



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobkyně: **CITO Praha s.r.o. v konkursu**, IČO: 618 52 155
sídlem Hornoměřcholupská 130/8, 109 00 Praha 10
zastoupena advokátem JUDr. Pavlem Kačírkem
sídlem Zenklova 230/66, 182 00 Praha 8

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. j. 21239/18/5100-41453-712140 ze dne 7. 5. 2018

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č. j. 21239/18/5100-41453-712140 ze dne 7. 5. 2018 a rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Praha č. j. 2729366/18/2010-80541-110999, č. j. 2730299/18/2010-80541-110999, č. j. 2730822/18/2010-80541-110999, č. j. 2731240/18/2010-80541-110999, č. j. 2732225/18/2010-80541-110999, č. j. 2733400/18/2010-80541-110999, č. j. 2733951/18/2010-80541-110999, č. j. 2734777/18/2010-80541-110999, č. j. 2735485/18/2010-80541-110999 a č. j. 2736387/18/2010-80541-110999, všechna ze dne 4. 4. 2018, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 15 342 Kč, a to do 15 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce, advokáta JUDr. Pavla Kačírka.

Odůvodnění:

I. Předmět sporu

1. Žalobkyně se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl žalobkynino odvolání a potvrdil 10 rozhodnutí – zajišťovacích příkazů vydaných Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) dne 4. 4. 2018 pod č. j. 2729366/18/2010-80541-110999, č. j. 2730299/18/2010-80541-110999, č. j. 2730822/18/2010-80541-110999, č. j. 2731240/18/2010-80541-110999, č. j. 2732225/18/2010-80541-110999, č. j. 2733400/18/2010-80541-110999, č. j. 2733951/18/2010-80541-110999, č. j. 2734777/18/2010-80541-110999, č. j. 2735485/18/2010-80541-110999 a č. j. 2736387/18/2010-80541-110999, jimiž správce daně uložil žalobkyni, aby okamžikem jejich vydání zajistila úhradu daně z přidané hodnoty za celkem 10 zdaňovacích období (září až prosinec 2016 a leden až červen 2017), která dosud nebyla stanovena, složením jistoty v celkové výši 9 418 137 Kč na depozitní účet správce daně. Správce daně rozhodl o účinnosti a vykonatelnosti všech zajišťovacích příkazů okamžikem jejich vydání s odůvodněním, že hrozilo nebezpečí z prodlení. Všechny zajišťovací příkazy mají totožnou strukturu a liší se toliko údaji vztahujícími se k jednotlivým zdaňovacím obdobím.
2. Správce daně přistoupil k zajištění daně podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), ve spojení s § 103 zákona č. 235/2004 S., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), jelikož naznal, že existuje odůvodněná obava, že dosud nestanovená daň bude v době své vymahatelnosti nedobytná nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Úvodem správce daně popsal, že žalobkynin jediný jednatel má bydliště na adrese obecního úřadu, na adrese žalobkynina sídla má sídlo 10 dalších subjektů a na adrese její provozovny (Klapkova 1874/83) dalších 25 subjektů, a že za zdaňovací období let 2016 a 2017 žalobkyně uvedla ve svých tvrzeních rozporné údaje o počtu zaměstnanců. V daňovém přiznání k DPPO za zdaňovací období kalendářního roku 2016 uvedla průměrný počet 0 zaměstnanců, avšak ve vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za toto období uvedla průměrný počet 21 zaměstnanců. V daňovém přiznání k DPPO za zdaňovací období kalendářního roku 2017 uvedla průměrný počet 15 zaměstnanců, avšak ve vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za toto období uvádí průměrný počet 23 zaměstnanců.
3. Pravděpodobnou existenci a výši žalobkyniny budoucí daňové povinnosti správce daně odůvodnil pochybnostmi o tom, zda společnost Ventilátor-Expert s.r.o., IČO: 241 88 981, v souvislosti s jejímiž plněními žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně v celkové výši 9 418 137 Kč, vůbec mohla vykonávat reálnou ekonomickou činnost, neboť sídlila na hromadné adrese, kde nebyla zastižena žádná osoba oprávněná za ni jednat, nájemní smlouva na tyto prostory byla vypovězena již v roce 2012, její jednatel je nekontaktní, společnost nemá žádné webové stránky a v roce 2016 zaměstnávala pouze jednu osobu, v roce 2017 pak zřejmě nikoho, jelikož neodváděla zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti a nepodala ani roční vyúčtování záloh. Tato společnost byla žalobkyninou dominantní dodavatelkou a žalobkynin zástupce odmítl okolnosti této obchodní

spolupráce podrobněji vysvětlit. Dominantní žalobkyninou činností bylo skladování a vedlejší činnost v dopravě, jež byly zajišťovány výhradně subdodavatelsky společností Ventilátor-Expert s.r.o., jež k tomu podle rámcové smlouvy o dílo z 1. 6. 2016 měla využít výhradně své zaměstnance, nad nimiž se žalobkyně zavázala vykonávat dohled, měla přístup k jejich dokladům apod. Žalobkynina neschopnost předložit jmenný seznam těchto pracovníků tak posiluje pochybnosti o tom, zda byly výkony provedeny, stejně jako nízká kvalita smluv a chyby a nesrovnalosti v nich obsažené, což vyniká zejména s přihlédnutím k hodnotě poskytnutých služeb ve výši 45 milionů Kč bez DPH. Na základě toho správce daně shledal, že oprávněnost nároku na odpočet daně dosud nebyla prokázána a odpovídající nárok bude s největší pravděpodobností vyloučen, a tudíž bude také změněna vlastní daň vykázaná žalobkyní.

4. Důvodnou obavu o úhradu dosud nestanovené daně správce daně opřel v první řadě o její výši, kterou žalobkyně vzhledem ke svým majetkovým poměrům nebude s to pokrýt. Za účelem tohoto posouzení vyšel správce daně z žalobkyniných účetních výkazů let 2016 a 2017. Správce daně konstatoval, že žalobkyni nepatří žádné nemovitosti, automobily v jejím údajném vlastnictví mají celkovou hodnotu nanejvýš 800 000 Kč, což ovšem nekoresponduje s údajem o dlouhodobém hmotném majetku za rok 2017 ve výši 10 390 Kč. Objem kreditních plateb na žalobkyniných bankovních účtech v období od 1. 9. 2016 do 31. 12. 2017 činil 116 300 000 Kč, z čehož 54,95 % tvořily hotovostní výběry, což správce daně vyhodnotil jako rizikové. Žalobkynina zadluženost (69,8 % v roce 2017) se již blíží kritické zadluženosti 70 % a v posledním roce se zvýšila. Jako riziková se jeví skladba cizích zdrojů, tvořená ze 78,8 % krátkodobými závazky, jejichž výše se v roce 2017 také zvýšila. Ukazatel likvidity (1,47) je těsně pod hranicí doporučené hodnoty (1,5 až 2,5) a žalobkyně by byla s to zpeněžením svých oběžných aktiv uhradit své krátkodobé závazky, v těchto počtech však nefiguruje budoucí daň. V posledních letech navíc žalobkyně prodala téměř veškerý svůj dlouhodobý majetek (zisk z jeho prodeje činil 2 938 000 Kč). Žalobkyně má krátkodobé pohledávky ve výši 18 220 000 Kč, avšak jejich bonitu nebylo možno vzhledem k nedostatku její součinnosti ověřit, obecně je však vymahatelnost pohledávek (exekuce poddlužníka) podle poznatků správce daně nízká. Vykazovaný zůstatek na účtu (3 202 175,42 Kč) spolu s vykazovaným stavem hotovosti (4 523 000 Kč) nepovažoval správce daně vzhledem k jejich snadné převoditelnosti (v případě hotovosti rovněž pro nemožnost ověření jejich existence a místa uložení) za spolehlivý a stálý zdroj pro úhradu budoucí daně. Dostatečnou záruku neposkytuje ani žalobkynina budoucí ekonomická činnost, neboť vykazuje zisk pouze ve výši 1 až 1,5 milionu Kč ročně. Kromě toho je otázkou, jakého zisku by byla žalobkyně dosahovala, kdyby byla neuplatňovala faktury, o jejichž oprávněnosti existují důvodné pochybnosti (jako v posuzovaném případě), a existuje rovněž obava z poměrně snadné převoditelnosti ekonomické činnosti na jiný subjekt, neboť žalobkyně nedisponuje žádným specifickým podnikatelským zázemím.

II. Napadené rozhodnutí

5. Žalovaný v napadeném rozhodnutí zrekapituloval dosavadní průběh řízení, obsah napadeného rozhodnutí a podaného odvolání, jakož i aktuální judikaturu Nejvyššího správního soudu týkající se zajišťovacích příkazů. K jednotlivým odvolacím námitkám žalovaný vesměs odkázal na příslušné části odůvodnění zajišťovacích příkazů.

III. Žaloba a její doplnění

6. Žalobkyně v podané žalobě předně namítla, že správce daně ve výročí svých rozhodnutí podmínku „vysoké pravděpodobnosti, že daně budou v budoucnosti v dané výši stanoveny“ vůbec neuvedl. K pochybnostem o své důvěryhodnosti uvedla, že její dosavadní daňová historie je bezproblémová a se správcem daně běžně komunikuje. Její jednatel má bydliště na úřadě, jelikož se mu v Praze nepovedlo sehnat bydlení, v němž by mu pronajímatel umožnil zaregistrovat trvalý pobyt. Žalobkynino sídlo není virtuální, nýbrž reálně využívané a žalobkyně má k daným prostorám platnou nájemní smlouvu; v těchto prostorách se ostatně uskutečnila řada úkonů Finančního úřadu pro Jihočeský kraj, územního pracoviště Jindřichův Hradec, v rámci daňové kontroly, o čemž svědčí příslušné protokoly, a proběhla v nich i řada dalších veřejnosprávních kontrol. Zjištění učiněná v režimu § 78 daňového řádu o společnosti Ventilátor-Expert s.r.o. se týkají výlučně této společnosti, žalobkyně nemohla dané skutečnosti zjistit ani ověřit, byly zcela mimo sféru jejího vlivu; jmenovaná společnost je řádně registrovanou plátkyní DPH a nemá status nespolehlivého plátce, což žalobkyně považuje za dostatečné zdroje pro ověření daňového zařazení a spolehlivosti obchodního partnera. Zpochybněním žalobkyní uplatněného nároku na odpočet DPH na vstupu při současném přijetí žalobkyní přiznané dani na výstupu, aniž správce daně zkoumal odvedení daně žalobkyninými dodavateli, porušil správce daně princip neutrality DPH. Laické rozbor smluvních ujednání uzavřených mezi žalobkyní a jejími obchodními partnery představují vybočení z kompetencí správce daně a popírají zásadu smluvní volnosti; správce daně byl povinen je respektovat. Správce daně tedy neprokázal důvodnost vysoké pravděpodobnosti, že bude žalobkyni právě takováto daň v budoucnu vyměřena.
7. Důvody obavy o budoucí nedobytnost dosud nevyměřené daně opřel správce daně výlučně o jakési hodnocení žalobkyniny majetkové situace, do něž zahrnul její dlouhodobý majetek (jež vyčíslil na 800 000 Kč), bankovní účty (zůstatky na nichž nepovažoval za spolehlivý a stálý zdroj prostředků) a zmatečné závěry jakési „analýzy“ účelově vybraných ekonomických ukazatelů, jež nebyly ani relevantní, ani dostatečné pro natolik závažné opatření jako zajišťovací příkazy v takto masivním rozsahu. Údajný růst zadluženosti byl způsoben chybou správce daně, jenž zadluženost 69,8 % přiřadil namísto roku 2016 k roku 2017, ve skutečnosti se zadluženost v roce 2017 o 6,6 % snížila; obdobně ukazatel likvidity v roce 2017 nečinil 1,47 %, nýbrž 1,765 %, jenž spadá do intervalu běžné likvidity. Tyto chybné údaje přitom výrazným způsobem ovlivnily závěr o údajné budoucí nedobytnosti předmětné daně. Meziroční zvýšení krátkodobých závazků o 273 000 Kč považuje žalobkyně za zanedbatelné s ohledem na celkové hodnoty ukazatelů, navíc meziročně se podíl krátkodobých závazků na cizích zdrojích snížil o 8,35 %, a to za situace, kdy se výkonová spotřeba zvýšila o 44,6 %, krátkodobé pohledávky vzrostly o 25,4 % a krátkodobé závazky vzrostly pouze o 2 %; tyto údaje svědčí naopak o dobré žalobkynině kondici. Správcem daně očekávanou daň ve výši 9 418 000 Kč byla žalobkyně s to uhradit snížením oběžných aktiv, jejichž výše po odečtení krátkodobých závazků činila 10 583 000 Kč. Dále žalobkyně uvedla, že prodej zastarávajícího vozidla by neměl z hlediska zajištění podstatný význam, a její pohledávky byly bonitní, o čemž mají finanční úřady s celorepublikovou působností dostatek informací. Pohyb prostředků na bankovním účtu je kromě toho střežen bankou, jež poskytla žalobkyni provozní úvěr až do roku 2024. Žalobkyně namítla, že prostředky v hotovosti a pohledávky vůči jiným subjektům nelze bez dalšího označit za „nejisté“ položky; v takovém případě by jedinou možností, jak podnikat, bylo pořídit do majetku obchodní společnosti nemovitost anebo předem složit dostatečnou kauci u finančního úřadu. Úvahy o žalobkynině budoucí ziskovosti jsou opět

bezodůvodné a vykonstruované, k čemuž žalobkyně dodala, že výsledky jí poskytovaných služeb nejsou virtuální, nýbrž reálné a často kontrolované orgány státní správy. Žalobkyně shrnula, že její majetková situace je příznivá a neexistují žádné náznaky, že dobrovolná úhrada zákonným způsobem vyměřených daní žalobcem vyloučena.

8. Správní orgány opřely zajišťovací příkazy výlučně o pochybnosti vztahující se k plněním jednoho z žalobkyniných dodavatelů, jenž byl v určitém období jejím dominantním, a to z důvodu, že žalobkyně dosud neprokázala oprávněnost uplatnění nároku na odpočet daně souvisejícího se službami deklarovanými na daňových dokladech vydaných společností Ventilátor-Expert s.r.o. K tomu žalobkyně zdůraznila, že v rozsahu, jež po ní lze spravedlivě požadovat, své nároky na odpočet DPH prokázala, minimálně předložením listinných důkazů a poskytnutím vysvětlení do protokolů sepsaných 6. 2. 2018. Jestliže měl správce daně o těchto podkladech jakékoli pochybnosti, měl žalobkyni vyzvat k jejich odstranění, nikoli ji zatížit dopady zajišťovacích příkazů téměř v likvidačním rozsahu. Nezákonnost zajišťovacích příkazů plyne také z toho, že jedinými úkony správce daně vůči žalobkyni bylo zahájení daňové kontroly ve vztahu ke zdaňovacímu období září 2016 a jednání ve vztahu ke zdaňovacímu období listopad 2017; ve vztahu k ostatním zdaňovacím obdobím správce daně daňové řízení vůbec nezahájil. Předjímání vzniku daňové povinnosti je podle žalobkyně vzhledem k dosavadnímu průběhu řízení za nepřijatelné.
9. Žalobkyně považuje dále za nepřezkoumatelný způsob, jakým žalovaný v napadeném rozhodnutí vypořádal její námitky týkající se žalobkyniných vnitřních poměrů, hodnocení dodavatelských smluv, údajné nespolehlivosti společnosti Ventilátor-Expert s.r.o., údajného vyloučení možnosti, že daň bude uhrazena dobrovolně, a vadných údajů v „analýze“ provedené správcem daně. Zároveň odmítá závěry žalovaného, podle nichž dosavadní dobrou spolupráci se správcem daně není při vydávání zajišťovacího příkazu polehčující okolností, předpokladem jejich vydání není prokázání platební neschopnosti nebo nevůle daňového subjektu, správce daně nemůže zkoumat dopad zajištění, nebo že se žalobkyně cíleně pokusí vyhnout úhradě dosud nestanovené daně. Odůvodnění napadeného rozhodnutí dále obsahuje řadu vzájemně si odporujících tvrzení, jež je činí nesrozumitelným: žalovaný na jedné straně poznamenal, že zajišťovací příkazy jsou vydávány ve fázi před dokazováním, zároveň však konstatoval, že k uznání nároku na odpočet daně je třeba předložit perfektní listiny a nárok prokázat po faktické stránce, což lze pochopitelně pouze v rámci řádného dokazování.
10. Nakonec žalobkyně poukázala na zásady zdrženlivosti a přiměřenosti, stejně jako na to, že zajišťovací příkazy by měly být používány pouze tehdy, existují-li zcela konkrétní indicie svědčící o nepříznivém budoucím vývoji hospodaření daňového subjektu a zároveň o nedobytnosti či o značných (nikoli o běžných) obtížích při výběru daně v budoucnu. Tedy u osob v nepříznivém ekonomickém stavu, u nichž z různých důvodů hrozí větší množství exekucí, vyvedení majetku mimo daňový subjekt, insolvence či další rizika způsobující nebezpečí vzniku dlouhodobě neuhrazeného daňového dluhu. Tyto podmínky však v posuzované věci splněny nebyly. Vzhledem k tomu žalobkyně navrhla, aby městský soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
11. V prvním doplnění žaloby z 6. 6. 2018 žalobkyně doložila „závazné prohlášení“ jednatele společnosti Ventilátor-Expert s.r.o., R. B., podle nějž nebyl od počátku roku 2018 kontaktován žádným správcem daně, zejména pokud jde o obchodní vztahy s žalobkyní, a není mu známa ani existence žádné nedoručené zprávy.

12. Ve druhém doplnění žaloby z 12. 6. 2018 žalobkyně uvedla, že správce daně svými 10 exekučními příkazy ze 4. 4. 2018 postihl její bankovní účty co do celkové částky 9 418 137 Kč, a následně 15. 5. 2018 rovněž její pohledávky vůči některým dlužníkům v celkové hodnotě 3 284 635,59 Kč. Žalobkyně dále uvedla, že zhruba v polovině května 2018, nejpozději však v současnosti, byla částka 9 418 137 Kč plně vymožena. K tomu žalobkyně předložila svůj návrh na zastavení daňové exekuce adresovaný správci daně.

IV. Vyjádření žalovaného a žalobkynina replika

13. Žalovaný ve vyjádření k žalobě zopakoval argumentaci obsaženou v napadeném rozhodnutí a setrval na jeho věcné správnosti. Nad rámec uvedeného odkázal na zásadu jednotnosti daňového řízení, podle níž rozhodnutí obou stupňů tvoří z hlediska soudního přezkumu jeden celek, a na judikaturu správních soudů, podle níž není povinností odvolacího orgánu zabývat se výslovně každou jednotlivou námitkou (argumentem) vzneseným v odvolání. Dále žalovaný poukázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, z níž podle žalovaného vyplývá, že zapojení daňového subjektu do podvodného řetězce ve vztahu k podmínce přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně je vždy chápáno jako „silný“ důvod. Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby městský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.
14. Žalobkyně ve své replice uvedla, že se žalovaný ve vyjádření k žalobě pokouší dodatečně odůvodnit napadené rozhodnutí, a přesto se řadou významných žalobních námitek nezabývá vůbec. Žalobkyně zdůraznila, že proti ní nebylo dosud zahájeno žádné daňové řízení, proto postrádají zajišťovací příkazy jakoukoli zákonnou oporu. Jejich vydání v likvidačním rozsahu se opíralo výhradně o poznatky získané v režimu vyhledávací činnosti, a to bez jakékoli žalobkyniny účasti. Ve vztahu ke společnosti Ventilátor-Expert s.r.o. žalobkyně dodala, že do dnešního dne není evidována jako nespolehlivý plátc DPH, čímž sám správce daně do jisté míry přispívá ke vzniku dalších daňových podvodů. Žalobkyně proto na žalobním návrhu v plném rozsahu setrvala.

V. Posouzení věci městským soudem

15. Městský soud nejprve shledal, že jsou splněny podmínky řízení, žaloba je přípustná, byla podána včas a osobou oprávněnou. Následně městský soud vycházejí ze skutkového a právního stavu, jenž zde byl v době vydání napadeného rozhodnutí, přezkoumal na základě podané žaloby napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], včetně řízení předcházejícího jeho vydání, přičemž nezjistil žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlédnout z úřední povinnosti.
16. Seznav, že usnesením městského soudu č. j. MSPH 91 INS 7505/2020-A-10 ze dne 15. 4. 2020 byl mimo jiné zjištěn žalobkynin úpadek (I.), na její majetek byl prohlášen konkurs (výrok II.) a insolvenčním správcem byl ustanoven Mgr. Miroslav Sládek, IČO 66244218, sídlem Heršpická 800/6, 639 00 Brno, provozovna Na Poříčí 1047/26, 110 00 Praha (výrok III.), zabýval se městský soud tím, mají-li tyto skutečnosti nějaký vliv na nynější soudní řízení.
17. Vlivem zahájení a následného pokračování insolvenčního řízení na řízení o správní žalobě se zabýval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku 4 As 149/2017 - 121 ze dne 10. 7. 2018, dospěje k závěru, že *„skutečnost, že je vedeno insolvenční řízení s účastníkem řízení ve věcech správního soudnictví jako dlužníkem, nemá vliv na soudní řízení ve správním*

soudnictví; ustanovení § 140a (přerušení řízení), 140b (zákaz vydání rozhodnutí) a 140c (nově zahájená řízení) insolvenčního zákona se na správní soudnictví nevztahují.“ Ačkoli se Nejvyšší správní soud výslovně nezabýval možnými účinky prohlášení konkursu na soudní řízení správní ve smyslu § 263 a násl. insolvenčního zákona, z odůvodnění je zřejmé, že ve správním soudnictví jsou vyloučeny účinky insolvenčního zákona jako celku: „Rozhodnutí o úpadku (a obecně vedení insolvenčního řízení s účastníkem řízení ve věcech správního soudnictví jako dlužníkem) proto nemůže mít žádný vliv na soudní řízení ve správním soudnictví, zejména na možnost v takovém již zahájeném řízení pokračovat a vydat v něm rozhodnutí a dosud nezahájené řízení zahájit a vést, jakož i ve všech uvedených případech uplatnit opravné prostředky, připouští-li je právní úprava správního soudnictví (typicky kasační stížnost proti rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví), a řízení o takových opravných prostředcích vést.“ Městský soud má proto za to, že prohlášením konkursu nedošlo ani podle § 252 insolvenčního zákona k zániku plné moci udělené žalobkyní jejímu zástupci pro soudní řízení správní.

18. Městský soud rozhodl podle § 51 s. ř. s. bez nařízení ústního jednání, neboť ani jeden z účastníků s tímto postupem po poučení soudem nevyjádřil nesouhlas. Nařízení jednání si nevyžádala ani potřeba dokazování, neboť veškeré podklady jsou buď součástí žalovaným předložených správních spisů, nebo jsou městskému soudu známy z jeho úřední činnosti a zároveň jsou známy i účastníkům tohoto řízení, jelikož se jedná o podklady žalovaného adresované žalobkyni nebo o poznatky z jiných řízení vedených tímto soudem, jichž se oba subjekty aktivně účastní. Žádné z těchto skutečností tudíž není třeba v tomto řízení dokazovat.

V. 1. Podmínky vydání zajišťovacího příkazu

19. Podle § 167 daňového řádu je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době své vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz (odst. 1). Zajišťovacím příkazem správce daně uloží daňovému subjektu úhradu v příkazu uvedené částky (odst. 2), přičemž podle § 103 zákona o DPH je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání, hrozí-li nebezpečí z prodlení. Vykonatelný zajišťovací příkaz je podle § 176 odst. 1 písm. c) daňového řádu jedním z možných exekučních titulů, na základě něhož lze vydat exekuční příkaz. Podle § 175 odst. 1 daňového řádu v případě nesplnění povinnosti uložené v zajišťovacím příkazu správce daně může vymáhat nedoplatek daňovou exekucí.
20. Z citovaných ustanovení daňového řádu i z rozsáhlé související judikatury správních soudů vyplývá, že předpokladem vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou je odůvodněná obava, tedy 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. V rozsudku č. j. 4 Afs 22/2015 - 104 ze dne 7. 1. 2016 Nejvyšší správní soud konstatoval, že odůvodněnou obavu „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 zbavuje majetku, který by mohl sloužit

k uspokojení daňového nedoplatku, a naopak.“ Obdobně v rozsudku č. j. 9 Afs 330/2017 - 60 ze dne 19. 12. 2018 jmenovaný soud uvedl, že „[v]ýše uvedené nicméně neznamená, že by jedné z podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu mohly svědčit jen velmi slabé důvody nebo že by vůbec nemusely být zjišťovány okolnosti, které jsou pro její posouzení relevantní. Určitá kompenzace míry pravděpodobností podmínek totiž není totéž jako rezignace na naplnění jedné z nich.“

21. K náležitostem odůvodnění zajišťovacích příkazů se Nejvyšší správní soud vyjádřil v rozsudku č. j. 5 Afs 321/2017 - 29 ze dne 12. 9. 2018: „Správce daně může vydat zajišťovací příkaz na daň dosud nestanovenou pouze tehdy, existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že daň bude v budoucnu v určité výši stanovena, a zároveň že 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“ (podtrženo městským soudem). Anebo v rozsudku č. j. 1 As 27/2014 - 31 ze dne 16. 4. 2014, kde uvedl, že „naplnění odůvodněné obavy je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Bylo by velmi obtížné a málo funkční snažit se institut odůvodněné obavy vymezit či zpřesnit stanovením více či méně abstraktních nepřekročitelných mantinelů nebo mnohobodovým testem jeho použitelnosti. V té nejobecnější rovině proto pouze soud konstatuje, že existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně“ (podtrženo městským soudem).
22. Podmínkou vydání zajišťovacího příkazu podle § 167a daňového řádu naopak není předchozí zahájení daňové kontroly nebo samotného řízení o vyměření daně. V této souvislosti nicméně stojí za pozornost rozpor mezi rozhodnutími správních orgánů: zatímco na straně 3 jednotlivých zajišťovacích příkazů je uvedeno, že daňová kontrola za příslušné zdaňovací období byla zahájena 6. 2. 2018 a byl o ní sepsán protokol, žalovaný v bodě 19 napadeného rozhodnutí přiznává, že daňová kontrola byla zahájena pouze za zdaňovací období září 2016. Tento očividný rozpor nicméně nemá na výsledek tohoto řízení žádný vliv.
23. Nezákonnost platebních výměrů nezpůsobuje ani to, že v jejich výroku není uvedena podmínka vysoké pravděpodobnosti, že daň bude v budoucnu stanovena v dané výši, neboť se nejedná o obligatorní náležitost výroku zajišťovacího příkazu. Z hlediska přezkumu jejich zákonnosti je rozhodující, zda splnění uvedené podmínky bylo dostatečně popsáno v jejich odůvodnění, čímž se bude městský soud zabývat níže.

V. 2. Důvody svědčící budoucímu stanovení daně

24. Nejvyšší správní soud k této podmínce setrvale judikuje, 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 odhlédnout. 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“ (rozsudky č. j. 4 Afs 22/2015 - 104 ze dne 7. 1. 2016 nebo č. j. 6 Afs 160/2016 - 27 ze dne 1. 2. 2017).

25. Zajišťovací příkazy jsou vydány ještě před fází plnohodnotného dokazování, jež má místo až v řízení o samotném vyměření daně, to však nijak nevylučuje (ba dokonce je to potřeba), aby správce daně před jejich vydáním zohlednil důkazní prostředky, jež má k dispozici. Argumentace žalovaného týkající se důkazního břemene daňového subjektu v daňovém řízení, jež podle žalobkynina názoru způsobuje vnitřní rozpornost napadeného rozhodnutí, tak míří k tomu, že žalobkyně by měla mít k dispozici listiny dokládající uskutečnění deklarovaných plnění, které mohla správci daně předložit již před vydáním zajišťovacích příkazů, chtěla-li takovému postupu zabránit. To, zda daňový subjekt unesl důkazní břemeno ohledně svých tvrzení, jakož i to, zda své důkazní břemeno stran skutečností prokazujících oprávněnost odepření nároku na odpočet DPH unesl správce daně, může být předmětem toliko řízení ve věci doměření daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 321/2017 - 29 ze dne 12. 9. 2018, bod 16); pro posouzení důvodnosti vydání zajišťovacích příkazů je důležité toliko splnění podmínek § 167 daňového řádu. Z těchto premis oba správní orgány vyšly a odůvodnění napadeného rozhodnutí není v tomto ohledu vnitřně rozporné.
26. Správce daně shledal, že hlavním předmětem žalobkyniny podnikatelské činnosti v rozhodných zdaňovacích obdobích bylo skladování a vedlejší činnosti v dopravě, které žalobkyně prováděla ve skladech svých odběratelů a zajišťovala výhradně subdodavatelsky, a to „dominantně“ (podrobnější údaj žalobkynin zástupce odmítl uvést) prostřednictvím společnosti Ventilátor-Expert s.r.o. Důvody svědčící budoucímu stanovení daně spatřoval správce daně v tom, že s největší pravděpodobností neuzná žalobkyní uplatněný nárok na odpočet daně v celkové výši 9 418 137 Kč a že o tuto částku upraví žalobkyninu daňovou povinnost. Správce daně měl totiž pochybnosti o tom, zda společnost Ventilátor-Expert s.r.o. popsané plnění v celkovém objemu 45 milionů Kč poskytla a vůbec mohla poskytnout.
27. Jednou z částých skutečností zakládajících odůvodněný předpoklad, že daň bude v budoucnu stanovena, jsou indicie o účasti daňového subjektu v podvodném řetězci sloužícím vylákání nadměrného odpočtu, jež může podle okolností případu – zejména v závislosti na tom, jaký článek řetězce subjekt tvoří a jak aktivně v něm vystupuje – představovat silný důvod pro obavu správce daně (na př. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 330/2017 - 60 ze dne 19. 12. 2018, body 36 až 39). Nelze však obecně konstatovat, že silný důvod zakládá bez dalšího jakákoli účast daňového subjektu v podvodném řetězci. V posuzovaném případě správce daně existenci takového podvodného řetězce výslovně nepostuluje (to učinil žalovaný až ve vyjádření k žalobě), avšak z jeho zjištění vyplývá, že žalobkyně uplatňuje nárok na daňový odpočet v souvislosti se zdanitelnými plněními, jež jí vůbec nebyla poskytnuta, k čemuž mělo docházet přinejmenším po dobu 10 měsíců a celková hodnota těchto plnění dosahovala 45 milionů Kč, což může při splnění dalších podmínek založit odůvodněnost vydání zajišťovacího příkazu.
28. Předně je třeba odmítnout žalobkyninu námitku, že správci daně nepřísluší hodnotit obsah smluvních ujednání uzavřených daňovým subjektem s jeho obchodními partnery. Podle § 93 daňového řádu lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení (odst. 1 věta první). Za podmínek podle odstavce 1 lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci,

kteřé byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů (odst. 2). Jestliže správce daně prověřuje, zda bylo určité zdanitelné plnění skutečně poskytnuto, smluvní dokumentace v tomto ohledu představuje významný zdroj poznatků, neboť případné nesrovnalosti či neobvyklosti v ní obsažené mohou nasvědčovat zdánlivosti poskytnutých plnění. Považuje-li žalobkyně rozbor provedené správcem daně za nekvalifikované, nic jí nebrání, abych je svou argumentací vyvrátila.

29. Městský soud se ztotožňuje se správcem daně v tom, že smluvní vztah založený rámcovou smlouvou o dílo uzavřenou 1. 6. 2016 mezi žalobkyní jako objednatelkou a společností Ventilátor-Expert s.r.o. jako dodavatelkou vykazuje některé nesrovnalosti. Na příklad v úvodu smlouvy žalobkyně prohlašuje, že se zabývá nákupem zboží a jeho prodejem v internetovém obchodě [písm. A)], ačkoli to nebylo v dané době předmětem jejího podnikání, anebo tamtéž konstatuje, že některé úkony budou prováděny v žalobkyniných centrálních skladech [písm. B)], ačkoli žádné nevlastní. Ještě závažnější rozpor spočívá v tom, že se dodavatelka zavázala provádět dílo prostřednictvím svých zaměstnanců [písm. D)], ačkoli podle zjištění správce daně zaměstnávala v roce 2016 jednu osobu a v roce 2017 již nikoho, jelikož neodváděla zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti a nepodala ani jejich roční vyúčtování. Naproti tomu městský soud nesdílí přesvědčení správce daně, že neuskutečnění plnění svědčí žalobkynina neschopnost předložit jmenný seznam dodavatelčiných pracovníků, již měli práci skutečně vykonat. Rámcová smlouva o dílo sice klade na tyto pracovníky řadu požadavků, jejichž splnění může žalobkyně v případě potřeby kontrolovat, avšak primárně se jedná o odpovědnost dodavatelčinu; z hlediska konstrukce smlouvy je pro žalobkyni skutečně rozhodující dodání díla [za způsob provedení a jeho výsledek podle písm. D) úvodu smlouvy plně odpovídá dodavatelka], a pokud by byla žalobkyně s jeho kvalitou spokojena, nemusela by mít důvod požadovat po dodavateli jmenný seznam pracovníků. Ačkoli jsou tyto nesrovnalosti zejména vzhledem k hodnotě plnění závažné, nebyly by samy o sobě dostatečné pro splnění první podmínky vydání zajišťovacího příkazu, neboť žalobkynino zapojení do podvodného řetězce z nich nevyplývá s dostatečnou určitostí.
30. Jinak je tomu však ve spojení s dalšími zjištěními správce daně, jež odůvodněnou obavu správce daně výrazně zvyšují. Společnost Ventilátor-Expert s.r.o. byla podle zjištění správce daně zcela nekontaktní, její sídlo bylo umístěno na hromadné adrese, kde nebyla zastížena žádná osoba oprávněná za ni jednat, nájemní smlouva k těmto prostorám byla vypovězena již před několika lety, společnost neměla žádné internetové stránky, žádné zaměstnance a nebylo možné kontaktovat ani jejího jednatele. Okolnosti předmětného smluvního vztahu nebyl s to podrobněji objasnit ani žalobkynin zástupce při jednání 6. 9. 2016, odkazuje k dotazům po konkrétním způsobu dodání plnění a dalších podrobnostech opakovaně pouze na uvedenou smlouvu, odvolává se na obavy z možného zneužití těchto informací a odmítaje se jakkoli vyjádřit také k vzniku této spolupráce. Tato zjištění považuje městský soud s ohledem na splnění podmínek § 167a daňového řádu za dostatečná pro důvodný předpoklad, že daň v uvedené výši bude v budoucnu stanovena. Jelikož správcem daně tvrzené důvody nasvědčují možnosti, že předmětné plnění nebylo vůbec poskytnuto, o čemž by musela žalobkyně logicky vědět, nemůže na jeho závěru ničeho změnit ani to, že společnost Ventilátor-Expert s.r.o. byla v dané době registrována jako plátce DPH nebyvši označena jako nespolehlivý plátce.

31. Městský soud shrnuje, že správce daně uvedl v zajišťovacích příkazech přezkoumatelným způsobem logický a ucelený řetězec indicií nižší síly, jež dostatečně odůvodňují pravděpodobnost budoucího odepření nároku na daňový odpočet a tudíž i budoucího stanovení daně žalobkyni. První podmínka pro vydání zajišťovacích příkazů tak byla splněna.

V. 3. Důvody svědčící budoucí nedobytnosti daně

32. Správní orgány odůvodnily splnění tohoto předpokladu rizikovou skladbou žalobkyniných aktiv a její nepříznivou ekonomickou situací, jež vylučují dobrovolnou úhradu dosud nestanovené daně, a podpůrně tím, že z žalobkyniny strany hrozí cílené vyhnutí se daňové povinnosti, vyvedení jejího majetku ze společnosti a převod ekonomické činnosti na jiný subjekt.
33. Úvodem této části odůvodnění městský soud předesílá, že žalobkynina účetní rozvaha za rok 2017, z níž správní orgány vycházely, zřejmě obsahuje veškeré číselné údaje o tři řády vyšší hodnoty, než jaká odpovídá skutečnosti; daňový subjekt si patrně neuvědomil, že číselné údaje jsou v ní uváděny v tisících, nikoli v jednotkách Kč, a důsledkem tak je mimo jiné absurdní údaj o peněžních prostředcích v pokladně ve výši 4,5 miliardy Kč. Ostatně oba účastníci řízení mlčky shodně vycházejí ze zjevně správných (o tři řády nižších) údajů, jež také korespondují s žalobkyniným daňovým přiznáním za rok 2017, proto tak učinil rovněž městský soud.
34. Nejvyšší správní soud ke splnění této druhé podmínky opakovaně konstatoval, že *„závěr o nedobytnosti daně nelze automaticky bez dalšího odůvodnit skutečnostmi zakládajícími předpoklad stanovení daně. Jinými slovy, samotná skutečnost, že daň bude stanovena (a to i ve značné výši) neznamena ještě, že musí obstát závěr o nedobytnosti této daně v budoucnu. [...] To je třeba posuzovat na základě půdorysu zcela jiných skutečností (než těch, které je třeba brát v potaz při zkoumání první podmínky, tj. předpokladu stanovení daně) zobledňujících jak jeho dosavadní daňovou kázeň, tak jeho majetkovou strukturu, solventnost, dosavadní výsledky hospodaření (ziskovost či ztrátovost), jeho postavení na trhu, ekonomický vývoj, atd.“* (Rozsudky č. j. 5 Afs 321/2017 - 29 ze dne 12. 9. 2018 nebo č. j. 6 Afs 373/2017 - 38 ze dne 17. 10. 2018).
35. V naposled uvedeném rozsudku jmenovaný soud dodal, že *„[v]ydání zajišťovacího příkazu nelze spojovat výhradně se situací, kdy daňovému subjektu hrozí insolvence, kdy se daňový subjekt zbavuje majetku nebo kdy činí účelové kroky, které by podstatně ztížily nebo zmařily budoucí výběr daně. 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 [podtrženo městským soudem]. Tento okruh indicií a závěry o ekonomické situaci daňového subjektu musí být přesvědčivě popsány v zajišťovacím příkazu. Takovými indiciemi 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).“

36. Správci daně lze v přisvědčit v tom, že skladba žalobkynina majetku – k datu vydání napadeného rozhodnutí – představuje z hlediska budoucí dobytnosti daně riziko, neboť žalobkyně nevlastní žádný nemovitý majetek a její aktiva jsou tvořena téměř výlučně oběžnými aktivy, zejména pohledávkami a vysoce likvidním majetkem. Podle účetních dokladů za rok 2017 činila hodnota žalobkynina dlouhodobého majetku 10 390 Kč, hodnota oběžných aktiv činila 24 416 160 Kč: z nich krátkodobé pohledávky tvořily 18 344 071 Kč, peněžní prostředky v pokladně 4 523 244 Kč a peněžní prostředky na účtech 1 548 845 Kč. Naproti tomu žalobkyniny závazky dosahovaly 17 547 063 Kč, z nich dlouhodobé závazky představovaly 3 714 280 Kč a krátkodobé závazky 13 832 783 Kč. Stejně tak lze označit za rizikový faktor to, že celková suma kreditních úhrad v období od 1. 9. 2016 do 31. 12. 2017 byla přibližně ze 40 % vybrána v hotovosti.
37. Ačkoli riziková skladba aktiv může ve spojení s dalšími indiciemi nižší síly tvořit ucelený a logický obraz majetkové situace daňového subjektu, jenž založí důvodnou obavu, že budoucí vyměřená daň nebude zaplacená, sama o sobě k naplnění druhé podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu nepostačuje. Skladba aktiv a složení majetku totiž mohou odrážet specifika daného podnikatelského oboru (nikoli každá podnikatelská činnost vyžaduje vlastnictví nemovitosti nebo jiného dlouhodobého majetku), a dovedení argumentů žalovaného do důsledků by skutečně mohlo znamenat, jak naznačuje žalobkyně, že důvodná obava z dobytnosti dosud nestanovené daně by existovala u každého daňového subjektu, jenž by nevlastnil nemovitost anebo předem nesložil u správce daně dostatečnou peněžní jistotu, což odporuje povaze zajišťovacího příkazu jako nejzazšího prostředku při správě daní, a to obzvlášť ve spojení s okamžitou daňovou exekucí (bod 34 rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 392/2017 - 48 ze dne 28. 3. 2019).
38. Správce daně vyhodnotil žalobkyninu ekonomickou situaci jako nepříznivou, a to s poukazem na její vysokou zadluženost 69,8 %, jež se velmi blíží kritické zadluženosti (69,8 %) a oproti roku 2016 se dále zvýšila, a s poukazem na ukazatel její likvidity (1,47), jenž byl pod doporučenou hodnotou (1,5 až 2,5), a to před zohledněním dosud nestanovené daně. Toto hodnocení však bylo podle žalobkynina odvolání založeno na několika omylech správce daně, neboť oba ukazatele se vztahovaly k roku 2016: v roce 2017 naopak její zadluženost poklesla o 6,6 % a ukazatel likvidity vzrostl na 1,765. Svou dobrou ekonomickou situaci žalobkyně v odvolání dále ilustrovala poklesem podílu krátkodobých závazků na cizích zdrojích o 8,35 %, zvýšením výkonové potřeby o 44,6 % a růstem krátkodobých pohledávek o 25,4 % oproti růstu krátkodobých závazků o pouhých 2 %. S těmito argumenty se žalovaný v napadeném rozhodnutí výslovně nevypořádal. Z jeho konstatování, že existuje „*ucelený okruh indicií nižší intenzity, které svědčí o ekonomické situaci odvolatele*“ (bod 44), a že „*neshledal žádnou z odvolatelových námitek důvodnou*“ (bod 56) lze vytušit, že se žalovaný ztotožnil s názorem správce daně, vyslovený závěr o žalobkynině ekonomické situaci je však nepřezkoumatelný, neboť žalobkyně konkrétními argumenty dokládala, že se její ekonomická situace v roce 2017 naopak zlepšila.
39. Oporu ve skutkových zjištěních nemají ani úvahy žalovaného, podle nichž existuje riziko, že žalobkyně začne vystavovat „*fiktivní doklady za účelem vyvedení dalších finančních prostředků z majetku společnosti*“ (bod 43) a že se pokusí cíleně vyhnout úhradě dosud

nestanovení daně (bod 44), ani úvaha správce daně, že žalobkyně převede ekonomickou činnost na jiný subjekt (str. 13 zajišťovacích příkazů). K tomu městský soud předně odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 321/2017 - 29 ze dne 12. 9. 2018, podle nějž *„[i]ndicie, které správce daně hodlá pro závěr o nedobytnosti budoucí daně použít, musí mít reálný základ a nemohou být pouze v rovině domněnek a spekulací. Jak již bylo uvedeno výše, žádné konkrétní kroky, které by stěžovatel činil směrem k ukončení činnosti či zbavení se majetku, nebyly vůbec zjišťovány. Pokud žalovaný dospěl k názoru, že je možné v relativně krátkém čase movité věci převést na jinou osobu, čímž by bylo zmařeno dosažení účelu zajišťovacích příkazů, není zřejmé, na základě jakých zjištění k tomu závěru dospěl“* (podtržené městským soudem). Správní orgány opřely tyto obavy výlučně o to, že žalobkyně v roce 2017 vykázala tržby z prodeje dlouhodobého majetku ve výši 2 938 000 Kč, jenž poté dosahoval hodnoty pouhých 10 390 Kč. Tento izolovaný údaj však nedokládá cílené zbavování se majetku anebo jiné účelové kroky vedoucí k vyhnutí se placení daně, a to jednak kvůli relativně nízké hodnotě tohoto majetku v poměru k žalobkyniným aktivům (jednalo se o částku odpovídající 12 % žalobkyniných oběžných aktiv), jednak ze správního spisu daně nevyplývá, že by se jednalo o dlouhodobý proces (v roce 2016 žalobkyně žádné takové tržby nevykázala). V naposled citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud uvedl, že možné vyvedení aktiv podnikání *„nelze a priori vyloučit nikdy a u žádného daňového subjektu. Tato spekulace bez jakékoli indicie o krocích, které daňový subjekt v tomto směru činí, či jsou zde okolnosti nasvědčující tomu, že tak činit bude o konkrétních personálních vazbách na společnosti či osoby, na které by majetek vyvedl, nemůže obstát.“* Pokud žalovaný dovozuje obavu z vyvádění peněžních prostředků z toho, že k tomu došlo v případě nyní posuzovaného jednání – tvrzeného vystavení faktury na neposkytnuté plnění, je třeba podotknout, že *„společnosti není možné klást k tíži porušení daňových předpisů, pokud o nich nebylo pravomocně rozhodnuto“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 330/2017 - 60, bod 54). Obavy z žalobkynina nestandardního chování v budoucnu tedy neměly konkrétní oporu v jejím dosavadním jednání.

40. Důvodná je rovněž žalobní námitka, podle níž byl správce daně povinen zohlednit žalobkyninu dosavadní bezproblémovou daňovou minulost. Opačný názor, vyjádřený spíše maně v rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 101/2013 - 26 ze dne 28. 11. 2013, neobstojí ve světle pozdější judikatury téhož soudu, podle níž správce daně *„je při hodnocení obavy o dobytost daně povinen přihlídnout ke všem relevantním okolnostem, které jsou mu známy, mezi které bezproblémová daňová minulost i spolupráce v průběhu probíhající daňové kontroly nepochybně patří“* (na př. rozsudek č. j. 9 Afs 330/2017 - 60 ze dne 19. 12. 2018). V tomto rozhodnutí Nejvyšší správní soud správcí daně vyčetl, že k doposud bezproblémové daňové minulosti daňového subjektu nepřihlédl. Obdobně v rozsudku č. j. 5 Afs 321/2017 - 29 ze dne 12. 9. 2018 měl tentýž soud za to, že *„bezproblémová mnohaletá daňová minulost spolu s bezproblémovou spoluprací se správcem daně během daňové kontroly, plněním daňových povinností v nikoli zanedbatelné výši, je indikátorem přístupu stěžovatele ke svým závazkům a plnění veřejnoprávních povinností. Proto by měla být součástí hodnocení rizika vyvedení aktiv za účelem zmaření vybrání budoucí daně.“* V úvahu nevzaly správní orgány ani žalobkyninu součinnost při kontrole a její dosavadní dobrou spolupráci se správcem daně a řádné plnění daňových povinností, ačkoli je žalovaný v bodech 32 a 33 napadeného rozhodnutí ocenil.
41. Správce daně v I. části zajišťovacích příkazů mimo jiné s odkazem na veřejně přístupné zdroje uvedl, že žalobkynin jediný jednatel, M. T., má bydliště na adrese Městského úřadu v Kostelci nad Labem, na adrese žalobkynina sídla má sídlo 10 dalších obchodních

korporací, na adrese žalobkyniny provozovny má sídlo 25 dalších obchodních korporací a žalobkyně uvádí ve svých tvrzeních rozporné údaje o počtu svých zaměstnanců. Správce daně s těmito zjištěními dále žádným způsobem nepracoval, nicméně městský soud přitakává žalobkyni, že v kontextu celého rozhodnutí posilují správcem daně vykreslený obraz žalobkyně jako nedůvěryhodného daňového subjektu, jenž je zapojen do nekalých daňových operací a hrozí u něj nedobytnost budoucí stanovené daně. To žalovaný v napadeném rozhodnutí částečně potvrdil, když k žalobkynině námitce týkající se bydliště jejího jednatele a umístění jejího sídla a provozovny uvedl, že tyto skutečnosti představovaly jednu z okolností vypovídajících o existenci odůvodněné obavy o budoucí dobytnosti dosud nestanovené daně, upozorňuje zároveň na praktické obtíže spjaté s virtuálními sídly daňových subjektů (body 25 a 26).

42. Žalovanému je třeba v obecné rovině přisvědčit, že virtuálnost sídla a provozovny daňového subjektu je indicií svědčící obavám z budoucí nedobytnosti stanovené daně. Tato tvrzení však správce daně opřel výlučně o veřejně dostupné údaje o počtu společností sídlících na daných adresách, aniž by provedl jakékoli místní šetření nebo jiný důkaz, jako to učinil ve vztahu ke společnosti Ventilátor-Expert s.r.o. Ze samotné skutečnosti, že na nějaké adrese sídlí 11 nebo 26 subjektů (což u administrativně-obchodních budov není nijak vysoké číslo), však nevyplývá, že žalobkyně na takové adrese nemá skutečné sídlo nebo provozovnu. K žalobkynině argumentaci, že se jedná o sídlo skutečné, v němž se konala řada úkonů Finančního úřadu pro Jihočeský kraj, územního pracoviště Jindřichův Hradec, v rámci daňové kontroly, nebo kontrola živnostenského úřadu a úřadu práce, se žalovaný žádným způsobem nevyjádřil. Tyto indicie tudíž nelze brát při posuzování druhé podmínky v potaz, stejně jako hlášení žalobkynina jednatele k trvalému pobytu na adrese obecního úřadu, jelikož tato okolnost o možnostech kontaktovat žalobkynini ničeho nevypovídá, pokud je dosažitelná ve svém sídle, což správce daně úspěšně nezpochybnil.
43. Závěry správních orgánů o žalobkynině ekonomické situaci a důvěryhodnosti tudíž městský soud nepovažuje za dostatečné a náležitě odůvodněné. Ekonomickou situací se zabývaly pouze v posledních dvou letech, odmítajíce přihlédnout k dřívějšímu řádnému plnění daňových povinností žalobkyní. Poznatky o žalobkynině dřívější ekonomické situaci by přitom mohly objasnit, zda byl prodej nemovitého majetku v roce 2017 završením určitého trendu, jež by bylo lze označit za zbavování se majetku, ale také stupeň rizikovosti skladby žalobkyniných aktiv. Je totiž zřejmé, že pokud se tato skladba po dobu mnoha let nemění, a žalobkyně přesto pravidelně dosahuje zisku plnící veškeré své daňové povinnosti, její rizikovost je nižší, než pokud v této skladbě došlo v posledních letech k výraznému posunu směrem k větší likviditě majetku. Takové skutečnosti však ze zajišťovacího příkazu ani rozhodnutí žalovaného nevyplývají.
44. Žalobkyniny aktuální majetkové poměry, jak byly správcem daně zjištěny, svědčí o tom, že žalobkyně měla okamžitě k dispozici peněžní prostředky v pokladně a na účtech v celkové výši 6 072 083 Kč, tedy téměř dvou třetin dosud nestanovené daně. Rozdíl mezi žalobkyninými oběžnými aktivy a závazky činil 6 869 097 Kč, tedy přibližně 70 % dosud nestanovené daně, přičemž oproti jejím pohledávkám měla větší část jejich závazků dlouhodobý charakter, potažmo pozdější splatnost, tudíž poskytovala více času pro zajištění jiného zdroje jejich uhrazení. Obavy správce daně, že by mohly být tyto prostředky skryty anebo převedeny na nepostižitelné účty, jsou ryze hypotetické. Neobstojí ani argument, že správce daně nemohl ověřit bonitu žalobkyniných pohledávek pro nedostatek spolupráce jejího zástupce; takový dotaz totiž při jednání 6. 9. 2016 nepadl.

Žalobkynin zástupce sice na otázku „*Jaká je skladba obchodního majetku daňového subjektu a kde přesně se nachází?*“ odpověděl: „*Nemovitosti žádné, nějaká vozidla a vybavení kanceláří. Nejsme schopni správcům daně v tuto chvíli sdělit, zda jsou automobily vlastní nebo pronajaté. V tuto chvíli s ohledem na zaměření kontroly, jak bylo avizované, nevidím ani důvod toto uvádět.*“ Další otázky týkající se žalobkyniných pohledávek správce daně nepoložil. Z uvedeného podle názoru městského soudu neplyne, že by žalobkynin zástupce odmítal poskytnout informace o jejích pohledávkách, tím spíše, že správce daně zároveň předložil 108 listů smluv s žalobkyninými odběrateli. Za zcela nepřipadný považuje městský soud argument správce daně, že exekuce poddlužníka podle jeho poznatků zřídka přináší nějaký exekuční výnos (str. 12 jeho rozhodnutí), neboť z jeho rozhodnutí nikterak nevyplývá, že by byly žalobkyniny pohledávky po splatnosti a dlužníci je odmítali uhradit. Závěry správce daně o zhoršující se žalobkynině ekonomické situaci jsou pak nepřezkoumatelné, jak městský soud shora vyložil.

45. Městský soud shrnuje, že výše dosud nestanovené daně by byla pro žalobkyni vzhledem k její aktuální ekonomické situaci velmi citelná, nicméně zjištění správce daně nevylučují její dobrovolnou úhradu. Výraznou většinu budoucí vyměřené daně by žalobkyně byla s to zaplatit již ze svých prostředků na účtech a v pokladně, a vzhledem k tomu, že se jedná o dlouhodobě fungující společnost, jež v posledních dvou letech generovala zisk 1 až 1,5 milionu Kč, nelze v žádném případě vyloučit, že by byla s to zaplatit i zbytek budoucí stanovené daně, byť s vynaložením určitého úsilí, na příklad postupně, a zcela vyloučit nelze ani možnost čerpání úvěru (k tomu obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 321/2017 - 29, bod 26). Žalovaný sice možnost čerpání úvěru kategoricky vyloučil z důvodu nedostatku nemovitého majetku pro jeho zajištění, s tím však nelze plně souhlasit, neboť sám správce daně zjistil, že žalobkyně jeden bankovní úvěr v současnosti splácí (str. 10 platebních příkazů). Argument, že zisku dosahovala žalobkyně právě proto, že uplatňovala faktury, o jejichž oprávněnosti existují důvodné pochybnosti, nepovažují městský soud za relevantní, dokud o žádném takovém porušení daňových předpisů nebylo pravomocně rozhodnuto, a v každém případě nemění ničeho na tom, že úhradu velké části budoucí stanovené daně žalobkyni umožňovaly již její aktuální majetkové poměry.
46. Budoucím obtížím při vymáhání daně tak částečně svědčí riziková skladba žalobkyniných aktiv a vysoká likvidita jejího majetku, v němž převažují zůstatky na bankovních účtech a v pokladně, a její ne zcela příkladnou součinnost v průběhu kontroly, v níž sice předložila veškeré správcem daně vyžadované dokumenty, avšak odmítla zodpovědět některé otázky zásadní pro daňové řízení. Žádná z těchto okolností nepředstavuje „silný“ důvod ve smyslu shora citované judikatury správních soudů. Vzhledem k dosavadní žalobkynině daňové historii, aktuální výši disponibilních oběžných aktiv a zejména absenci konkrétních žalobkyniných kroků, jež by budoucí nedobytnosti daně svědčily, postrádá městský soud v úvahách správních orgánů přesvědčivé a dostatečně silné důvody pro naplnění druhé podmínky pro uplatnění zajištění daně. Jejich zjištění relevantních okolností jsou neúplná, částečně nepřezkoumatelná (zejména pokud jde žalobkyninu aktuální ekonomickou situaci a údajnou virtuálnost jejího sídla a provozovny), a spekulativní (obavy z budoucích kroků směřujících k vyhnutí se uhrazení daně); ačkoli některé rizikové indicie zjištěny byly, samy o sobě jsou velmi slabé a netvoří ucelený a logický řetězec indicií nižší síly dokládající takovou žalobkyninu majetkovou situaci, z níž by vyplynulo, že nebude s to budoucí vyměřenou daň v předmětné výši uhradit.

V. 4. Spojení zajišťovacích příkazů s okamžitou daňovou exekucí

47. Správce daně ve všech 10 zajišťovacích příkazech rozhodl podle § 103 zákona o DPH o jejich účinnosti a vykonatelnosti okamžikem vydání s odůvodněním, že hrozí nebezpečí z prodlení, a téhož dne zahájil daňovou exekuci vydáním několika exekučních příkazů, zejména postihujících pohledávky na bankovních účtech.
48. Městský soud již shora uvedl, že zajišťovací příkaz ve spojení s bezprostředním nařízením daňové exekuce je vůbec nejzazším prostředkem při správě daní (rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 101/2013 - 26). V rozsudku č. j. 2 Afs 392/2017 - 48 jmenovaný soud uvedl: „*Daňovou exekuci bezprostředně navazující na zajišťovací příkaz je nutno vnímat jako řešení ultima ratio. O to spíše, nabízí-li zákon i jiné šetrnější prostředky, jak dosáhnout účelu a legitimního cíle, který zajišťovací příkaz sleduje.*“ Zároveň Nejvyšší správní soud konstatoval, že „*[v]ždy je ovšem nutno brát ohled na konkrétní okolnosti případu. Na půdorysu zjištění o chování a majetkové situaci daňového subjektu je nutno zvažovat, zda a jak je možné dosáhnout splnění povinnosti uložené zajišťovacími příkazy. Nutně tedy při volbě procesních prostředků správce daně vede i úvahy o tom, zda je daňový subjekt aktuálně schopen daň uhradit, případně zda nedostatek části prostředků může řešit institut posečkání. Tyto požadavky plynou i z dosavadní judikatury Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015 - 66, či rozsudek ze dne 28. 11. 2018, č. j. 9 Afs 189/2017 - 41)*“ [podtrženo městským soudem]. Tyto nároky na správce daně vyplývají z toho, že „*racionální a zodpovědný správce daně musí v každém okamžiku daňového řízení volit takový postup, který povede k efektivnímu výběru daně, ale zároveň bude šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů (§ 1 odst. 2 a § 5 odst. 3 daňového řádu). Tato povinnost s sebou nese požadavek, aby správce daně před vydáním zajišťovacího příkazu zhodnotil, zda je v ekonomických možnostech subjektu daň v budoucnu, byť postupně, uhradit, nikoli automaticky odčerpat veškerý majetek daňového subjektu, protože ten v danou chvíli nedisponuje prostředky na úhradu celé předpokládané daně*“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu (rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 330/2017 - 60; podtrženo městským soudem).
49. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 321/2017 - 29 „*zájem státu na okamžité úhradě daně, jak uvádí správce daně, bez toho, aniž by zde existovaly dostatečně silné důvody svědčící tomu, že daň nebude zaplacená vůbec (např. daňový subjekt ukončil podnikání či jej utlumuje, přesunuje sídlo společnosti do zahraničí či na jinou zpravidla nekontaktní adresu, mění svoji organizační strukturu, vyvádí různými transakcemi majetek ze společnosti, zakládá za tím účelem jinou společnost, apod.), nemůže odůvodnit vydání zajišťovacího příkazu s okamžitou vykonatelností (tedy bezprostředně s vydáním zajišťovacího příkazu následuje exekuce), aniž by daňový subjekt měl jakoukoli šanci dobrovolně daň uhradit.*“
50. Základním požadavkem na odůvodnění okamžité vykonatelného zajišťovacího příkazu ovšem je, že „*[s]vé úvahy o hrozícím nebezpečí z prodlení a splnění dalších zákonných podmínek je správce daně povinen promítnout do odůvodnění zajišťovacího příkazu, a je proto věcí přezkumu zákonnosti zajišťovacích příkazů, zda tyto podmínky byly splněny.*“ Správce daní dovedl hrozící nebezpečí z prodlení z toho, že daňový subjekt zcizil majetek trvalejšího charakteru, aniž by ho nahrazoval novým, významnou část peněžních prostředků vybírá z bankovních účtů v hotovosti a drží v hotovosti. Daňový subjekt tedy nedisponuje stálým majetkem, peněžní prostředky v hotovosti lze snadno a v krátkém čase převést mimo sféru daňového subjektu a dosažitelnost správce daně.
51. Tyto důvody nepovažuje městský soud ve smyslu citované judikatury Nejvyššího správního soudu za dostatečně silné, neboť žádný z nich nesvědčí tomu, že daň nebude

zaplacená. Městský soud již vyložil, že prodej dlouhodobého majetku relativně nízké hodnoty v tomto případě nenasvědčuje vyvádění majetku ze společnosti, a uložení peněžních prostředků na bankovních účtech nebo v pokladně, spojené s vybíráním velkého množství prostředků v hotovosti, k němuž i podle zjištění správce daně docházelo po celé sledované období (od 1. 9. 2016 do 31. 12. 2017), nepostačuje bez dalších konkrétních kroků konaných daňovým subjektem k závěru, že by daň neuhradil. Zajišťovacího příkazu s okamžitou vykonatelností nelze využít v situacích, kdy jsou obavy správce daně pouze spekulativní a hypotetické, jako je tomu u ničím konkrétním nepodložené obavy z tvorby fiktivních dokladů za účelem vyvádění peněžních prostředků ze společnosti nebo převodu ekonomické činnosti na jiný subjekt. Argumentaci žalovaného považuje městský soud rovněž za částečně nelogickou: na jedné straně odůvodňuje obavy z nedobytnosti daně také tím, že prostředky v pokladně (dosahující přibližně poloviny výše dosud nestanovené daně) nelze exekučně postihnout (bod 43 napadeného rozhodnutí), na druhé straně na toto zjištění reaguje právě zahájením daňové exekuce, aniž žalobkyni dříve umožnil daň uhradit dobrovolně, a to mimo jiné právě z prostředků v pokladně, které dle svých slov nemůže exekučně postihnout.

52. Správce daně tak stanovením okamžité vykonatelnosti zajišťovacích příkazů fakticky vyloučil způsob dobrovolné úhrady daně (na příklad formou částečné okamžité úhrady spolu s posečkáním), ačkoli žalobkyniny zjištěné majetkové poměry neodůvodňovaly závěr, že by takový způsob úhrady nebyl možný, a aniž měl takový postup dostatečnou oporu v konkrétních žalobkyniných krocích, z nichž by vyplývala její snaha uhrazení dosud nestanovené daně se vyhnout.
53. Městský soud si uvědomuje, že mu judikatura Nejvyššího správního soudu (na př. rozsudek č. j. 9 Afs 330/2017 - 60, bod 50) za určitých okolností umožňuje v omezené míře přihlédnout i k tomu, co se stane po vydání zajišťovacího příkazu (*„Pokud by totiž stěžovatel ve svém rozhodnutí popsal a dostatečně odůvodnil konkrétní scénář, kterého se obává, a ten se později naplnil, jen stěží by bylo možné říci, že jeho obavy nebyly opodstatněné.“*). Jak městský soud již shora uvedl, na žalobkyni byl prohlášen konkurs. V posuzované věci nelze bez dalšího posoudit, zda bylo prohlášení konkursu na žalobkyni důsledkem daňových exekucí provedených správcem daně na základě předmětných zajišťovacích příkazů, jež – jak je městskému soudu z úřední činnosti známo – nejsou jedinými zajišťovacími příkazy vydanými vůči žalobkyni (tuto skutečnost správní orgány ve svých rozhodnutích nijak nezohlednily), nebo naopak dokladem žalobkyniny dřívější špatné ekonomické situace. Skutečnost, že dosud nestanovená daň, k jejíž úhradě byly vydány nyní přezkoumávané zajišťovací příkazy, byla v plném rozsahu vymožena během dvou měsíců po vydání exekučních příkazů, však nasvědčuje pravdivosti žalobkyniných tvrzení o nedůvodnosti obav z budoucí nedobytnosti daně. Podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů s okamžitou vykonatelností však nebyly splněny bez ohledu na tyto okolnosti nastalé po vydání žalobou napadeného rozhodnutí, jak městský soud v tomto rozsudku podrobně vyložil.

V. 5. Podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů nebyly splněny

54. Žalovaný se s některými odvolacími námitkami nevypořádal vůbec nebo jen částečně (údajná virtuálnost žalobkynina sídla a provozovny, pravomoc k hodnocení obsahu dodavatelských smluv, chybné údaje použité v analýze žalobkyniny ekonomické situace provedené správcem daně). Jelikož obě správní rozhodnutí tvoří z hlediska soudního

přezkumu jeden celek, neměla by tato okolnost vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, byly-li by skutečnosti odůvodňující vydání zajišťovacích příkazů s okamžitou vykonatelností obsaženy již v jejich odůvodnění a odvolací námitky je nebyly s to vyvrátit. Tak tomu však nebylo.

55. Na základě shora uvedeného městský soud shledal, že správce daně uvedl v zajišťovacích příkazech přezkoumatelným způsobem logický a ucelený řetězec indicií nižší síly, jež dostatečně odůvodňují budoucí stanovení daně. Skutečnosti shromážděné správními orgány však nebyly dostatečnou oporou pro závěr o budoucí nedobytnosti daně či o značných obtížích při jejím vymáhání, neboť zjištění relevantních okolností byla neúplná, částečně nepřezkoumatelná a částečně založená na pouhých spekulacích správce daně, jež nevycházely z konkrétních žalobkyniných kroků. Za naprosto neodůvodněné pak městský soud považoval zajištění daně s okamžitou vykonatelností, jež žalobkyni znemožnilo uhradit daň dobrovolně, byť i postupně, ačkoli to její majetkové poměry ani konkrétní učiněné kroky nevyklučovaly.

VI. Závěr a náklady řízení

56. Městský soud shrnuje, že podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů s okamžitou účinností a vykonatelností nebyly splněny. Jelikož žaloba byla důvodná, městský soud zrušil napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s. ř. s. pro nezákonnost, vrací zároveň věc žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). V souladu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu musel městský soud zrušit rovněž zajišťovací příkazy (§ 78 odst. 3 s. ř. s.), neboť *„takový procesní postup vystihuje specifickou podstatu institutu zajištění daně jakožto rozhodnutí předstižného a akčního, avšak velmi razantního, kde se rychlost vydání pojí s efektivitou. Není totiž možné akceptovat, aby správce daně měl po (minimálně) několika měsících soudního přezkumu možnost např. doplnit dalšími údaji původně nepřezkoumatelné rozhodnutí, a tím je (zpětně) konvalidovat.“* (Rozsudek č. j. 5 Afs 321/2017 - 29, bod 30). Právním názorem vysloveným v tomto rozsudku bude žalovaný v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
57. O náhradě nákladů řízení rozhodl městský soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně měla ve věci plný úspěch, proto má proti žalovanému právo na náhradu nákladů řízení, jež sestávají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3.000 Kč a z nákladů zastoupení advokátem. Jejich výši městský soud určil v souladu s vyhláškou č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění účinném ke dni provedení jednotlivých úkonů, tak, že jsou tvořeny odměnou za tři úkony právní služby po 3 100 Kč – převzetí a přípravu zastoupení, sepsí žaloby, sepsí repliky [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d)], paušální náhradou hotových výdajů 300 Kč za každý z těchto úkonů (§ 13 odst. 3) a částkou 2 142 Kč, odpovídající dani z přidané hodnoty, k jejímuž placení je žalobkynin zástupce registrován (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalobkyniny náklady zastoupení advokátem tak činily 12 342 Kč a náklady řízení celkem 15 342 Kč.

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.

Praha 28. května 2020

JUDr. Ing. Viera Horčicová
předsedkyně senátu