



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Štěpána Výborného a soudců Karly Cháberové a Jana Kratochvíla ve věci

žalobkyně: **SERVICE CENTURE, s. r. o.**, IČO 061 03 570
sídlem Na Folimance 2155/15, 120 00 Praha 2
zastoupena daňovým poradcem Ing. Radkem Lančíkem
sídlem Divadelní 4, 602 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 6. 2018, č. j. 27180/18/5100-41453-712099,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhá přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým Odvolací finanční ředitelství (dále jen „žalovaný“) zamítlo její odvolání proti zajišťovacímu příkazu Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 10. 4. 2018, č. j. 3104340/18/2002-00540-609327 (dále jen „zajišťovací příkaz“).

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

Zajišťovacím příkazem správce daně podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a podle § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), uložil žalobkyni, aby zajistila úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2017, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty na depozitní účet správce daně v celkové výši 710 548 Kč.

2. Správce daně vydal zajišťovací příkaz, neboť na základě uceleného a logického okruhu indicií vyhodnotil, že existují důvody, z nichž může vyvozovat vysokou pravděpodobnost budoucího stanovení daně, a současně mu vznikla odůvodněná obava, že daň, která dosud nebyla stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi. Zajišťovací příkaz odůvodnil následujícím způsobem:
3. Z údajů uvedených v kontrolních hlášeních bylo zjištěno, že žalobkyně se zapojila do dodavatelsko-odběratelského řetězce, v němž jeden z účastníků transakce neodvedl státní pokladně stanovenou daň a další si ji odečetl za účelem získání zvýhodnění, čímž byla narušena neutralita daně z přidané hodnoty. Tato situace je v souladu s judikaturou Soudního dvora Evropské unie označována jako daňový podvod. Správce daně ze zjištěných skutečností dále dospěl k závěru, že žalobkyně měla a mohla vědět, že přijímá plnění, které je zasaženo podvodem na dani z přidané hodnoty, a proto je vysoká pravděpodobnost, že správce daně neuzná nárok na odpočet daně, který žalobkyně uplatnila z předmětných plnění.
4. V řešeném případě žalobkyně uplatnila ve zdaňovacím období prosinec 2017 nárok na odpočet daně z plnění přijatých od svých dodavatelů Brilliant stav, s. r. o. (dále jen „Brilliant stav“), a SPOKESMAN, s. r. o. (dále jen „Spokesman“). Společnost Brilliant stav podala daňové přiznání a kontrolní hlášení za zdaňovací období prosinec 2017, v nichž přiznala uskutečnění zdanitelných plnění ve prospěch žalobkyně a zároveň uplatnila nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od svého jediného dodavatele – společnosti OKC. Investment, s. r. o. (dále jen „OKC. Investment“). Společnost OKC. Investment nepodala za zdaňovací období prosinec 2017 přiznání k dani z přidané hodnoty ani kontrolní hlášení.
5. Dle předpokladu správce daně společnost OKC. Investment vystupuje na pozici článku, který nepřiznal a neodvedl daň do státního rozpočtu, tedy vystupuje v pozici tzv. missing tradera, a žalobkyně a společnost Brilliant stav vystupují na pozici článků zařazených mezi obchodní korporací, na které tkví chybějící daň, a obchodní korporací, která čerpá neoprávněnou výhodu ze systému daně z přidané hodnoty. Jejich rolí je tedy zastříť přímou vazbu mezi těmito obchodními korporacemi, a tím ztížit detekci podvodného jednání (pozice tzv. buffera).
6. Společnost Spokesman vykázala v daňovém přiznání a kontrolním hlášení za zdaňovací období prosinec 2017 daňovou povinnost ve výši 333 889 Kč, kterou však neuhradila, a dále vykázala přijatá zdanitelná plnění výhradně v oddílu B3 [tj. zdanitelná plnění nebo poskytnuté úplaty, u kterých se uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH s hodnotou do 10 000 Kč včetně daně] v hodnotě více než 1,6 mil. Kč včetně daně. V oddíle B3 se uvádějí plnění souhrnná „anonymní“, u kterých nejsou uváděny žádné identifikační údaje dodavatele, a nelze je tedy z údajů kontrolního hlášení ověřit. Dle správce daně takto významný objem přijatých zdanitelných plnění ukazuje na

snahu „zamést“ důkazní stopu po eventuálních dodavatelích, a proto v současnosti spatřuje chybějící daň u společnosti Spokesman.

7. Správce daně v rámci dodavatelsko-odběratelského řetězce zjistil další nestandardní a rizikové znaky, které podporují jeho závěr o existenci řetězce zasaženého podvodem na dani z přidané hodnoty. Dle analýzy bankovního účtu bylo zjištěno, že žalobkyně neprovádí platby ve prospěch svých dodavatelů bezhotovostně, ale naopak naprostá většina finančních prostředků je vybírána v hotovosti. Společnost Brilliant stav neoznámila správci daně žádný bankovní účet, správce daně vydal společnosti Spokesman exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu, všechny uvedené společnosti mají virtuální sídlo, společnosti Brilliant stav byl přidělen status nespolehlivého plátce (zveřejněn dne 16. 6. 2017). Společnosti OKC. Investment byl rovněž přidělen status nespolehlivého plátce s datem zveřejnění 1. 7. 2015 a tato společnost byla vymazána ke dni 7. 12. 2017 z obchodního rejstříku. Dne 6. 12. 2017 byla společnosti OKC. Investment zrušena registrace k dani z přidané hodnoty, přesto společnost Brilliant stav deklarovala v kontrolním hlášení přijatá zdanitelná plnění od společnosti OKC. Investment v počtu šesti dokladů, u nichž byla uvedena data povinnosti přiznat daň v rozmezí od 4. 12. 2017 do 21. 12. 2017. Jediným jednatelem a společníkem žalobkyně je od 27. 7. 2017 R. S., který byl rovněž v období od 1. 11. 2016 do 2. 3. 2018 jediným jednatelem a společníkem společnosti Spokesman, takže musel vědět, že společnost Spokesman neplní své daňové povinnosti. Společnost Brilliant stav ani Spokesman neprezentují svou činnost na webových stránkách a společnost Brilliant stav nezveřejňuje své účetní závěrky v obchodním rejstříku.
8. Správce daně se následně zabýval majetkovými poměry žalobkyně, přičemž zjistil, že žalobkyně nevlastní žádné nemovité věci ani žádná motorová vozidla a jediným postižitelným majetkem žalobkyně jsou finanční prostředky na bankovním účtu ČSOB, které jsou však bezprostředně po jejich připsání vybírány v hotovosti. Správce daně rovněž zjistil porovnáním rozvahy a výkazů zisků a ztrát s operacemi na bankovních účtech, že údaje vykázané v rozvaze neodpovídají skutečnosti.
9. S ohledem na výše uvedené správce daně dospěl k závěru, že je zde důvodný předpoklad budoucího stanovení daně z přidané hodnoty, neboť žalobkyni bude odepřen nárok na odpočet daně z titulu její účasti na daňovém podvodu, o kterém žalobkyně měla a mohla vědět. Zjištění správce daně rovněž zakládají odůvodněnou obavu, že daň bude v budoucnu nevymahatelná. Proto správce daně kvalifikovaně odhadl výši daně a zajistil její splnění vydáním zajišťovacích příkazů.
10. Proti zajišťovacím příkazům podala žalobkyně odvolání, které zamítl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím. V něm zdůraznil, že zajišťovací příkaz je rozhodnutím předběžné povahy, které se nezakládá na dokazování (to je předmětem až nalézacího řízení). Správce daně tedy vycházel pouze ze skutečností a zjištění, které měl v daný okamžik k dispozici. Na jejich podkladě dospěl k závěru, že žalobkyně měla účast na daňovém podvodu, o kterém minimálně musela vědět (např. s ohledem na status nespolehlivých plátců svých dodavatelů, výmaz společnosti OKC. Investment z obchodního rejstříku, totožnost jednatele žalobkyně a společnosti Spokesman apod.). Dovolávání se zásady přiměřenosti a zdrženlivosti není v řešené věci případné, neboť vzhledem k majetkové situaci žalobkyně není pravděpodobné, že by jiné instituty dosáhly sledovaného cíle (zabezpečení úhrady dosud nestanovené daně).

II. Obsah žaloby

11. Žalobkyně v žalobě namítá, že spolupracovala se svými dodavateli za účelem uskutečnění zdanitelných plnění, nikoliv za účelem získání daňové výhody. Správce daně ostatně uskutečnění zdanitelných plnění nezpochybnil. Žalobkyně cituje příslušnou judikaturu Soudního dvora Evropské unie a Nejvyššího správního soudu a uvádí, že pro posouzení daňového podvodu je třeba vzít v potaz nejen všechny objektivní okolnosti, ale rovněž subjektivní stránku jednání daňového subjektu. Žalobkyně uznává, že v řešeném případě se správce daně i žalovaný zabývali podrobně okolnostmi daňového podvodu a posoudili je v souladu s citovanou judikaturou; vymezuje se však proti závěru, že o podvodném řetězci věděla nebo musela vědět.
12. Žalobkyně nemohla nikterak zjistit, že společnosti Brilliant stav a Spokesman neodvedly daň na výstupu, ani správce daně neuvedl, jakým způsobem měla žalobkyně toto povědomí získat. Žalobkyně odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 8. 2015, č. j. 2 Afs 104/2015-33, a zdůrazňuje, že v jejím případě nebyly transakce nikterak neobvyklé, splatnost byla nastavena běžným způsobem, plnění nebylo za nadhodnocenou cenu a při prodeji vykazovala obvyklou marži. Správce daně a žalovaný hodnotí vědomost žalobkyně na základě skutečností týkajících se jejich dodavatelů, což je nepřipustné.
13. Žalobkyně namítá, že daňové orgány neprokázaly, že v rámci daného řetězce vznikla daňová povinnost, která nebyla odvedena státu. Z toho důvodu není splněn základní předpoklad pro prokázání daňového podvodu. Žalovaný sice tvrdí, že dodavatelé žalobkyně neodvedli daň z přidané hodnoty, ovšem toto jednání se netýká žalobkyně, a tedy ho nikterak nemohla ovlivnit. Žalobkyně o takovém jednání nemohla vědět (přičemž odkazuje na výklad pojmu nevědomá nedbalost ve smyslu trestního práva) a je chybou daňové správy, že není schopna představit ucelený systém opatření, který by plátcí byli povinni přijmout, aby zabránili daňovým podvodům. Žalobkyně jednala v dobré víře a přijala veškerá opatření, která lze od ní rozumně předpokládat, aby se nestala účastníkem daňového podvodu. Žalovaný neuvedl jediný důkaz, z něhož vyvozuje nekontaktnost dodavatelů žalobkyně. Rovněž není pravdivé tvrzení žalovaného, že společnosti Brilliant stav, Spokesman a OKC. Investment neodvedly daň, neboť tyto společnosti požádaly o zaplacení daně ve splátkách.
14. Žalobkyně se rovněž nechová tak, aby u správce daně vzbudila obavu, že v budoucnu stanovená daň bude nedobytná. Institut zajišťovacího příkazu je nejzazším prostředkem a je povinností žalovaného zvážit užití méně invazivních prostředků. Vydání zajišťovacího příkazu má pro žalobkyni devastující účinky, neboť znemožnil její další podnikatelskou činnost. Odůvodnění obav správce daně je nedostatečné, neboť skutečnost, že výše předpokládané daně převyšuje majetek žalobkyně, automaticky neznamená, že žalobkyně daň nebude schopná uhradit. Žalobkyně může požádat o posečkání úhrady daně či její rozložení na splátky, případně si vypomoci úvěrem nebo v mezidobí vygenerovat potřebný zisk.
15. Žalobkyně žádá, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

16. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkazuje na odůvodnění zajišťovacího příkazu a napadeného rozhodnutí, kde byly předmětné transakce podrobně popsány. Zajišťovací

příkaz byl vydán ve fázi, kdy ještě neproběhlo důkazní řízení, které bude provedeno v rámci daňové kontroly. Citovaná judikatura Soudního dvora Evropské unie je proto nepřiléhavá, neboť se týká nalézacího řízení. Správce daně jasně a přezkoumatelně popsal jak samotný řetězec, tak existenci chybějící daně a další nestandardní okolnosti. Skutečnost, že je žalobkyně zapojena do podvodného řetězce, postačuje ke vzniku jeho odůvodněných obav o dobytost daně.

17. Prokázání vědomosti daňového subjektu o účasti na daňovém podvodu je předmětem až nalézacího řízení, kdy se zkoumá samotná existence daňového podvodu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016-46), i přesto správce daně v zajišťovacím příkazu popsal okolnosti, které ukazují na vědomost žalobkyně o zapojení do podvodného řetězce. Žalobkyně se nechovala dostatečně obezřetně a neověřila si rizikovost svých obchodních partnerů. Rovněž se nikterak nevyjádřila ke své majetkové situaci, správce daně proto mohl vycházet pouze ze zjištění získaných vlastní vyhledávací činností. Užití mírnějších prostředků v řešené věci nebylo možné, instituty posečkání a úhrady daně ve splátkách mají své místo až v případě stanovení daně, generování dodatečného zisku je zcela hypotetické a úhrada daně pomocí úvěru se s ohledem na majetkovou situaci žalobkyně nejeví jako reálná. Žalobkyně nevlastní žádný movitý ani nemovitý majetek, ke kterému by bylo možné zřídit zástavní právo.
18. Žalovaný žádá, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

19. Soud o věci rozhodl bez nařízení ústního jednání postupem podle § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), neboť účastníci takový postup soudu akceptovali.
20. Soud dle § 75 s. ř. s. přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
21. Podle § 167 odst. 1 daňového řádu „je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz“.
22. Podle zákona i ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu je předpokladem vydání zajišťovacího příkazu na dosud nestanovenou daň odůvodněná obava, tj. přiměřená pravděpodobnost, že a) daň bude v budoucnu stanovena a zároveň, že b) v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi. Odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost) lze vyhodnocovat jak jednotlivě ve vztahu k oběma výše uvedeným prvkům (stanovení daně a její budoucí dobytost), 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 zbavuje majetku, který by mohl sloužit k uspokojení daňového nedoplatku, a naopak (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104).

23. Soud uvádí, že co do přiměřené pravděpodobnosti stanovení daně nebude při vydávání zajišťovacího příkazu namístě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně. V této souvislosti bude významná již samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, která potenciálně (v návaznosti na další zjištění ve vyměřovacím řízení) může založit budoucí doměření daně z přidané hodnoty (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48). Pro splnění prvního předpokladu pro vydání zajišťovacího příkazu (tj. přiměřené pravděpodobnosti, že daň bude stanovena) postačí, pokud správce daně přesvědčivě nastíní struktury a mechanismy fungování podvodné struktury a roli toho, vůči němuž je zajišťovací příkaz vydán, v ní. Zároveň musí být z předložených indicií patrné, že účast dané osoby na podvodné struktuře není pouhou spekulací nepodloženou žádnými konkrétními informacemi (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016-28).
24. Soud souhlasí se žalovaným i správcem daně, že v řešené věci byly shledány pádné důvody svědčící budoucímu stanovení daně, neboť žalobkyně byla dle zjištění správce daně účastna řetězce zatíženého podvodem na dani z přidané hodnoty. Mechanismus daňového podvodu (včetně zapojení žalobkyně) byl podrobně popsán v napadeném rozhodnutí i v zajišťovacím příkazu, na něž lze v podrobnostech odkázat. Zjednodušeně lze shrnout, že úkolem žalobkyně bylo zastříti přímou vazbu mezi obchodní korporací, na které tkví chybějící daň, a obchodní korporací, která čerpá neoprávněnou výhodu ze systému daně z přidané hodnoty. Zároveň správce daně v řetězci identifikoval společnosti plnící roli tzv. missing tradera, které neodvedly do státního rozpočtu daň (společnosti Spokesman a OKC. Investment). Společnost Spokesman za příslušné zdaňovací období nezaplatila daň z přidané hodnoty, společnost OKC. Investment nepodala přiznání k dani z přidané hodnoty ani kontrolní hlášení. Žalobkyně sice v žalobě namítá, že uvedené společnosti požádaly o úhradu daně ve splátkách, ovšem toto tvrzení je v rozporu se zjištěními správce daně. Nadto není soudu zřejmé, jak mohla společnost OKC. Investment žádat o úhradu daně ve splátkách, pokud daň vůbec nepřiznala a ke dni 7. 12. 2017 (tedy v průběhu příslušného zdaňovacího období) byla vymazána z obchodního rejstříku.
25. Soud se ztotožnil se správcem daně, že i další zjištěné okolnosti podporují závěr o existenci řetězce zasaženého podvodem na dani z přidané hodnoty. Předně se jeví jako zcela nestandardní, že žalobkyně ve prospěch svých dodavatelů neprovedla ani jednu bezhotovostní platbu, ale většinu finančních prostředků z bankovního účtu vybírala v hotovosti. Přitom hodnota jednotlivých přijatých zdanitelných plnění od dodavatele Brilliant stav ve všech případech přesahovala limit stanovený zákonem č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti. Společnost Brilliant stav neoznámila správci daně bankovní účet ve smyslu § 96 odst. 1 zákona o DPH a dodavatelé žalobkyně nesídlí na adresách uvedených v obchodním rejstříku, přičemž se jedná o tzv. virtuální sídla. Společnosti Brilliant stav a Spokesman nemají webové stránky, na nichž by prezentovaly své produkty či služby a rovněž neplní své povinnosti dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, neboť v obchodním rejstříku nezveřejňují své účetní závěrky. Společnosti Brilliant stav byl přidělen status nespolehlivého plátce, společnost OKC. Investment byla ke dni 7. 12. 2017 vymazána z obchodního rejstříku a dříve jí byl rovněž přidělen status nespolehlivého plátce. Dne 6. 12. 2017 byla společnosti OKC. Investment zrušena registrace k dani z přidané hodnoty, přesto společnost Brilliant stav deklarovala v kontrolním hlášení přijatá zdanitelná plnění od společnosti OKC. Investment v počtu

šesti dokladů, u nichž byla uvedena data povinnosti přiznat daň v rozmezí od 4. 12. 2017 do 21. 12. 2017.

26. S ohledem na výše zrekapitulovaná zjištění je soud přesvědčen, že správce daně shromáždil dostatek pádných indicií o tom, že se žalobkyně zapojila do řetězce zasaženého podvodem na dani z přidané hodnoty. Přitom není podstatné, že formálně došlo k dodání plnění ve vztahu k jiným subjektům, neboť zapojení žalobkyně do daňového podvodu bylo pro účely vydání zajišťovacích příkazů dostatečně popsáno a podloženo logickými úvahami správce daně. Není pravdou, že by zajišťovací příkazy neobsahovaly závěr správce daně o krácení daně. Dle soudu správce daně jasně popsal, která ze společností podle jeho předpokladu plní funkci tzv. missing tradera, neboť identifikoval společnosti, které státu neodvedly daň, případně vůbec nepodaly přiznání k dani z přidané hodnoty a kontrolní hlášení. Společnost OKC. Investment nadto v průběhu příslušného zdaňovacího období prosince 2017 zanikla a tedy se stala pro správce daně nedosažitelnou. Žalobkyně se ostatně k otázce existence daňového podvodu v žalobě vyjadřuje zcela nekonzistentně, neboť na jednom místě tvrdí, že správce daně veškeré objektivní okolnosti vyhodnotil v souladu s příslušnou judikaturou a jeho postupu není co vytknout, na jiném místě existenci daňového podvodu popírá.
27. Vzhledem k tomu, že ve stádiu vydání zajišťovacího příkazu není namístě prokazovat skutečnosti nezbytné pro správné stanovení daně, bylo zcela dostačující, pokud se správce daně zaměřil na samotnou účast žalobkyně v podvodném řetězci, neboť právě tato účast může založit budoucí doměření daně z přidané hodnoty. Naopak v tomto stádiu daňového řízení nelze podrobně zkoumat otázku, zda byl daňový subjekt v dobré víře, že se účastní plnění nezatíženého daňovým podvodem. S ohledem na právě řečené se soud nezabýval žalobní námitkou, dle níž žalobkyně o podvodném řetězci nevěděla ani vědět nemohla, a ze stejného důvodu nepřihlédl k judikatuře Soudního dvora EU týkající se karuselových podvodů, které se žalobkyně dovolává.
28. Jakkoliv platí výše uvedený závěr, že zkoumání dobré víry žalobkyně a její vědomosti o účasti na podvodu je předmětem nalézacího řízení, nikoliv řízení zajišťovacího, správce daně upozornil na skutečnosti nasvědčující *vědomému* zapojení žalobkyně v řetězci. Především je třeba vzít v potaz nestandardní platby žalobkyně ve prospěch svých dodavatelů (žádné uskutečněné bezhotovostní platby), dále skutečnost, že jediný jednatel a společník žalobkyně byl v období od 1. 11. 2016 do 2. 3. 2018 (tedy i v průběhu příslušného zdaňovacího období) jediným jednatelem a společníkem společnosti Spokesman. Žalobkyně tedy musela vědět, že společnost Spokesman neplní své daňové povinnosti a byl u ní vydán exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu.
29. Žalobkyně vytýká daňové správě, že nevypracovala ucelený systém opatření, který by plátcí byli povinni přijmout, aby zabránili daňovým podvodům, přesto však navržená opatření v řešeném případě nerespektovala. Naopak dle soudu zcela zásadním způsobem rezignovala na kontrolní mechanismy, neboť si neověřila, že společnosti Brilliant stav a OKC. Investment byl přidělen status nespolehlivého plátce, společnosti OKC. Investment byla zrušena registrace k dani z přidané hodnoty a byla vymazána z obchodního rejstříku, všechny tyto společnosti mají virtuální sídlo a nezveřejňují své účetní závěrky v obchodním rejstříku. Přitom všechny uvedené informace jsou veřejně dostupné a snadno dohledatelné.

30. Soud činí dílčí závěr, že správce daně v zajišťovacím řízení nashromáždil dostatečné indicie, které ho oprávněně vedly k odůvodněným pochybnostem ve smyslu § 167 daňového řádu o tom, že žalobkyni bude v budoucnu doměřena daň. Prostor pro detailní dokazování a prokazování dobré víry bude dán v rámci nalézacího řízení. Pro účely vydání zajišťovacího příkazu soud shledal indicie o zapojení žalobkyně do řetězce zcela dostatečnými.
31. Jak bylo výše uvedeno, kromě skutečností nasvědčujících tomu, že daň bude s určitou mírou pravděpodobnosti skutečně stanovena, musí pro vydání zajišťovacích příkazů existovat odůvodněná obava, že daň nebude v budoucnu zaplacená. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014-31, existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně. Důvodem pro vznik odůvodněné obavy správce daně může být chování daňového subjektu v minulosti (např. opakované neplnění daňových povinností v zákonem stanovených lhůtách), či skutečnost, že daňový subjekt obchoduje za nestandardních podmínek a vykazuje vysoký obrat, avšak oproti tomu minimální zisk, na svých účtech generuje mnohamilionové částky, které obratem v hotovosti vybírá nebo převádí ve prospěch personálně propojených subjektů, dále vlastní majetek buď velmi nízké hodnoty anebo vyznačující se vysokou likviditou (zpravidla jde o finanční prostředky na bankovním účtu) a činí kroky směřující k ukončení či výraznému omezení ekonomické činnosti (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 22. 11. 2017, č. j. 1 Afs 251/2017-40).
32. V řešené věci se žalobkyně ke své majetkové situaci v průběhu daňového řízení ani v žalobě nevyjádřila. Správce daně v rámci své vyhledávací činnosti ověřil, že žalobkyně nevlastní žádné nemovitosti, ani motorová vozidla, jejím majetkem jsou tak pouze vysoce likvidní aktiva, konkrétně finanční prostředky na bankovních účtech. Soud přitom souhlasí se správcem daně i žalovaným, že za této situace je zde nebezpečí neuhrazení budoucí daně, neboť žalobkyně peněžní prostředky na svém bankovním účtu nekumuluje (byť přijímá částky v řádech milionů korun českých), ale bezprostředně po jejich připsání jsou vybírány v hotovosti. Popsanou situaci tak lze přirovnat ke zbavování se majetku, neboť ten se v důsledku chování žalobkyně stává pro správce daně nedosažitelným, aniž by byl zároveň nahrazen jiným. Základní kapitál žalobkyně zapsaný v obchodním rejstříku činí částku 200 000 Kč a rovněž správci daně není známo, že by žalobkyně měla zaměstnance. Ze všech těchto důvodů byla dle soudu dána odůvodněná obava, že daň nebude v budoucnu zaplacená.
33. Soud souhlasí s žalobkyní, že institut zajišťovacího příkazu je třeba chápat jako prostředek *ultima ratio*, a proto by před jeho vydáním měly mít přednost méně invazivní prostředky vedoucí k zajištění daňové povinnosti. Zároveň však soud přisvědčuje žalovanému, že v řešeném případě tyto mírnější prostředky s ohledem na majetkovou situaci žalobkyně nepřipadaly v úvahu. Žalobkyně v žalobě namítá, že by za účelem zajištění úhrady budoucí daně mohla zřídit zástavní právo či získat úvěr, ovšem soud v souladu s žalovaným podotýká, že tato možnost se nejeví s ohledem na skladbu majetku žalobkyně jako reálná. Nadto žalobkyně v průběhu daňového řízení neučinila žádné kroky směřující k získání úvěru (např. nepředložila smlouvu o zprostředkování úvěru), a správce daně proto nemohl sám rozhodnout, zda žalobkyně této možnosti využije. Jako hypotetické se pak jeví tvrzení žalobkyně, že by daňovou povinnost mohla uhradit pomocí v budoucnu vygenerovaného zisku.

34. Stejně tak soud souhlasí s žalovaným, že v dané fázi daňového řízení nebylo možné aplikovat institut posečkáni daně nebo rozložení její úhrady na splátky, neboť v daném případě daň ještě nebyla stanovená. Nadto je třeba vzít v úvahu, že pro užití těchto institutů je rozhodující, zda lze od daňového subjektu očekávat úhradu daně v budoucnosti. Tento základní předpoklad však v řešené věci není splněn, neboť hlavní obava správce daně spočívala v zapojení žalobkyně do řetězce stíženého podvodem na dani z přidané hodnoty, což v kombinaci s konstantním odčerpáváním finančních prostředků z účtu zpochybňuje, že by žalobkyně v budoucnu dobrovolně uhradila stanovenou daň.
35. Soud uzavírá, že správce daně při vydání zajišťovacích příkazů respektoval zákonné podmínky stanovené v § 167 odst. 1 daňového řádu a své rozhodnutí řádně odůvodnil. Zásah do práv žalobkyně se tedy pohyboval v zákonných mezích a byl adekvátní veřejnému zájmu spočívajícímu v zajištění úhrady dosud nestanovené daně.

V. Závěr

36. Žalobkyně se svými námitkami tedy neuspěla; jelikož v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti, městský soud zamítl žalobu jako nedůvodnou.
37. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o žalobě nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

Praha 10. března 2020

JUDr. PhDr. Štěpán Výborný, Ph.D., v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.