistit úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty v celkové výši 1 286 808 Kč (za zdaňovací období červenec roku 2017 se jednalo o částku 672 148 Kč a za zdaňovací období srpen roku 2017 o částku 614 660 Kč). Žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl podané odvolání a předmětné zjišťovací příkazy potvrdil.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Žalobce uvedl, že nebyl prokázán žádný ze zákonných důvodů použití zajišťovacích příkazů a žalovaný se nezabýval řádně a individuálně fungováním žalobce. Vyhodnocené podklady jsou ve vzájemném rozporu a naprostá většina důvodů pro vydání zajišťovacích příkazů se opírá pouze o domněnky, přičemž pro existenci řetězce zasaženého podvodem není v odůvodnění zajišťovacích příkazů žádná indicie. Ve věci rovněž nebyla dostatečně specifikována neuhrzená daň.
3. Ohledně údajů v kontrolním hlášení žalobce a jeho deklarovaného dodavatele nebyly zjištěny pochybnosti. Skutečnost, že určitá obchodní korporace neodvedla daň a žalobce uplatnil nárok na odpočet daně, sama o sobě neospravedlňuje tvrzení žalovaného o existenci podvodu a vědomosti žalobce o něm. Mezi žalobcem a dodavatelem jeho dodavatele nebyla zjištěna žádná spojitost, žalobce o daňových povinnostech dodavatelů nic nevěděl.
4. Zajišťovací příkaz může být vydán pouze pokud existují objektivní skutečnosti zakládající odůvodněnou obavu o stanovení daně v určité výši a současně o nedobytnosti nebo obtížích spojených s jejím vymáháním. Finanční úřad nezjišťoval aktuální majetkovou situaci přímo u žalobce, čímž porušil svou povinnost uvést důvody, pro které je budoucí stanovení daně přiměřeně pravděpodobné.
5. Neobstojí ani nové důvody pro stanovení daně, jelikož žalobce přijal všechna opatření, která bylo možné požadovat, aby se vyhnul účasti na daňovém podvodu.
6. Vzhledem k uvedenému navrhl, aby bylo napadené rozhodnutí zrušeno.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

7. Žalovaný uvedl, že je třeba klást důraz na operativní charakter zajišťovacího příkazu. Proto není třeba, aby finanční úřad před vydáním zajišťovacího příkazu zjišťoval okolnosti aktuální hospodářské situace žalobce podrobně. Žalobce měl možnost předkládat tvrzení a důkazy ve vztahu k odůvodněné obavě finančního úřadu i ke své hospodářské situaci v průběhu odvolacího řízení, to však neučinil.
8. Vzhledem k tomu, že žalobce přijal zdanitelná plnění pouze od obchodní společnosti Alinthea, s.r.o. IČO: 242 72 493 (společnost byla zrušena s likvidací na základě usnesení soudu, které nabylo právní moci dne 5. 11. 2019; dále jen „společnost Alinthea“), která však nevykázala žádná zdanitelná plnění s nárokem na odpočet a zároveň neuhradila a nepřiznala žádnou daň, tak nebylo třeba daň neuhrzenou touto společností konkrétně vyčíslovat. S ohledem na judikaturu rovněž nebylo nutné prokazovat vědomí žalobce o účasti v podvodném řetězci.
9. Tvrzení ohledně neexistence pochybností ve vztahu ke kontrolním hlášením žalobce a jeho dodavatele je z hlediska předpokladu budoucího stanovení daně irrelevantní. Předpoklad budoucího stanovení daně nebyl podmíněn existencí tohoto nesouladu. Obě zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů byly přezkoumatelně odůvodněny.

10. Vzhledem k uvedenému navrhl, aby byla žaloba zamítnuta.

IV. Posouzení věci soudem

11. Krajský soud v Brně (dále také „soud“) v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“), bez jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí finančního úřadu včetně řízení předcházejícího jejich vydání, a shledal, že žaloba **není důvodná**.
12. Předně soud uvádí, že obsah a kvalita žaloby v podstatě předurčuje obsah a kvalitu následného soudního rozhodnutí (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008-78, judikatura správních soudů je dostupná na webu nssoud.cz). Žalobce uplatnil žalobní body v různé míře obecnosti, nicméně v obecné rovině zpochybňuje zejména neprokázání zákonných důvodů pro vydání zajišťovacích příkazů – poukazoval na absenci indicií svědčících o daňovém podvodu, nedostatečnou specifikaci chybějící daně, neprokázanou spojitost s dodavatelem jeho dodavatele a nevyhodnocení jeho aktuální majetkové situace. V neposlední řadě konkrétněji uvedl to, že v jeho kontrolním hlášení a kontrolním hlášení jeho deklarovaného dodavatele nebyly shledány pochybnosti.
13. Podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu upravuje ustanovení § 167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“), který stanoví, že *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*.
14. Z bohaté judikatury lze poukázat například na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2016, čj. 2 Afs 213/2016-28, ve kterém se uvádí, že *předmětem řízení o vydání zajišťovacího příkazu ostatně podle § 167 odst. 1 daňového řádu je toliko otázka odůvodněných obav správce daně. Zajišťovací příkaz je předstižným rozhodnutím, často založeným na hypotetické úvaze správce daně, při jehož vydání správce daně vychází ze skutečností a zjištění, které má v daný moment k dispozici. V rámci soudního přezkumu zajišťovacího příkazu je tak úkolem správních soudů přezkoumat, zda finanční úřad své obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu zdůvodnil a zda mají racionální základ*.
15. Soudní přezkum zajišťovacího příkazu tudíž může být zaměřen (v mezích uplatněných žalobních bodů) pouze na otázku naplnění podmínek uvedených v § 167 daňového řádu, přičemž předmětem sporu bývá zejména otázka naplnění hypotézy pro samotné vydání zajišťovacího příkazu, jak je tomu i v nynějším případě. Důvody pro vydání zajišťovacích příkazů se musí projevit v jejich odůvodnění, přičemž musí dle znění zákona spočívat v odůvodněných obavách jednak o budoucím stanovení daně a jednak o její budoucí nedobytnosti, popř. obtížné vymahatelnosti. Tyto odůvodněné obavy pro vydání zajišťovacího příkazu však mají odlišnou kvalitu oproti zjištěním, na nichž lze zakládat skutečné stanovení daně. Oba tyto typy řízení se navzájem nutně nesuplují a není ani vyloučeno, že se odůvodněné obavy pro vydání zajišťovacího příkazu ukážou v řízení o stanovení daně zpětně jako liché a naopak (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, čj. 4 Afs 22/2015-104, bod 44 a násl. –). Z toho také plyne, že pro vydání zajišťovacích příkazů není nutné důsledně vyhodnocovat vědomost daňového subjektu o zapojení do řetězce stíženého daňovým podvodem (resp. jeho dobrou víru) – srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 7. 2018, čj. 4 Afs 129/2018-42.

16. V nynější věci finanční úřad z kontrolního hlášení žalobce zjistil, že v předmětných zdaňovacích obdobích (červenec a srpen roku 2017) přijal 99,63 % vykázaných zdanitelných plnění od obchodní společnosti PomeGy one s.r.o., IČO: 031 77 211 (dále jen „společnost PomeGy one“). Tento dodavatel žalobce vykázal v kontrolním hlášení přijetí zdanitelných plnění výlučně od společnosti Alinthea. Posledně jmenovaná společnost nepodala za předmětná zdaňovací období daňová přiznání, přestože dle údajů v kontrolních hlášeních vykázala pouze poskytnutá zdanitelná plnění, u kterých nemohla uplatnit nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Na základě těchto zjištění byla u společnosti Alinthea konstatována chybějící daň.
17. Finanční úřad zjistil i další okolnosti nasvědčující spáchání daňového podvodu – obě společnosti předcházející v obchodním řetězci žalobci měly virtuální sídla, nijak se neprezentovaly na internetu, ve sbírce listin obchodního rejstříku nezveřejňovaly účetní závěrky a mezi články řetězce nebylo možné vysledovat finanční toky odpovídající předmětným zdanitelným plněním. Popsané články řetězce navíc odpovídaly typické struktuře zatížené daňovým podvodem – dodavatel žalobce (společnost PomeGy one) plnění přijatá od společnosti Alinthea okamžitě přeprodával svým odběratelům s marginálním navýšením jejich hodnoty (v červenci roku 2017 o 0,448 % a v srpnu roku 2017 o 0,68 %), tudíž vykazoval minimální daňovou povinnost. Tato společnost i žalobce se dle zjištění finančního úřadu nacházeli na pozici tzv. *bufferů*.
18. Finanční úřad tedy na základě analýzy kontrolních hlášení dospěl k tomu, že žalobce (*buffer*) měl v předmětných zdaňovacích obdobích v podstatě výhradního dodavatele (společnost PomeGy one – rovněž *buffer*), který měl v těchto obdobích taktéž výhradního dodavatele, u něhož byla identifikována chybějící daň (společnost Alinthea neuhradila za předmětná období žádnou daň z přidané hodnoty, ke které byla povinna – *missing trader*). Vzhledem k virtuálním sídlům obou společností, skutečnosti, že se nijak neprezentovaly na internetu, nezveřejňovaly účetní závěrky a vzhledem k tomu, že mezi všemi články řetězce nebyl vysledovatelný tok finančních prostředků odpovídajícím deklarovaným zdanitelným plněním bylo uzavřeno, že existuje důvodný předpoklad účasti žalobce na podvodném řetězci. Vzhledem k potenciálnímu neuznání nároku na odpočet daně na vstupu ze zdanitelných plnění stížených předpokládaným podvodem vznikla odůvodněná obava o budoucím stanovení daně na straně žalobce.
19. Na podkladě výše uvedeného je zřejmé, že obecné námitky žalobce nebyly důvodné. Žalovaný po přezkumu rozhodnutí finančního úřadu správně uzavřel, že ve věci byly shledány indicie nasvědčující tomu, že předmětná zdanitelná plnění byla přeprodávána v obchodním řetězci stíženém daňovým podvodem. Soud se ztotožnil s tím, že byla zjištěna přiměřená pravděpodobnost budoucího vyměření daňové povinnosti. Vzhledem k popsánu mechanismu přeprodávání předmětných plnění je zřejmé, že žalobce v předmětných zdaňovacích obdobích přijal téměř výlučně (z 99,63 %) plnění zatížená daňovým podvodem, tudíž bylo odpovídající vydat zajišťovací příkazy na celou částku odpovídající uplatněným odpočtům v těchto obdobích. Pro vydání zajišťovacích příkazů ani nebylo nutné přesně vyčíslit „uniklou“ daň na straně společnosti Alinthea (ostatně takové vyčíslení by pro danou věc nebylo vypovídající, jelikož tato společnost za předmětná zdaňovací období nepřiznala a neuhradila žádnou daň, přičemž byla dodavatelem i pro jiné subjekty). Zároveň nebylo nutné prokazovat spojitost přímo mezi žalobcem a společností Alinthea, jelikož pro důvodnou obavu z budoucího vyměření daně

svědčí již samotná možnost účasti žalobce v podvodném řetězci. Předpoklad existence podvodného řetězce přitom byl vysloven na základě dostatku „podezřelých“ indicií.

20. Skutečnost, že v dané věci nebyl shledán nesoulad mezi kontrolními hlášeními, není ve věci nijak relevantní. Předpoklad budoucího doměření daně byl totiž odůvodněn tím, že plnění přijímaná žalobcem byla zatížena daňovým podvodem, což není nijak podmíněno nutností předchozího zjištění nesouladu mezi kontrolními hlášeními. V nynější věci analýza kontrolních hlášení vedla k odhalení obchodního řetězce, předpoklad daňového podvodu byl konstatován na základě identifikované chybějící daně a nestandardních okolností souvisejících s obchodními transakcemi a s jednotlivými články obchodního řetězce.
21. Soud považuje za dostatečně zdůvodněné i obavy o budoucí vymahatelnost potenciální daně. Žalovaný při posuzování této podmínky vyšel z aktuální rozvahy vykázané ke dni 31. 12. 2017. Z této rozvahy vyplynula vysoká zadluženost žalobce (97 %) – vlastní zdroje 591 000 Kč, cizí zdroje 16 788 000 Kč. Cizí zdroje žalobce přitom byly vykazovány jako krátkodobé pohledávky, ohledně dlouhodobého finančního majetku ve výši 179 000 Kč bylo zjištěno, že ho vykázal v neaktuální výši. Zároveň bylo zjištěno, že žalobce nevlastnil nemovitosti ani vozidla. Na účet žalobce sice přicházely značné finanční prostředky, ty nicméně byly zpravidla obratem vybírány v hotovosti a staly se pro finanční správu prakticky nedohledatelnými. Zároveň bylo poukázáno i na nikoliv bezproblémovou spolupráci žalobce s finančním úřadem (ve vztahu k silniční dani).
22. Vzhledem k dispoziční zásadě ovládající řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu není povinností ani právem soudu namísto žalobce dohledávat skutkové a právní důvody nezákonnosti napadeného rozhodnutí. Veškeré důvody, které žalobce uplatnil, byly v zásadě obecné povahy a v této rovině se neukázaly důvodnými. Námitku žalobce proti „novým důvodům pro stanovení daně“ soud hodnotí jako nezpůsobilou k vypořádání, jelikož byla uvedena ve zcela abstraktní rovině a nad to se lze domnívat, že svou povahou směřuje spíše do řízení o stanovení daně, nikoliv do řízení o vydání zajišťovacích příkazů.

V. Závěr a náklady řízení

23. Při přezkumu napadeného rozhodnutí ve smyslu § 75 odst. 2 věta první soudního řádu správního soud shledal podanou žalobu nedůvodnou. Proto ji podle § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.
24. O náhradě nákladů soudního řízení bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 1 soudního řádu správního, podle něhož *nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.*
25. Žalobce neměl v řízení o žalobě úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému nevznikly náklady přesahující jeho běžnou administrativní činnost.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 12. května 2020

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu