



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D., a soudců Mgr. Václava Trajera a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobkyně: **GKR HOLDING, a. s.**, IČO: 25044192,
sídlem Bolzanova 1679/3, 110 00 Praha 1,
zastoupena Mgr. Petrem Muchou, advokátem,
sídlem Štěpánská 540/7, 120 00 Praha 2,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 6. 2016, č. j. 29815/16/5100-41453-711845,

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 30. 6. 2016, č. j. 29815/16/5100-41453-711845, a zajišťovací příkazy Finančního úřadu pro Ústecký kraj ze dne 6. 5. 2016,

č. j. 1601317122/16/2512-80542-506661,	č. j. 1601316362/16/2512-80542-506661,
č. j. 1601316453/16/2512-80542-506661,	č. j. 1601316557/16/2512-80542-506661,
č. j. 1601316597/16/2512-80542-506661,	č. j. 1601316615/16/2512-80542-506661,
č. j. 1601316633/16/2512-80542-506661,	č. j. 1601316640/16/2512-80542-506661,
č. j. 1601316696/16/2512-80542-506661,	č. j. 1601316711/16/2512-80542-506661,
č. j. 1601316718/16/2512-80542-506661,	č. j. 1601316724/16/2512-80542-506661,
č. j. 1601316729/16/2512-80542-506661,	č. j. 1601316738/16/2512-80542-506661,
č. j. 1601316887/16/2512-80542-506661,	č. j. 1601316744/16/2512-80542-506661,
č. j. 1601316756/16/2512-80542-506661,	č. j. 1601316763/16/2512-80542-506661,

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

č. j. 1601316766/16/2512-80542-506661 a č. j. 1601316778/16/2512-80542-506661, se pro vadu řízení zrušují a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 11 800 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 6. 2016, č. j. 29815/16/5100-41453-711845, jímž bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeny zajišťovací příkazy Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 6. 5. 2016, č. j. 1601317122/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316362/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316453/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316557/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316597/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316615/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316633/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316640/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316696/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316711/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316718/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316724/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316729/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316738/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316887/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316744/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316756/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316763/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316766/16/2512-80542-506661 a č. j. 1601316778/16/2512-80542-506661. Těmito zajišťovacími příkazy správce daně žalobkyni uložil, aby zajistila úhradu daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za po sobě jdoucí zdaňovací období měsíců únor 2013 až březen 2014 a březen 2015 až srpen 2015, která nebyla dosud stanovena, a to složením jistoty v celkové výši 6 904 380 Kč na depozitní účet správce daně. Žalobkyně se v žalobě zároveň domáhala toho, aby soud zrušil také zmíněné zajišťovací příkazy a uložil žalovanému povinnost nahradit jí náklady soudního řízení.

Žaloba

2. V žalobě žalobkyně namítala, že byla napadeným rozhodnutím zkrácena na svých právech, a toto rozhodnutí označila za nezákonné, neboť nebyly naplněny předpoklady pro vydání zajišťovacích příkazů na dosud nestanovenou daň, když nebyla prokázána odůvodněná obava v mezích přiměřené pravděpodobnosti svědčící tomu, že DPH bude v budoucnu stanovena a v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi, a současně pro postup podle § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), absentovala hrozba nebezpečí z prodlení. Žalobkyně poukázala na judikaturu týkající se zajišťovacích příkazů (rozsudky Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 22/2015, 7 Afs 101/2013 a 6 Afs 130/2014 a rozsudek Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 22 Af 8/2015) a konstatovala, že zajišťovací příkaz je nejzazším a operativním prostředkem při správě daní a poplatků. Kdykoli jej správce daně hodlá aplikovat, musí podle žalobkyně bedlivě vážit, zda není možno dosáhnout účelu řádného výběru daní jinými prostředky; na přesvědčivost a úplnost jeho odůvodnění je třeba klást vysoké nároky. Dodala, že vyšší míra obtíží znamená, že vybrání daně běžnými prostředky, které má správce daně k dispozici, by nemuselo být dostatečně účinné, případně by mohlo dojít k úplnému zmaření výběru daně. Podotkla, že zajišťovací příkazy byly vydány více než dva měsíce po zahájení daňové Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

kontroly, což zvyšuje odpovědnost daňových orgánů za řádné odůvodnění konkrétními skutečnostmi. Tak tomu ovšem podle žalobkyně nebylo.

3. Žalobkyně připustila, že předmětem této žaloby není posouzení její dobré víry o účasti v podvodném řetězci, nicméně uvedla, že nebyla vědomě účastna řetězce korporací podílejících se na podvodu na DPH, ani v podvodném řetězci, u něhož by účast mohla založit budoucí doměření daně. Žalovaný podle žalobkyně pochybil, pokud přijal argumentaci správce daně o jejím zapojení do podvodného řetězce, aniž se zabýval tím, zda zjištěné skutečnosti tento závěr odůvodňují. Konstatovala, že žalovaný rezignoval na řádné posouzení toho, zda obchodní vztah BALKANCAR CZ, s. r. o., (dále jen „Balkancar“) – žalobkyně – MAN-TECH Slovakia, s. r. o., (dále jen Man-Tech“) byl skutečně podvodným řetězcem, či nikoli. Žalobkyně s odkazem na judikaturu Soudního dvora Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“) uvedenou v rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 Afs 130/2014 uvedla, že podvod na DPH označuje situace, kdy jeden z účastníků neodvede daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem šesté směrnice, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Žalobkyně zdůraznila, že v napadeném rozhodnutí ani v zajišťovacích příkazech není uvedena žádná skutečnost, která by nasvědčovala tomu, že by Balkancar nebo Man-Tech, případně kdokoli jiný, řádně neodvedly DPH. Žalobkyně připomněla, že uplatnila nárok na odpočet DPH z přijatých plnění od jediného plátce – Balkancar, u kterého z provedeného dokazování nevyplývá, že by porušil svou povinnost odvést DPH. Podle žalobkyně tak není zřejmé, kdo, co a kdy měl porušit. Žalobkyně konstatovala, že Balkancar prokazatelně řádně odvedl DPH, a proto ve správcem daně označeném řetězci Balkancar – žalobkyně – Man-Tech nedošlo k podvodu na DPH ve smyslu judikatury Soudního dvora, a tím je vyloučena základní podmínka pro argumentaci o budoucím stanovení daně. Žalovaný navíc podle žalobkyně zcela pominul skutečnost, že žalobkyně uhradila Balkancaru celou kupní cenu včetně DPH (konkrétní cenu, nikoli nahodilé částky, jak uvedl správce daně), tudíž jen stěží mohla mít z tvrzeného řetězce jakoukoli výhodu co do odpočtu DPH. Dodala, že z dosud shromážděných důkazů je zřejmé, že účelem provedené transakce nebylo ani nemohlo být zneužití práva.
4. Podle žalobkyně nejsou správné ani závěry žalovaného o neobvyklosti obchodních vztahů mezi Balkancarem, žalobkyní a Man-Techem. Žalobkyně odmítla úvahy o nestandardním personálním propojení, jež by mělo svědčit o daňovém podvodu. Uvedla, že není nijak propojena ani s jednou ze zmíněných společností a samotné propojení Balkancaru a Man-Techu nepředstavuje nic protiprávního nebo bránícího vzájemnému obchodu. Podle žalobkyně je běžné, že spolu obchodují např. koncernové společnosti, přičemž podle rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 Afs 130/2014 samotné propojení nemůže být bez dalšího důvodem k odmítnutí žádosti o vyplacení nadměrného odpočtu DPH. Samotná indicie o propojení Balkancaru a Man-Techu tak podle žalobkyně nesvědčí o podvodu na DPH. Žalobkyně dále upozornila na to, že se žalovaný nezabýval ekonomickou podstatou obchodní transakce, kterou žalobkyně realizovala za účelem dosažení zisku z prodeje zboží, nikoli kvůli uplatnění odpočtu na DPH. Žalobkyně postupovala zcela standardně včetně jistění svých podnikatelských rizik např. stanovením odlišné splatnosti ve vztahu k prodávajícímu a následně ke kupujícímu, což je zcela běžné, nebo účtováním kupní ceny až po dodání zboží. Podotkla, že žalovaný navíc neposoudil uvedenou transakci bez dedukcí o případných předchozích či následných transakcích, ač k tomu byl podle rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 Afs 130/2014 povinen.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Dodala, že plnění probíhala formou bezhotovostních plateb, tedy s možností kontroly správcem daně.

5. Žalobkyně konstatovala, že závěr žalovaného, že ze způsobu průběhu těchto úhrad je patrné, že žalobkyně a její statutární orgán věděli nebo mohli vědět, že příslušný řetězec je zatížen podvodem, je zcela v rozporu se skutkovými zjištěními. Z uvedeného tvrzení žalovaného podle žalobkyně neplyne, z jakých konkrétních okolností vztahujících se k bankovním převodům mohla žalobkyně dovodit účast na podvodu na DPH. Podotkla, že kromě svých bankovních účtů neměla přístup na jiné účty a s ohledem na bankovní tajemství nevěděla ani nemohla vědět, kdo má přístup k bankovním účtům Balkancaru a Man-Techu. Žalobkyně zdůraznila, že každá indicie musí být podložena skutečností mající oporu ve zjištěném skutkovém stavu, tedy nemůže být dohadem či účelovým výkladem skutečností, čehož se opakovaně dopouštěl žalovaný.
6. Úvahu žalovaného, že pokud žalobkyně neviděla vysokozdvizné vozíky, ani nebyla fyzicky účastna jejich nákupu, prodeje a dopravy, ani nemá žádné skladovací prostory pro tuto techniku, jde o podvod na DPH, žalobkyně odmítla jako zcela lichou. Poznamenala, že je výlučným vlastníkem společnosti GKR STEEL, s. r. o., jíž patří rozsáhlý výrobní a skladovací areál v Roudnici nad Labem, a že v případě velkoobchodního prodeje je zcela běžné, že strany se fyzicky neúčastní nákupu, prodeje ani dopravy, nýbrž vše řeší na bázi smluv a související dokumentace. Podle žalobkyně zboží ve všech velkoskladech umístěných kolem dálnic není ve vlastnictví provozovatelů těchto skladů, ale jednotlivých prodávajících, kteří řídí prodej tzv. od stolu, aniž by zboží fyzicky viděli. Žalobkyně pokládala za irelevantní, zda zboží fyzicky viděla, sama dopravila atd., neboť měla adekvátní smluvní dokumentaci (dodací listy ke každému předmětu koupě i prodeje) a vynaložila potřebnou míru ostražitosti vůči svému zahraničnímu odběrateli. Při běžné míře ostražitosti podle žalobkyně označená dokumentace stačí k tomu, aby mohla vystavit daňový doklad za dodané zboží, a pokud bylo za toto zboží zapláceno, aby neměla pochybnosti o dodání zboží do místa určení. Žalobkyně považovala za nepravděpodobné, že by kupující zaplatil za zboží, aniž by je převzal. Potřebnou ostražitost ve vztahu k Man-Techu spatřovala žalobkyně v tom, že před každou obchodní transakcí ověřila, že odběratel existuje a že je skutečně plátcem DPH, a před vystavením daňového dokladu z přepravních listů ověřila, že zboží bylo dodáno do jiného členského státu ve prospěch Man-Techu jako osoby registrované k dani na Slovensku. Podle žalobkyně se správce daně měl namísto posuzování fyzické kontroly zboží z její strany zabývat mírou její ostražitosti ve vztahu k Man-Techu; při tom by seznal, že se žalobkyně přijetím dostatečných opatření přesvědčila o důvěryhodnosti Man-Techu ve smyslu § 64 odst. 1 zákona o DPH.
7. Žalobkyně odmítla závěry žalovaného, že by měla vědět o tom, že byla součástí řetězce podvodu na DPH. Připomněla, že naplnění subjektivní stránky je předmětem řízení před správcem daně a je na něm, aby dostatečně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že žalobkyně věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet DPH bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem nebo jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu. V této souvislosti odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 Afs 130/2014 a dodala, že shora uvedené skutečnosti toto jednoznačně vylučují. Žalobkyně uzavřela, že důvody, ze kterých žalovaný dovodil pravděpodobnost budoucího stanovení daně, jsou nedostatečné a naopak svědčí tomu, že daň v budoucnu stanovena Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

nebude. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 22/2015 uvedla, že za předpokladu vyloučení první z podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu (stanovení daně) nemohl správce daně zajišťovací příkazy vydat, tudíž je napadené rozhodující tyto potvrzující nezákonné.

8. Podle žalobkyně nejsou správné ani závěry žalovaného o existenci důvodné obavy, že doposud nestanovená daň bude nedobytná nebo její vybrání bude spojeno se značnými potížemi. Žalovaný totiž nesprávně posoudil majetkové poměry žalobkyně a přesvědčivě nepopsal ani indicie, ani závěry o její ekonomické situaci. Žalobkyně podotkla, že podniká od 16. 11. 1998, není virtuální společností s virtuálním sídlem, jak se snažil dovodit žalovaný, nýbrž řádně fungující a s úřady komunikující korporací. Žalobkyně se označila za prosperující společnost s vlastním kapitálem 110 592 tisíc Kč (účetní závěrka za rok 2014), resp. 110 442 tisíc Kč (účetní závěrka za rok 2015) s tím, že vlastní kapitál je jedním z ukazatelů hodnoty společnosti a představuje vlastní zdroje financování obchodního majetku. Výše vlastního kapitálu tedy mnohonásobně převyšovala případnou daň, jež byla zajišťovacími příkazy zajištěna (6 904 390 Kč). Žalobkyně dále uvedla, že je jediným společníkem společností GKR ZAKLÁDÁNÍ, s. r. o., (vlastní kapitál 30 872 tisíc Kč podle účetní závěrky za rok 2015; v roce 2014 realizovala akvizici závodu speciálního zakládání od společnosti Skanska, a. s., v hodnotě 22 milionů Kč), GKR STAVBY, s. r. o., (vlastní kapitál 50 171 tisíc Kč podle účetní závěrky za rok 2015) a GKR STEEL, s. r. o., (vlastní kapitál 57 960 tisíc Kč podle účetní závěrky za rok 2015). Podle účetní závěrky za rok 2015 byla žalobkyně rovněž vlastníkem dopravních prostředků v hodnotě 3 569 980 Kč až 4 734 000 Kč a oběžných aktiv 17 231 tisíc Kč, kdy tyto položky jsou nepochybně likvidní a svou výší přesahují předběžně vyčíslenou daň 6 904 390 Kč. Podotkla, že není v úpadku a ani jí to nehrozí.
9. Žalobkyně shrnula, že pokud by jí byla stanovena daň ve smyslu zjištění žalovaného, byla by tato daň dobytná bez jakýchkoli obtíží. I kdyby čistě hypoteticky žalobkyně dobrovolně nezaplatila doposud nestanovenou daň, měl by podle ní správce daně prostředky upravené v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), kterými by tuto daň vybral. Žalobkyně s odkazem na rozsudek Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 22 Af 8/2015 zdůraznila, že vydání zajišťovacího příkazu nelze akceptovat v případě důvodných obav o obtížném výběru daní, nýbrž až při prokázání takových důvodných obav, které svědčí o vyšší míře obtížnosti výběru daně. Tuto vyšší míru obtížnosti žalovaný podle žalobkyně neprokázal. Žalobkyně připomněla, že se žádným způsobem mimo běžný obchodní styk nezbavovala a nezbavuje svého majetku, ani nečiní žádné účelové kroky směřující k omezení či zatížení svého majetku. Jakékoli úvahy žalovaného v tomto smyslu označila za nepodloženou spekulaci. Žádného z uvedených jednání se pak žalobkyně nedopouští i přes skutečnost, že již dne 18. 2. 2016 u ní byla zahájena daňová kontrola. Závěr žalovaného, že vědomá účast žalobkyně v řetězci korporací podílejících se na podvodu DPH z ní činí vysoce rizikový subjekt, jehož chování zejména ohledně úhrady daňových povinností nelze do budoucna odhadnout, žalobkyně označila za zjevně lichý. Dodala, že správce daně nezaměřil své dokazování na prokázání vědomosti žalobkyně o účasti v řetězci (to je předmětem řízení ve věci samé), a proto žalovaný takto nemůže odůvodňovat zákonnost zajišťovacích příkazů. Z posouzení konkrétních majetkových poměrů žalobkyně ve vztahu k výši doposud nestanovené daně 6 904 380 Kč podle žalobkyně vyplývá, že její

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

ekonomická situace je dobrá a nevyvolává žádnou obavu o její schopnosti daň v době její vymahatelnosti uhradit.

10. Podle žalobkyně nebyly splněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů ve smyslu

§ 103 zákona o DPH, neboť nebyla naplněna podmínka hrozby nebezpečí z prodlení. Žalobkyně popsala, že správce daně u ní zahájil daňovou kontrolu dne 18. 2. 2016 a teprve dne 6. 5. 2016 vydal zajišťovací příkazy, přičemž po dobu více než dvou měsíců mezi zahájením daňové kontroly a vydáním zajišťovacích příkazů žalobkyně nejednala jakýmkoli způsobem, který by vzbudil důvodné podezření, že se zbavuje takové podstatné části svého majetku, pro niž by bylo třeba postupu podle § 103 zákona o DPH. Žalobkyně zopakovala, že byla a je funkční korporací, která vždy byla pro správce daně k zastižení a poskytovala mu potřebnou součinnost. Podle žalobkyně nejsou z napadeného rozhodnutí patrné žádné relevantní důvody, pro které by bylo třeba zrychleného konání správce daně při výkonu zajišťovacího příkazu ve smyslu § 103 zákona o DPH, tudíž bylo vydání zajišťovacích příkazů ve spojení s tímto ustanovením nezákonné.

Vyjádření žalovaného k žalobě

11. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Popsal průběh řízení a odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Uvedl, že zajišťovací příkaz se vyznačuje svou předběžnou povahou, tudíž v rámci této fáze řízení nelze provádět rozsáhlé dokazování a stanovení samotné daně. K tomu odkázal na rozsudek Krajského soudu v Brně sp. zn. 62 Af 75/2014, rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 15 Af 378/2012 a na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 10 Afs 18/2015. Dodal, že není důvodné do jednotlivých zajišťovacích příkazů vkládat veškeré sáhodlouhé skutečnosti a důkazní prostředky, které správce daně do té doby shromáždil. Podle žalovaného platí, že pokud správce daně při průběžném vyhodnocení prozatímně shromážděných důkazních prostředků shledá možným budoucí stanovení daně a zároveň odůvodněnou obavu podle § 167 odst. 1 daňového řádu, vydá zajišťovací příkaz s tím, že uvede zhodnocení prozatímně shromážděných důkazních prostředků, což správce daně v předmětných zajišťovacích příkazech učinil více než dostačujícím způsobem. Žalovaný s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 101/2013 připomněl, že zajišťovací příkaz je jediným efektivním prostředkem, který je s to zabránit budoucí nedobytnosti daňových pohledávek, a konstatoval, že správce daně splnil zákonné podmínky uvedené v § 167 daňového řádu.
12. K námitce, že k vydání zajišťovacích příkazů došlo více než dva měsíce po zahájení daňové kontroly, žalovaný poznamenal, že správce daně v průběhu daňové kontroly shromažďoval a vyhodnocoval důkazní prostředky a sumarizoval výsledky kontrolních zjištění. Vzhledem ke zjištěným skutečnostem rozhodl o vydání zajišťovacích příkazů, aby nebylo zmařeno vybrání daně. Namítané dva měsíce považoval žalovaný za přiměřenou dobu pro zhodnocení případu z hlediska vydání zajišťovacích příkazů.
13. Podle žalovaného disponoval správce daně závažnými zjištěními ohledně deklarovaného plnění žalobkyně a byl povinen řádně prověřit okolnosti obchodování a související nárok na odpočet DPH. Správce daně byl oprávněn veškeré transakce šetřit jako podvod na DPH a posuzovat nejen okolnosti týkající se přímo žalobkyně, nýbrž celý řetězec komplexně. Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Žalovaný podotkl, že prodej vysokozdvizných vozíků se odlišuje od běžně prováděné ekonomické činnosti žalobkyně a byl vykonáván se stále stejnými dodavateli i odběrateli (navíc personálně propojenými), a proto existuje důvodné podezření, že tato část ekonomické činnosti žalobkyně (nákup a prodej vysokozdvizných vozíků) byla ve zdaňovacích obdobích od ledna 2013 do března 2014 a od března 2015 do srpna 2015 vykonávána ve stejném účelově vytvořeném řetězci plátců s cílem neodvedení daně na některém stupni řetězce či získání neoprávněného daňového zvýhodnění v rámci řetězce postupných přeprodeje zboží, kdy chybí jeho ekonomické opodstatnění. Žalovaný nerozporoval, že personální propojení Balkancar a Man-Techu není protiprávní, nicméně pokládal je za velice nestandardní, neboť je-li odběrateli žalobkyně znám její dodavatel (personální propojenost), je naprosto nelogické, aby předmětné zboží kupoval přes prostředníka (žalobkyni), který nepřidává žádnou přidanou hodnotu, jež by odpovídala navýšení ceny žalobkyní. Žalovaný proto přítomnost žalobkyně v řetězci považoval za zcela účelovou.

14. Ohledně sídla žalobkyně žalovaný uvedl, že na této adrese bylo provedeno místní šetření a bylo zjištěno, že se jedná o tzv. virtuální sídlo, kde není možné žalobkyni kontaktovat a recepce přebírá pouze poštu. Z podnětu správce daně proto došlo k delegaci místní příslušnosti.

K údajům z účetní závěrky žalovaný poznamenal, že je třeba přihlížet k účetní závěrce jako takové, nikoli z ní jen vypichovat určité údaje. Správce daně účetní závěrku za rok 2014 rozebral v odůvodnění jednotlivých zajišťovacích příkazů a dospěl k závěru, že hodnota předběžně vyčísleného hospodářského výsledku nepředpokládá možnost, že by se s ním dalo počítat pro možnou budoucí úhradu doměřené daně. Správce daně přitom podle žalovaného nezkoumal naplnění podmínek pro úpadek, pouze na základě analýzy údajů v rozvaze shledal, že majetková bilance žalobkyně se jeví z pohledu budoucího vymáhání daňových nedoplatků jako riziková. Žalovaný uzavřel, že k postupu podle § 103 zákona o DPH vedlo správce daně zjištění, že žalobkyně sice disponovala hmotným a finančním majetkem, nicméně tento mohla kdykoli zpeněžit, případně vyvést z korporace nebo operativně převést na své dceřiné korporace, včetně svých podílů na těchto korporacích, které jsou zatíženy vysokými úvěry.

Posouzení věci soudem

15. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věť druhé a třetí a v § 75 odst. 2 věť první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

16. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
17. Podle § 167 odst. 1 daňového řádu platí, že *„[j]e-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.“*
18. Výkladem tohoto ustanovení se zabýval Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, publ. pod č. 3368/2016 Sb. NSS, dostupném na www.nssoud.cz, kde konstatoval, že *„[s]právce daně může vydat zajišťovací příkaz na daň dosud nestanovenou pouze tehdy, existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že (i) daň bude v budoucnu v určité výši stanovena a zároveň že (ii) v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. Tyto skutečnosti musí být uvedeny v odůvodnění rozhodnutí správních orgánů.“* Nejvyšší správní soud k tomu dodal, že *„... odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost) lze vyhodnocovat jak jednotlivě ve vztahu k oběma výše uvedeným prvkům (stanovení daně a její budoucí dobytnost), tak i celkově. Pokud bude možno odůvodněnou obavu ve vztahu k jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat. Pokud ovšem bude dána určitá míra obavy ve vztahu k oběma prvkům, je možné např. nižší pravděpodobnost (slabší důvody) ve vztahu k budoucímu stanovení daně kompenzovat jasnými okolnostmi (silnými důvody) svědčícími o tom, že daňový subjekt se zbavuje majetku, který by mohl sloužit k uspokojení daňového nedoplatku, a naopak.“*
19. Nejprve se zdejší soud zaměřil na podmínku budoucího stanovení daně. Z obsahu jednotlivých zajišťovacích příkazů i z na ně navazujícího napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplynulo, že existenci objektivních skutečností zakládajících přiměřenou pravděpodobnost budoucího stanovení daně spatřovaly daňové orgány v tom, že žalobkyně byla zapojena do účelového řetězce osob povinných k dani, jehož hlavním cílem bylo neodvedení DPH na některém stupni či získání neoprávněného daňového zvýhodnění (podvod na DPH). Žalobkyně v rozhodném období pořizovala od tuzemského plátce DPH vysokozdvížné vozíky, z čehož si uplatňovala nárok na odpočet DPH podle § 72 a § 73 zákona o DPH, a obratem je dodávala na Slovensko, tedy do jiného členského státu Evropské unie, kdy se jedná o plnění osvobozené od DPH s nárokem na odpočet daně. Z důvodu daňovými orgány tvrzeného zapojení žalobkyně do uvedeného řetězce pak podle jejich názoru nevzniká žalobkyni nárok na odpočet DPH ze zdanitelných plnění přijatých v rámci tohoto řetězce, a proto daňové orgány předpokládaly, že neuznaný nárok na odpočet daně z těchto plnění bude představovat výši doměřené DPH.
20. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60, publ. pod č. 3275/2015 Sb. NSS, dostupného na www.nssoud.cz, vyplývá, že pojem daňový podvod *„... je správními soudy užíván ve smyslu judikatury Soudního dvora, týkající se zneužití práva či kolotočových podvodů na DPH [rozsudky ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Sb. rozh., s. I-483 (dále jen „věc Optigen“),*

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

a ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL, Sb. rozh., s. I-6161 (dále jen „věc Kittel“), rozsudek Soudního dvora ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech Mahagében kft a Péter Dávid, C-80/11 a C-142/11, (dále jen „věc Mahagében“)]. Judikatura Soudního dvora tímto pojmem označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem šesté směrnice, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. V této souvislosti lze odkázat na již shora uváděné rozsudky Soudního dvora, kde termín „podvod na DPH“ je v tomto smyslu běžně užíván a je jak obsahem samotných položených předběžných otázek, tak stanovisek generálních advokátů, jakož i obsahem samotných rozsudků Soudního dvora.“ Základním předpokladem k tomu, aby bylo možné hovořit o daňovém podvodu, je tedy neodvedení daně jedním subjektem v řetězci a současné odečtení této daně dalším subjektem, které má za cíl získat zvýhodnění, jež je v rozporu s účelem šesté směrnice.

21. Vycházejí z citovaného judikátu zdejší soud konstatuje, že v projednávané věci mohlo k daňovému podvodu dojít pouze za předpokladu, že některý z článků řetězce (logicky Balkancar, který v řetězci figuroval před žalobkyní) neodvedl DPH a že žalobkyně současně uplatnila nárok na odpočet DPH s cílem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem šesté směrnice. Žalobkyni tak lze přisvědčit, že pokud Balkancar v rámci obchodních transakcí se žalobkyní (prodej vysokozdvizných vozíků) řádně odvedl DPH, chybí jeden ze základních znaků daňového podvodu, tj. neodvedení daně, a tudíž nelze o daňovém podvodu vůbec hovořit. Žalovaný ani správce daně se však otázkou, zda některý z článků předmětného řetězce skutečně neodvedl DPH, vůbec nezabývali a v tomto ohledu jejich závěr o existenci daňového podvodu a z toho odvozované pravděpodobnosti budoucího stanovení daně nemá oporu ve správním spisu.
22. Soud si je plně vědom toho, že podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu platí, že „... s ohledem na povahu řízení o vydání zajišťovacího příkazu, ve kterém se zásadně dokazování neprovádí, vychází správce daně ze skutečností zatímně v daňovém řízení zjištěných, či jinak správci daně známých. Proto ... se v případě vydávání zajišťovacího příkazu nejedná o prokazování skutkového stavu, nýbrž o zjištění indicí, které důvodně nasvědčují závěru o předpokladu nedobytnosti či značných obtížích při vybírání daně“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48, dostupný na www.nssoud.cz). Na tomto místě ovšem zdejší soud konstatuje, že samotné prověření, zda Balkancar splnil svou povinnost k DPH, nepředstavuje nikterak rozsáhlé dokazování, které by překračovalo rámec řízení o vydání zajišťovacího příkazu. To platí tím spíše v situaci, kdy žalovaný argumentuje tím, že správce daně využil období více než dvou měsíců mezi zahájením daňové kontroly (18. 2. 2016) a vydáním zajišťovacích příkazů (6. 5. 2016) tím, že shromažďoval a vyhodnocoval důkazní prostředky a sumarizoval výsledky kontrolních zjištění. Podle názoru soudu tak nepochybně mohl i ověřit, zda některý z článků jím tvrzeného řetězce skutečně neodvedl DPH. Je třeba si uvědomit, že zajišťovací příkaz zásadním způsobem zasahuje do právní a zejména majetkové sféry daňového subjektu, a proto lze spravedlivě požadovat, aby alespoň základní skutečnosti, od kterých se odvíjí pravděpodobnost budoucího stanovení daně, byly před jeho vydáním prověřeny.
23. Nad rámec potřebného odůvodnění soud poznamenává, že správce daně i žalovaný při vlastním doměření DPH za zdaňovací období, ke kterým se vztahovaly zajišťovací příkazy, opustili koncept daňového podvodu a dodatečné platební výměry založili na argumentaci, že žalobkyně neprokázala osvobození od daně podle § 64 zákona o DPH při Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

dodání zboží (vysokozdvížné vozíky) osobě registrované k DPH v jiném členském státě Evropské unie (Man-Techu) – viz rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 5. 2018, č. j. 23625/18/5300-21441-702127.

24. S ohledem na uvedená zjištění soud shledal, že skutkový stav, který vzal žalovaný za základ žalobou napadeného rozhodnutí, nemá oporu ve správním spisu, neboť daňové orgány odvozovaly pravděpodobné budoucí stanovení daně od účasti žalobkyně na daňovém podvodu, aniž zkoumaly, zda některý z článků jimi tvrzeného řetězce neodvedl DPH, což je základním předpokladem k tomu, aby vůbec bylo možné o daňovém podvodu hovořit. Soud proto napadené rozhodnutí žalovaného pro vadu řízení podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s. zrušil. Toto ustanovení umožnilo soudu rozhodnout bez jednání, ačkoli žalobkyně konání jednání požadovala. Soud současně podle § 78 odst. 4 s. ř. s. rozhodl, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení, v němž bude žalovaný podle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem, který soud vyslovil v tomto zrušujícím rozsudku.
25. Podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu platí, že „[p]rávní úprava zajištění daně je vůči daňové správě velmi přísná, neboť jde v zásadě o rozhodování „na jeden pokus“. To však není u institutů předstižné povahy v rámci celého právního řádu nijak ojedinělé (srov. podmínky pro uvalení vazby v trestním řízení). Lhůta pro vyřízení odvolání je vydáním rozhodnutí definitivně zkonsumována, a po skončení soudního přezkumu již znovu neběží, takže úvahy o jejím stavění (či přetržení) po dobu řízení před soudem jsou zcela bezpředmětné. Daňový řád ani soudní řád správní ostatně neobsahují žádné ustanovení, z něhož by to bylo možné dovodit (§ 148 daňového řádu se týká lhůt pro stanovení daně a § 41 s. ř. s. lhůty pro zánik práva ve věcech dani). V případě, že soud shledá, že nebyly splněny podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů, zruší v zájmu právní jistoty účastníků jak rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu, tak zajišťovací příkaz samotný“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015-66, publ. pod č. 3541/2017 Sb. NSS, dostupný na www.nssoud.cz). S těmito závěry Nejvyššího správního soudu se zdejší soud plně ztotožňuje, a proto podle § 78 odst. 3 s. ř. s. společně se žalobou napadeným rozhodnutím zrušil také všechny zajišťovací příkazy.
26. Za dané procesní situace, kdy napadené rozhodnutí ani jednotlivé zajišťovací příkazy, pokud jde o závěr o pravděpodobném budoucím stanovení daně odvozeném od účasti žalobkyně na daňovém podvodu, neměly oporu ve správním spisu, považoval soud za nadbytečné se zabývat ostatními žalobními námitkami, neboť po zrušení těchto rozhodnutí soudem již není možné v daném řízení pokračovat.
27. Vzhledem k tomu, že žalobkyně měla ve věci plný úspěch, soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. uložil žalovanému zaplatit jí do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení v celkové výši 11 800 Kč. Náhrada se skládá ze zaplaceného soudního poplatku za žalobu ve výši 3 000 Kč, z částky 6 200 Kč za dva úkony právní služby právního zástupce žalobkyně po 3 100 Kč podle § 35 odst. 2 s. ř. s. ve spojení s § 7 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „AT“), [převzetí a příprava zastoupení – § 11 odst. 1 písm. a) AT; podání žaloby – § 11 odst. 1 písm. d) AT] a z částky 600 Kč jako náhrady hotových výdajů advokáta [dva režijní paušály po 300 Kč podle § 35 odst. 2 s. ř. s.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

ve spojení s § 13 odst. 1 a 3 AT]. Právní zástupce žalobkyně nedoložil, že by byl plátcem DPH, a proto částku odpovídající této dani do náhrady nákladů řízení nezahrnul.

Poučení:

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, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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 nejbližší 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.

Ústí nad Labem 22. ledna 2019

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D., v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

USNESENÍ

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl předsedkyní senátu JUDr. Markétou Lehkou, Ph.D., ve věci

žalobkyně: **GKR HOLDING, a. s.**, IČO: 25044192,
sídlem Bolzanova 1679/3, 110 00 Praha 1,
zastoupena Mgr. Petrem Muchou, advokátem,
sídlem Štěpánská 540/7, 120 00 Praha 2,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 6. 2016, č. j. 29815/16/5100-41453-711845,

takto:

I. Výrok II. rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 22. 1. 2019, č. j. 15 Af 81/2016-50, **se opravuje** tak, že správní zní:

„Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 9 800 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.“

II. V rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 22. 1. 2019, č. j. 15 Af 81/2016-50, **se opravuje** první věta v odstavci 27 tak, že správní zní:

„Vzhledem k tomu, že žalobkyně měla ve věci plný úspěch, soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. uložil žalovanému zaplatit jí do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení v celkové výši 9 800 Kč.“

Odůvodnění:

Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 6. 2016, č. j. 29815/16/5100-41453-711845, jímž bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeny zajišťovací příkazy Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 6. 5. 2016, č. j. 1601317122/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316362/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316453/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316557/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316597/16/2512-80542-506661,

č. j. 1601316615/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316633/16/2512-80542-506661,
č. j. 1601316640/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316696/16/2512-80542-506661,
č. j. 1601316711/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316718/16/2512-80542-506661,
č. j. 1601316724/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316729/16/2512-80542-506661,

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

č. j. 1601316738/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316887/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316744/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316756/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316763/16/2512-80542-506661, č. j. 1601316766/16/2512-80542-506661 a č. j. 1601316778/16/2512-80542-506661. Těmito zajišťovacími příkazy správce daně žalobkyni uložil, aby zajistila úhradu daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za po sobě jdoucí zdaňovací období měsíců únor 2013 až březen 2014 a březen 2015 až srpen 2015, která nebyla dosud stanovena, a to složením jistoty v celkové výši 6 904 380 Kč na depozitní účet správce daně. Žalobkyně se v žalobě zároveň domáhala toho, aby soud zrušil také zmíněné zajišťovací příkazy a uložil žalovanému povinnost nahradit jí náklady soudního řízení.

Krajský soud v Ústí nad Labem vydal dne 22. 1. 2019 ve shora uvedené věci rozsudek č. j. 15 Af 81/2016-50, jímž žalobou napadené rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství včetně jednotlivých zajišťovacích příkazů pro vady řízení zrušil, věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobkyni náklady řízení.

Na základě upozornění žalovaného soud zjistil, že se při vyčíslení nákladů řízení dopustil chyby

v počtech, která se projevila jednak ve výroku II. rozsudku a jednak v první větě posledního odstavce odůvodnění (odstavec 27). Právě z druhé věty tohoto odstavce je totiž zřejmé, že náhrada nákladů řízení se skládá ze zaplaceného soudního poplatku za žalobu ve výši

3

000

Kč,

z částky 6 200 Kč za dva úkony právní služby právního zástupce žalobkyně a z částky 600 Kč jako náhrady hotových výdajů advokáta, tj. celkem 9 800 Kč. Soud ovšem ve výroku II. přiznal žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 11 800 Kč a stejnou částku uvedl i v první větě

odstavce 27 odůvodnění rozsudku.

Podle § 54 odst. 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), „[p]ředseda senátu opraví v rozsudku i bez návrhu chyby v psaní a počtech, jakož i jiné zjevné nesprávnosti. Týká-li se oprava výroku, vydá o tom opravné usnesení a může odložit vykonatelnost rozsudku do doby, dokud opravné usnesení nenabude právní moci.“

Vzhledem k tomu, že z citované druhé věty odstavce 27 odůvodnění rozsudku jednoznačně vyplývá, že důvodně vynaložené náklady řízení na straně žalobkyně činily celkem 9 800 Kč a ve výroku II. rozsudku i v první větě odstavce 27 odůvodnění rozsudku uvedená částka 11 800 Kč je důsledkem chyby v počtech, je zjevné, že byly splněny podmínky pro vydání opravného usnesení.

S ohledem na uvedené skutečnosti předsedkyně senátu podle § 54 odst. 4 s. ř. s. výše popsanou zjevnou chybu v počtech tímto usnesením na obou místech, kde se předmětná chyba vyskytla, opravila.

Poučení:

Proti tomuto usnesení **nejsou** opravné prostředky přípustné.

Ústí nad Labem 29. ledna 2019

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D., v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)