



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho a Mgr. Petra Pospíšila ve věci

žalobce: **OTR Recycling s.r.o.**, IČO 28335830
sídlem Kostelanská 2128, 686 03 Staré Město

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného 12. 4. 2017, č. j. 17684/17/5100-41453-712140, č. j. 17529/17/5100-41453-712140, a č. j. 17712/17/5100-41453-712140,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Zlínský kraj, Územní pracoviště v Uherském Hradišti (dále jen „správce daně“) vydal dne 9. 2. 2017 pod č. j. 240208/17/3309-80542-711093, č. j. 241085/17/3309-80542-711093, č. j. 240320/17/3309-80542-711093 a č. j. 240957/17/3309-80542-711093 rozhodnutí – zajišťovací příkazy dle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), kterými žalobci uložil, aby okamžikem oznámení těchto zajišťovacích příkazů zajistil úhradu daně z přidané hodnoty, která nebyla dosud stanovena, složením

jistoty na depozitní účet správce daně, a to za zdaňovací období 1. 8. 2014 – 31. 8. 2014 ve výši 3 187 590 Kč (č. j. 240208/17/3309-80542-711093), za zdaňovací období 1. 9. 2014 – 30. 9. 2014 ve výši 1 896 395 Kč (č. j. 241085/17/3309-80542-711093), za zdaňovací období 1. 12. 2014 – 31. 12. 2014 ve výši 3 207 624 Kč (č. j. 240320/17/3309-80542-711093) a za zdaňovací období 1. 2. 2015 – 28. 2. 2015 ve výši 11 613 872 Kč (č. j. 240957/17/3309-80542-711093). Proti těmto rozhodnutím správce daně podal žalobce odvolání, která žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 12. 4. 2017, č. j. 17529/17/5100-41453-712140, a napadená rozhodnutí (zajišťovací příkazy) potvrdil.

2. Správce daně dále vydal dne 9. 2. 2017 pod č. j. 240108/17/3309-80542-711093 a č. j. 241495/17/3309-80542-711093 rozhodnutí – zajišťovací příkazy dle § 167 daňového řádu, kterými žalobci uložil, aby okamžikem oznámení těchto zajišťovacích příkazů zajistil úhradu daně, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty na depozitní účet správce daně, a to odvod za porušení rozpočtové kázně – Národní fond II (rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 30. 6. 2014, č. j. 115D242001911/2) ve výši 10 220 000 Kč (č. j. 240108/17/3309-80542-711093) a odvod za porušení rozpočtové kázně – Národní fond II (rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 11. 11. 2014, č. j. 115D242002681/2) ve výši 3 499 300 Kč (č. j. 241495/17/3309-80542-711093). Proti těmto rozhodnutím správce daně podal žalobce odvolání, která žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 12. 4. 2017, č. j. 17684/17/5100-41453-712140, a napadená rozhodnutí (zajišťovací příkazy) potvrdil.
3. Správce daně konečně vydal dne 9. 2. 2017 pod č. j. 241636/17/3309-80542-711093 rozhodnutí – zajišťovací příkaz dle § 167 daňového řádu, kterým žalobci uložil, aby okamžikem oznámení tohoto zajišťovacího příkazu zajistil úhradu daně, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty na depozitní účet správce daně, a to odvod za porušení rozpočtové kázně – Národní fond II (rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 30. 6. 2014, č. j. 115D242001911/2) ve výši 44 106 451 Kč. Proti tomuto rozhodnutí správce daně podal žalobce odvolání, které žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 12. 4. 2017, č. j. 17712/17/5100-41453-712140, a napadené rozhodnutí (zajišťovací příkaz) potvrdil.
4. Správce daně a následně i žalovaný ve svých rozhodnutích uvedli, že jim vznikly pochybnosti, zda byla zdanitelná plnění, která žalobce obdržel, uskutečněna tak, jak je uvedeno v příslušných daňových dokladech. Tyto pochyby se opíraly zejména o závěry, že jednotlivá zařízení (související s předmětem podnikání žalobce) byla dodána v jiných termínech, než jak je uvedeno v příslušných daňových dokladech, popř. že v průběhu obchodování s těmito zařízeními docházelo, než je získal žalobce, k jejich přeprodejům, které měly zastřít skutečný stav a dodávky zneprůhlednit. Daňové orgány tak měly za to, že existují důvody, ze kterých lze vyvozovat vysokou pravděpodobnost budoucího stanovení daně (daně z přidané hodnoty a odvod za porušení rozpočtové kázně). Zároveň daňové orgány na základě analýzy ekonomické situace žalobce uvedly, že vznikla odůvodněná obava, že doměřená daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo že její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě, vyjádření žalovaného a replika žalobce

5. Ve včas podané žalobě žalobce navrhl soudu, aby výše specifikovaná rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 4. 2017, jakož i příslušné zajišťovací příkazy ze dne 9. 2. 2017, zrušil.
6. Žalobce v žalobě především zrekapituloval obsah odůvodnění předmětných zajišťovacích příkazů, k čemuž dodal, že žalovaný pochybil, pokud podaná odvolání žalobce zamítl a zajišťovací příkazy potvrdil, neboť nebyly naplněny podmínky pro jejich vydání. Žalovaný

tak měl dle žalobce přezkoumat skutkové podklady, z nichž správce daně vycházel, a to z toho hlediska, zda se z nich podávají jednoznačné a konkrétní poznatky týkající se dodání jednotlivých věcí, což v tomto případě neučinil. Dle žalobce jsou tak rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů.

7. Žalobce také v podstatě zopakoval ve vztahu k jednotlivým zajišťovacím příkazům skutkovou argumentaci, kterou uvedl již v odvoláních proti těmto zajišťovacím příkazům. Tyto námitky spočívají zejména ve vylicení průběhu dodání jednotlivých technologií a uplatnění ústní reklamace takto dodaných zařízení u společnosti AB Technology, s.r.o., IČO 26971674 (poznámka KS v Brně: od 12. 7. 2016 zapsána jako Horyjan SU s.r.o.; tato společnost byla vymazána z obchodního rejstříku dne 24. 11. 2016 a jako zanikající zrušena bez likvidace s přechodem jmění na nástupnickou společnost Yehudi, s.r.o., IČO 24292125), dále jen „AB Technology“, konkrétně u jejího společníka a jednatele, pana J.
8. Dále žalobce uvedl, že žalovaný při svém rozhodování nezohlednil a nevypořádal se s tím, že správce daně neprovedl výslech důležitého svědka, pana J., přičemž mu muselo být známo, že výpověď tohoto svědka je velmi podstatná pro vydání zajišťovacích příkazů a pro rozhodnutí o odvoláních.
9. Závěry správce daně i žalovaného jsou podle žalobce spekulativní a nebyly žádným logickým způsobem odůvodněny. Žalobce jednal obvyklým způsobem s péčí řádného hospodáře, vždy si řádně plnil své povinnosti vůči správci daně i vůči obchodním partnerům. Pokud došlo k prodeji věci, byl tento prodej dle ceny určené ve znaleckém posudku. Při stanovení tržní ceny věci je třeba zohlednit i specifika dané věci a nelze vycházet z obecné úvahy, že při prodeji v dražbě se věci prodají za třetinovou cenu. Omezením počtu zaměstnanců pak žalobce reagoval na svou tehdejší potřebu zaměstnanců a daná skutečnost nesouvisela s omezením jeho podnikatelské činnosti. Zajištění finančních prostředků správcem daně způsobilo faktickou nemožnost žalobce podnikat, neboť bez finančních prostředků se podnikat nedá.
10. K věci podal své vyjádření ze dne 8. 1. 2018 žalovaný, který uvedl, že navrhuje, aby soud žalobu zamítl. Taktéž uvedl, že má za to, že v napadených rozhodnutích odůvodnil svůj právní názor vycházející ze zjištěného skutkového a právního stavu souzené věci. Žalovaný zmínil, že argumenty uvedené v předmětné žalobě jsou částečně totožné s námitkami uplatněnými žalobcem v odvolacím řízení. Žalovaný se tak s nimi vypořádal již v rámci odvolacího řízení, pročez odkazuje na odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí.
11. Žalovaný k věci dodal, že on sám i správce daně ve svých rozhodnutích popsali jednoznačné skutečnosti vzbuzující podezření ohledně ohrožení budoucí úhrady daně. Zajišťovací příkaz přitom není rozhodnutím vydaným na základě dokazování, ale pouze rozhodnutím předběžné povahy, které zajišťuje budoucí plnění. Pro vydání zajišťovacího příkazu je rozhodující stav odůvodněné obavy pozdější nevymahatelnosti daně a majetková nedostatečnost. Za těchto okolností daňový řád nepředpokládá, že správce daně bude zjišťovat skutečnosti co nejúplněji tak, jak předpokládá § 92 odst. 2 daňového řádu, jelikož kdyby správce daně postupoval dle obvyklého běhu řízení, v tradičních časových intervalech, mohl by daňový subjekt činit kroky, které by budoucí výběr daně zmařily nebo podstatně ztížily. Z jeho samotné povahy lze dovodit, že v rámci vydání zajišťovacího příkazu nelze provádět dokazování, jaké je obsaženo v rámci řízení nalézacího, ve kterém je základ daně a její výše stanovována. Správce daně tedy provedl jen kvalifikovaný odhad

výše daně, která bude pravděpodobně vyměřena, a zároveň dospěl k závěru, že okolnosti na straně žalobce nasvědčují důvodné obavě o její budoucí úhradě.

12. Podle žalovaného není důvodné do jednotlivých zajišťovacích příkazů vkládat veškeré sáhodlouhé skutečnosti a důkazní prostředky, které správce daně do té doby shromáždil. Pokud správce daně při průběžném vyhodnocení prozatímně shromážděných důkazních prostředků shledá možným budoucí stanovení daně a zároveň odůvodněnou obavu dle § 167 odst. 1 daňového řádu, vydá zajišťovací příkaz s tím, že uvede zhodnocení prozatímně shromážděných důkazních prostředků, což v daném případě správce daně v předmětných zajišťovacích příkazech učinil.
13. Dále žalovaný uvedl, že je třeba od sebe odlišit proces dokazování v nalézacím řízení a řízení zajišťovacím. V řízení zajišťovacím se postup omezuje k naplnění zákonných podmínek daných v § 167 daňového řádu. Oproti tomu v nalézacím řízení jde o proces nepoměrně širší a s možností různých aktivit jak ze strany správce daně, tak ze strany daňového subjektu, kdy se provádí rozsáhlé a časově náročné dokazování. K vydání zajišťovacího příkazu proto postačí jen doložení naplnění podmínek, na které je vydání zajišťovacího příkazu vázáno.
14. Na základě podkladů získaných z vlastní vyhledávací činnosti měl správce daně důkazní prostředky o přeprodejích některých zařízení. U některých těchto přeprodejů docházelo jednak k navýšení ceny zboží, dále bylo zjištěno, že bylo fakturováno neexistující zboží, neboť v době, kdy dodavatel fakturoval zboží příjemci dotace – žalobci, nebylo některé zařízení ještě ani vyrobeno. Presto žalobce potvrdil u těchto zařízení jejich převzetí předávacím protokolem. Správce daně v rámci daňového řízení u výrobců zjistil, že technologická zařízení byla vyrobena v pozdějších a zcela odlišných termínech, než je deklarováno na dokladech. Dále v rámci daňové kontroly vyplynulo, že zboží bylo několikrát přefakturováno za účelem zastřít původ zboží a časová osa přeprodejů tohoto zboží na sebe datumově nenavazovala.
15. Na základě poznatků od Policie ČR a probíhající daňové kontroly vyšly dle žalovaného najevo další skutečnosti, na základě kterých správce daně i žalovaný předpokládají, že bude konstatováno porušení podmínek jednotlivých rozhodnutí o poskytnutí dotace a tím dojde k porušení rozpočtové kázně dle § 3 písm. e) zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), dále jen „rozpočtová pravidla“, a ke stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně.
16. Co se týká námitky žalobce ohledně neprovedení navrhovaného výsledku svědka, uvedl žalovaný, že v rámci vyhledávací činnosti správce daně byly zjištěny skutečnosti, které zakládají pochybnosti o deklarovaných skutečnostech u žalobce, a budou tak předmětem dokazování v průběhu daňové kontroly. Tím bude i navrhovaný výsledek svědka, který bude řešen v průběhu probíhajícího nalézacího řízení. Daňovou kontrolou totiž správce daně prověřuje tvrzení daňového subjektu a jiné skutečnosti podstatné pro správné stanovení daně a je tak ověřováno, zda daň byla stanovena ve správné výši. Daňová kontrola je postupem kontrolním, jímž je prověřována daňová povinnost daňového subjektu vázící se ke konkrétnímu zdaňovacímu období a konkrétní dani. Je svým obsahem shromažďováním, prováděním a hodnocením důkazních prostředků.
17. Žalovaný k tomu dodal, 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. V případě vydávání

zajišťovacího příkazu se nejedná o prokazování skutkového stavu, nýbrž o zjištění indicií, které důvodně nasvědčují závěru o předpokladu nedobytnosti či značných obtíží při vybírání daně. Tyto závěry dle žalovaného potvrzuje i judikatura správních soudů; žalovaný v tomto ohledu odkázal na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 10. 6. 2015, č. j. 15 Af 378/2012-49, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48 (všechna v tomto rozsudku uvedená rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz). Proto dle žalovaného ani nemohl být v rámci řízení o zajištění daně výslech jmenovaného svědka proveden.

18. K námitce ohledně spekulativních závěrů správce daně i žalovaného o ekonomické situaci žalobce žalovaný konstatoval, že správce daně uvedl v zajišťovacích příkazech rozbor majetkových poměrů žalobce a zjistil, že účetní hodnota majetku žalobce je značně nadhodnocena a žalobce je zatížen úvěry, a proto správce daně dospěl logickou a legitimní úvahou na základě komplexního posouzení situace žalobce k závěru, že budoucí úhrada daně je ohrožena. Odůvodněnou obavu spatřoval správce daně zejména v tom, že žalobce je podezřelý z dotačního podvodu spočívajícího v nadhodnocení jeho majetku z důvodu čerpání dotace, a dále v tom, že po zahájení daňové kontroly začal žalobce převádět svůj movitý i nemovitý majetek v rámci skupiny REC Group s.r.o., který si následně pronajal, a rovněž u něj došlo k poklesu počtu zaměstnanců.
19. Dle žalovaného správce daně při vydávání zajišťovacích příkazů vycházel ze skutečností, které mu byly v daný okamžik známy, přičemž tyto skutečnosti musejí zakládat podmínky stanovené v § 167 odst. 1 daňového řádu. S ohledem na charakter zajišťovacího příkazu, který není rozhodnutím vydaným na základě dokazování, ale pouze rozhodnutím předběžné povahy, které zajišťuje budoucí plnění, není možné v řízení o zajišťovacím příkazu zjišťovat skutečnosti co nejúplněji, a po správci daně tedy nelze při vydání zajišťovacího příkazu požadovat provedení bezchybné a detailní analýzy struktury majetku odvolatele, což potvrdil také Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016-45. Správce daně se rozhodoval při vydání zajišťovacích příkazů pouze na základě aktuálních skutečností a mohl tak posuzovat pouze současné majetkové poměry žalobce. Žalovaný má tak za to, že správce daně řádně popsal a zdůvodnil, co ho k vydání zajišťovacích příkazů vedlo a osvědčil tak zákonnost svého postupu.
20. Žalovaný, k námitce týkající se zajištění finančních prostředků správcem daně, což způsobilo u žalobce faktickou nemožnost podnikat, doplnil, že smyslem zajišťovacího příkazu není likvidace žalobce, nýbrž předběžné zajištění částky dosud nestanovené daně, pokud objektivní skutečnosti vedou k naplnění podmínek vyplývajících z § 167 daňového řádu. Žalovaný má tak za to, že správce daně řádně popsal a zdůvodnil, co ho k vydání zajišťovacích příkazů vedlo a osvědčil tak zákonnost svého postupu.
21. Nadto žalovaný sdělil, že základním cílem správy daní je dle § 1 odst. 2 daňového řádu správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. V zájmu dosažení základního cíle správy daní, v daném případě zabezpečení úhrady dosud nestanovené daně za předmětná zdaňovací období, je logické, že rozhodovací činností správce daně vždy dochází k zásahům do ekonomické sféry daňových subjektů. Stejně tak je, aby postup správce daně při dosažení tohoto cíle správy daní byl proveden v souladu se zákonem a v souladu se zásadami, na nichž je zákon založen. V řízení o zajištění dosud nestanovené daně není oprávněn správce daně zkoumat, zda tímto zajištěním vzniknou žalobci nějaké překážky při výkonu jeho ekonomické činnosti, ani zda toto zajištění bude mít pro žalobce

likvidační účinky; zde žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2016, č. j. 4 Afs 158/2016-27).

22. V těchto souvislostech žalovaný uvedl, že správce daně je povinen v souladu s právními předpisy šetřit práva a právem chráněné zájmy osob zúčastněných na správě daně, resp., že v rámci každého daňového řízení musí správce daně postupovat vždy v souladu se základními zásadami daňového řízení zakotvenými v § 5 a násl. daňového řádu, přičemž v daném případě pak je na místě klást důraz zejména na zásadu přiměřenosti upravenou v § 5 odst. 3 daňového řádu.
23. Žalovaný dodal, že správce daně tak konkretizovanými skutečnostmi v odůvodnění zajišťovacích příkazů dostatečně vymezil, z čeho plynou jeho obavy a proč přistoupil k vydání zajišťovacích příkazů, přičemž na jednotlivá zjištění nelze nahlížet odděleně, ale je třeba je posuzovat ve vzájemné souvislosti.
24. K tomuto vyjádření žalovaného podal svou repliku i žalobce. Ta částečně opakovala námitky uvedené v žalobě. Poukázal přitom na znění § 167 odst. 1 daňového řádu, kdy uvedl, že zákonná úprava podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu reflektuje princip, aby zásah do vlastnického práva daňového subjektu byl přiměřený intenzitě a aktuálnímu ohrožení veřejného zájmu, které musí vyvážet ze zjištění specifických okolností týkajících se ekonomické činnosti daňového subjektu. Tyto závěry vyplývají z rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008-90, publikovaného pod č. 2001/2010 Sb. NSS. Žalobce dále odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, publikovaný pod č. 3368/2016 Sb. NSS, z něhož vyplývá, že předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou podle § 167 odst. 1 daňového řádu, je odůvodněná obava, tj. přiměřená pravděpodobnost, (i) že daň bude v budoucnu stanovena a zároveň (ii) že v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi. Důvody vztahující se k oběma prvkům musí být uvedeny v odůvodnění zajišťovacího příkazu a podléhají soudnímu přezkumu. Jsou-li důvody nasvědčující pravděpodobnosti, že daň bude stanovena, „slabší“, lze zajišťovací příkaz přesto vydat, jsou-li zjištěny „silné“ důvody nasvědčující pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně (např. daňový subjekt se zbavuje majetku, ukončuje podnikatelskou činnost apod.). Konečně žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014-31, publikovaný pod č. 3049/2014 Sb. NSS, dle kterého je třeba naplnění důvodné obavy zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu a okruh indicií a závěry o ekonomické situaci daňového subjektu musí být přesvědčivě popsány v zajišťovacím příkazu.
25. Dle žalobce nemají tvrzení žalovaného o budoucím stanovení daně a důvodných obavách o její budoucí úhradě oporu ve vyhodnocení doposud shromážděných důkazních prostředků. Žalobce v této souvislosti uvedl, že uzavřel se společností AB Technology kupní smlouvu na dodávku technologického zařízení za sjednanou kupní cenu s dohodnutým termínem plnění. Tato objednávka zahrnovala i dopravu, instalaci, montáž, zaškolení obsluhy apod., zatímco cena od výrobce toliko cenu zboží bez dalších zmíněných plnění. Nelze tak dospět k závěru, že dodávka od společnosti AB Technology byly předražené. Tato skutečnost musela být správcem daně z předložených materiálů ke dni vydání zajišťovacích příkazů známa. Žalobce takovou zakázku realizoval poprvé, šlo o unikátní technologii, zároveň rozsáhlou a složitou, s níž žalobce teprve získával zkušenosti tak, aby mohla plnit účel, ke kterému měla sloužit, a k němuž dosud slouží. Finanční prostředky poskytnuté dotací byly

použity na zakoupení dané technologie, cena nebyla předražená, poskytnuté finanční prostředky nebyly použity k jinému účelu. Byly provedeny opakované kontroly, a to i správcem daně, poskytovatelem dotace a poskytovatelem úvěru; vyhledávací činnost správce daně (ve dnech 9. 10. 2014, 12. 2. 2015 a 16. 3. 2015) prokázala, že technologie byla řádně dodána a je v současnosti funkční. Žalobce připouští, že některé části technologie byly dodány vadné a v rámci reklamace byly vyměněny, přičemž k dodání této reklamované části došlo po podpisu protokolu o předání a převzetí. Dle žalobce tato skutečnost nemá vliv na splnění podmínek poskytnuté dotace.

26. Podle žalobce je přinejmenším zvláštní, že nebyl proveden výslech svědka J., který byl klíčovým důkazním prostředkem pro posouzení jednání žalobce. Závěry správce daně o ekonomické situaci žalobce pak jsou spekulativní.

III. Ústní jednání

27. Při ústním jednání dne 3. 12. 2019 žalovaný setrval na své dosavadní argumentaci, tak jak byla obsažena v žalobou napadených rozhodnutích, jakož i ve vyjádření k žalobě.
28. Soud přitom jednal bez přítomnosti žalobce, který soudu dne 2. 12. 2019 zaslal žádost o odročení jednání. Tu odůvodnil tím, že s právní mocí ke dni 26. 10. 2019 u něj došlo k přeměně insolvenčního řízení z reorganizace na konkurz (příslušné usnesení Krajského soudu v Brně je ze dne 30. 9. 2019). S ohledem na tuto skutečnost měl na insolvenčního správce přejít výkon práv a plnění povinností, které přísluší dlužníku; jednatel žalobce tak *„žádá o výzvu insolvenčnímu správci, jelikož výše nadepsané řízení se přímo dotýká majetkové podstaty dlužníka a případné pohledávky“*. Zároveň žalobce uvedl, že na základě informací bývalého jednatele se domníval, že ve věci poskytuje právní zastoupení advokát JUDr. J. P., který dle informací dostupných současnému statutárnímu orgánu ve věci připravoval žalobu a podklady připravovala smluvní účetní, paní I. S. Dosud však ze strany paní S. nedošlo k předání „spisu“, a proto současný statutární orgán žalobce ve věci neudělil plnou moc, a to s ohledem na prohlášený konkurs. Z těchto důvodů žalobce požádal o odročení nařízeného jednání alespoň o 60 dní a zároveň sdělil, že nesouhlasí s projednáním věci bez jeho účasti.
29. K tomu soud dodává, že poprvé jednání ve věci nařídil již na den 25. 9. 2019. Předvolání bylo žalobci doručováno do datové schránky a doručeno mu do ní bylo dne 2. 9. 2019. Až dne 23. 9. 2019 žalobce soudu sdělil obdobné skutečnosti jako v písemnosti ze dne 2. 12. 2019 – nedostatek právního zastoupení v danou chvíli, hledání nového právního zástupce, informaci o tom, že jednatel žalobce se o tom, že „spis“ se nachází u paní S., dozvěděl až dne 20. 9. 2019. Proto žalobce požádal o odročení jednání alespoň o 60 dní. Soud této žádosti vyhověl a dne 24. 9. 2019 zaslal žalobci a žalovanému informaci, že se jednání odročuje na den 3. 12. 2019. Jak již bylo řečeno, dne 2. 12. 2019 soud obdržel obdobnou žádost o odročení jako již jednou. S ohledem na obdobný *„modus operandi“*, kdy omluva byla soudu zaslána takřka bezprostředně před jednáním (což vzbuzuje otázku o včasnosti takové žádosti/omluvy) a žalobce ani po době delší než dva měsíce nebyl schopen se seznámit s podklady (zřejmě jeho vlastními), které věděl, že se nacházejí u jmenovaného účetní, a nebyl schopen zajistit právní zastoupení, nepovažoval soud žádost o odročení jednání za důvodnou.
30. K tomu je třeba dodat, že prohlášení konkursu na majetek dlužníka (žalobce) nemá dle judikatury Nejvyššího správního soudu v zásadě vliv na řízení před správními soudy dle s. ř. s. (včetně řízení o přezkumu rozhodnutí daňových orgánů). Takové řízení se proto např.

nepřerušuje (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2015, č. j. 8 As 130/2014-33, publikovaný pod č. 3292/2015 Sb. NSS). Explicitně pak uvedl, Nejvyšší správní soud v rozsudku rozšířeného senátu ze dne 10. 7. 2018, čj. 4 As 149/2017-121, publikovaném pod č. 3767/2018 Sb. NSS, že „[s]kutečnost, 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) zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, se na správní soudnictví nevztahují“. Zároveň Nejvyšší správní soud uvedl, že „[j]e zřejmé, že pokud rozhodnutí o úpadku nemá mít žádný vliv na soudní řízení ve správním soudnictví, nemůže mít ani vliv na procesní postavení dlužníka v rámci tohoto soudního řízení. Dlužník tedy je (či se může stát) i nadále účastníkem řízení ve správním soudnictví a má plné oprávnění v něm činit veškeré procesní úkony. Dlužník má tedy v řízení ve správním soudnictví podobné postavení, jaké má, jak již bylo shora poznamenáno, v řízeních správních, daňových a jiných obdobných, na něž dopadá § 140d insolvenčního zákona [podle odst. 1 věty třetí tohoto paragrafu, (n)estanoví-li zákon jinak, je účastníkem těchto jiných řízení i nadále dlužník]. Je věcí správního soudu, aby reagoval na skutečnost, že účastník řízení před ním je či se stal dlužníkem, jehož úpadek se řeší v insolvenčním řízení, takže nemusí mít prostředky k tomu, aby hradil své náklady řízení, které nezbytně musí vynaložit (například náklady zastoupení potřebného k ochraně účastnických práv). Stejně tak může podle okolností vyvstat důvod, aby se insolvenční správce dlužníka stal – s ohledem na své specifické postavení – v řízení před správním soudem osobou zúčastněnou na řízení podle § 34 s. ř. s. (k otázce insolvenčního správce jako možné osoby zúčastněné na řízení viz body 57 až 62 rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, č. j. 1 Af 58/2017 - 42, č. 3686/2018 Sb. NSS).“

31. Na základě výše uvedeného tak soud uvádí, že neshledal důvody pro další odročení jednání. Vedle toho, že žádost byla znovu zaslána na „poslední chvíli“, bylo třeba vzít v potaz, že žalobce ani přes jedno odročení si dle svého tvrzení nebyl schopen zajistit podklady k věci (ač věděl, kde se tyto nachází, přičemž se zřejmě původně jednalo o jeho vlastní materiály), když měl možnost se s relevantními podklady seznámit například nahlížením do správního spisu, který se nacházel u soudu; nadto, s ohledem na citovanou judikaturu Nejvyššího správního soudu, měl možnost udělit plnou moc pro zastupování ve věci sám – udělení plné moci pro řízení dle s. ř. s. nebylo vázáno na osobu insolvenčního správce (na okraj soud poznamenává, že odvolání proti jednotlivým zajišťovacím příkazům podával za žalobce advokát JUDr. J. P., přičemž žalobcova argumentace i v řízení před soudem prakticky přebírá odvolací námitky).
32. Pro úplnost pak soud dodává, že insolvenční správce, Mgr. Bc. L. W., oslovil přípisem ze dne 22. 8. 2019, č. j. 29 Af 53/2017-162, jímž jí dal možnost uplatňovat práva osoby zúčastněné na řízení (a vyrozuměl ji o chystaném soudním jednání). Jmenovaná insolvenční správce však na tuto písemnost (a ani později) nijak nereagovala; soud ji proto za osobu zúčastněnou na řízení nepovažoval.

IV. Posouzení věci soudem

33. Zdejší soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadená rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejícího jejich vydání, a shledal, že žaloba není důvodná (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
34. Jádrem sporu v daném případě představovalo to, zda byly dány podmínky pro vydání výše specifikovaných zajišťovacích příkazů za příslušná zdaňovací období, resp. zda tyto

zajišťovací příkazy byly v souladu se zákonem a nakolik rozhodl žalovaný o odvolání žalobce věcně a procesně správně.

35. Z obecného hlediska pak soud předesílá, že kvalita žaloby předurčuje kvalitu rozhodnutí soudu; řízení před správními soudy je ovládáno zásadou dispoziční. Je-li tedy žaloba kuse zdůvodněna, je tak předurčen nejen rozsah přezkumné činnosti soudu, ale i obsah rozsudku soudu. Soud není povinen ani oprávněn domýšlet argumenty za žalobce. Pokud tak žalobce uplatní obecnou námitku, může se jí ve stejném rozsahu zabývat i soud; podobné lze uvést za situace, kdy žalobce v podstatě toliko opakuje obdobně obecné odvolací námitky, se kterými se žalovaný již určitým způsobem vyrovnal (k těmto konstatováním mezi jinými např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 7. 2018, č. j. 7 As 102/2018-25). Právě takovou situaci přitom krajský soud v dané věci do určité míry shledal – žaloba se nese v poměrně obecném duchu a představuje zejména zopakování odvolacích námitek.
36. Dále soud konstatuje, že dle § 167 odst. 1 daňového řádu může správce daně vydat zajišťovací příkaz, je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Dle odstavce 3 téhož ustanovení správce daně uloží daňovému subjektu, aby do 3 pracovních dnů tuto částku daně zajistil ve prospěch správce daně složením jistoty na jeho depozitní účet, není-li nebezpečí z prodlení. Hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu.
37. Dle § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), v jehož intencích správce daně rovněž rozhodl, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání, hrozí-li nebezpečí z prodlení. Správce daně současně s vydáním zajišťovacího příkazu učiní pokus vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt o vydání zajišťovacího příkazu a sepiše o tom úřední záznam.
38. K institutu zajišťovacího příkazu existuje relevantní judikatura Nejvyššího správního soudu – odkázat lze např. na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008-90, publikovaný pod č. 2001/2010 Sb. NSS, rozsudek ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014-31, publikovaný pod č. 3049/2014 Sb. NSS, rozsudek ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48, rozsudek ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015-35, žalobcem zmiňovaný rozsudek ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, publikovaný pod č. 3368/2016 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 20. 9. 2016, č. j. 4 Afs 158/2016-27.
39. Z uvedené judikatury lze dovodit zejména to, že skutková podstata umožňující vydání zajišťovacího příkazu není shodná s tou, na jejímž základě lze daň vyměřit či doměřit. Po správci daně tedy nelze požadovat, aby v rámci zajišťovacího příkazu, respektive Odvolací finanční ředitelství v rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu, postavil najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť pro takový postup je místo v řízení o stanovení daně. Tyto závěry vyplývají např. z již opakovaně připomínaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104. Zároveň však z tohoto rozsudku plyne, že 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 je třeba řádně vypořádat námitky, kterými daňový subjekt tuto dosud nestanovenou daňovou

povinnost vyvrací. Jedná se tedy o otázku přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně (dané závěry odborné literatury viz také *Burda, Z. Zajišťovací příkaz opět v centru pozornosti – judikatura správních soudů*. Dostupné v systému ASPI: LIT238109CZ). V rámci těchto mantinelů se tedy pohybuje rámec „dokazování“ a odůvodňování zajišťovacích příkazů (rozhodnutí o odvoláních proti nim). Klíčem k zodpovězení otázky o zákonnosti postupu daňových orgánů je to, zda zajišťovací příkazy a rozhodnutí žalovaného těmto požadavkům dostala. Zároveň je možné uznat, že takto nastavené podmínky rozhodování jsou pro dotčený daňový subjekt poměrně přísné a ztěžují jeho obranu proti případnému zajišťovacímu příkazu; jedná se však o důsledek celkové povahy daného institutu, který má být operativní a umožňovat předcházení negativního dotčení fiskálních zájmů.

40. V návaznosti na výše uvedené přitom z § 167 odst. 1 daňového řádu plyne, že správce 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.
41. V nyní projednávané věci odůvodnění rozhodnutí správních orgánů – správce daně i žalovaného – (na něž je nutno nahlížet jako na jeden celek) před citovanými judikaturními závěry stojí. Soud tato odůvodnění hodnotí jako dostatečná, zabývající se situací samotného žalobce coby daňového subjektu, rozbořem jeho obchodních transakcí v předmětných zdaňovacích obdobích, popisem příslušných plateb, a též zhodnocením těchto transakcí z daňového pohledu a celkovým kontextem těchto faktorů.
42. Pokud jde o důvody svědčící budoucímu stanovení daně (resp. stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně), popsal správce daně ve svých zajišťovacích příkazech, o které skutečnosti se opírá. Tak např. v případě zajišťovacího příkazu č. j. 241636/17/3309-80542-711093, který zněl z posuzovaných rozhodnutí na nejvyšší částku, opřel správce daně své závěry o sdělení Policie ČR, Krajského ředitelství policie Zlínského kraje, Služby kriminální policie a vyšetřování, Odboru hospodářské kriminality ze dne 10. 1. 2017, č. j. KRPZ-117929-206/TC-2015-150081-JOR (správcem daně zaevidováno pod č. j. 39686/17 dne 12. 1. 2017). Dle tohoto sdělení docházelo při dodávkách technologií od společnosti AB Technology žalobci k několika přeprodejům, jejich cílem bylo dle Policie ČR s největší pravděpodobností zastřít skutečný stav a celou dodávku zneprůhlednit, a to v souvislosti s čerpáním dotačních prostředků na předmětnou technologii. Policie ČR konstatovala výši částek, o které mělo dojít k navýšení ceny v řetězci od prvotního dodavatele až k žalobci. Tyto skutečnosti dal správce daně do souvislosti s jednotlivými ustanoveními rozhodnutí o poskytnutí dotace z 30. 6. 2014, č. j. 115D242001936/2 na realizaci akce (projektu) CZ.1.02/4.1.00/13.22433 – Technologické zařízení pro materiálové využití odpadního skla (dále jen „rozhodnutí o poskytnutí dotace“); finanční prostředky byly poskytnuty Ministerstvem životního prostředí z Národního fondu z Fondu soudržnosti. Z těchto ustanovení vyplývá, že dotace je určena (mj.) toliko na účelné, nezbytné výdaje odpovídající cenám v místě a čase obvyklým. Správce daně rovněž zmínil ustanovení rozhodnutí poskytnutí dotace, která se týkají transparentnosti procesu výběru dodavatele apod.

43. Žalobce např. v odvolání proti zajišťovacímu příkazu č. j. 241636/17/3309-80542-711093 uvedl námitky obdobné těm, které zmínil v žalobě, přičemž nad jejich rámec sdělil, že o přeprodejích nevěděl, a pokud by se o nich dozvěděl, okamžitě by pro podstatné porušení smlouvy ukončil smluvní vztahy se společností AB Technology. Přitom s jednatelem dané společnosti, panem J., neměl žalobce jiné než obchodní vztahy. Pan J. žalobce o dodání přes několik dodavatelů neinformoval. Společnost AB Technology byla vybrána na základě řádného výběrového řízení, které nezpochybnil ani audit Ministerstva financí. Zajišťovací příkaz považoval žalobce za nepřezkoumatelný. Informace od Policie ČR jsou navíc jen obecné a spekulativní.
44. Na dané námitky odpověděl žalovaný v rozhodnutí č. j. 17712/17/5100-41453-712140 poměrně kusým způsobem. Zároveň však sdělil (přestože nezpochybňuje, že kupní cena obsahovala nejen koupi zboží, ale jeho dodání, zaškolení obsluhy apod.), že bylo zjištěno, že u některých položek dodávky zařízení došlo k navýšení kupní ceny ještě před samotnou instalací a zprovozněním daného zařízení, kdy v rámci daňové kontroly vyplynulo, že zboží bylo několikrát přefakturováno za účelem zastřít jeho původ a časová osa přeprodejů tohoto zboží na sebe datumově nenavazovala. Tyto skutečnosti mohl dle žalovaného žalobce při obvyklé obezřetnosti zjistit, přičemž správce daně zjistil, že generální dodavatel (společnost AB Technology) žalobci fakturoval neexistující zboží, tedy zboží, které ještě nebylo vyrobeno, ačkoli žalobce u daných zařízení potvrdil jejich převzetí předávacím protokolem. Žalovaný také uvedl, že dle zjištění správce daně, který prováděl šetření u výrobců technologií, žádný z těchto subjektů nepotvrdil reklamace, o kterých hovořil žalobce, které měly vysvětlit nesrovnalosti v datech výroby, dodání a převzetí jednotlivých zařízení. Žalovaný se také, částečně implicitně, vyrovnal s námitkami žalobce, které se týkají dokazování (např. žalobcem zmiňovaná potřeba výslechu pana J.), kdy poukázal na to, že v rámci řízení o vydání zajišťovacího příkazu se dokazování neprovádí, a toto proběhne až v pozdějších řízeních; v rámci řízení o vydání zajišťovacího příkazu vychází správce daně ze skutečností zatímne zjištěných.
45. Takto formulované odpovědi žalovaného na odvolací námitky sice jsou, jak již soud uvedl, poměrně kusé, avšak při zohlednění obsahu správního spisu ještě akceptovatelné. Dle protokolu o ústním jednání ze dne 31. 8. 2016, č. j. 1663195/16/3301-61563-711296, kdy za žalobce jednal tehdejší jednatel, pan M. M., neměl žalobce k tvrzeným reklamacím žádné písemné podklady (a nevyplývá to ani z vyjádření výrobců jednotlivých zařízení; pokud snad pan J. v rámci výpovědi, která je obsažena ve vyhledávací části spisu, a kterou učinil dne 15. 8. 2016 u Policie ČR, Krajského ředitelství policie Zlínského kraje, Služby kriminální policie a vyšetřování Odboru hospodářské kriminality pod č. j. KRPZ-117929-112/TČ-2015-150081-JOR, vypověděl, že k reklamacím a dodání nových strojů docházelo, není tato výpověď podpořena žádným jiným podkladem, který je obsažen ve správním spise, resp. který byl předložen žalobcem – nebylo tedy nijak prokázáno, že v daných případech došlo k dodání nových zařízení za reklamovaná zařízení; v tomto ohledu by bylo možné uvažovat např. o novém předávacím protokolu, který se vztahoval k opětovně dodávanému zařízení). V případě mlecího zařízení jednal na základě smlouvy za žalobce pan O. S., který dané zařízení poptával po italském výrobcu MINERALI INDUSTRIALI S.r.l., což relativizuje tvrzení žalobce o jeho nevědomosti o tom, že zařízení byla přeprodávána (blíže k tomu s. 18 postoupení odvolání – předkládací zpráva správce daně ze dne 24. 3. 2017, č. j. 494355/17/3309-80542-711093). Přitom k navýšení ceny mlecího zařízení došlo již při prodeji společnosti AB Technology, kdy tedy nebyly realizovány části zakázky, o kterých hovořil žalobce (zaškolení obsluhy, instalace atd.); k tomu blíže s. 25-26

zmíněné předkládací zprávy správce daně, která se na s. 26-27 blíže vyjadřuje, s odkazem na příslušné materiály ve spise, k jednání pana S. za žalobce v souvislosti s přeprodeji mlecího zařízení. Na s. 30 této předkládací zprávy se pak správce daně, opět s odkazem na jednotlivé materiály obsažené ve správním spise, vyjadřuje k tomu, že ačkoli žalobce deklaroval převzetí zboží – mlecího zařízení dne 3. 11. 2014, toto zboží ještě nebylo v danou dobu vůbec vyrobeno (údajné reklamace nebyly potvrzeny).

46. Za popsané situace považuje soud ve vztahu k odkazovaným ustanovením rozhodnutí o poskytnutí dotace za zastupitelné závěry, které správce daně vyjádřil k otázce budoucího stanovení daně v zajišťovacím příkazu č. j. 241636/17/3309-80542-711093, resp. následně žalovaný v rozhodnutí č. j. 17712/17/5100-41453-712140. Žalobce přitom nepředkládá žádné relevantní důkazy, které by závěry správce daně vyvracely.
47. Obdobné se pak týká např. zajišťovacího příkazu č. j. 240957/17/3309-80542-711093, v němž správce daně, podrobněji než v případě zajišťovacího příkazu č. j. 241636/17/3309-80542-711093, popsal důvody, pro které se domnívá, že dojde k vyměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2015 ve výši 11 613 872 Kč. Zde správce daně rozvedl, proč nemohla být jednotlivá zdanitelná plnění uskutečněna tak, jak je uvedeno na příslušných daňových dokladech – opět šlo zejména o to, že žalobce v deklarovaných datech nemohl jednotlivá zařízení převzít (především proto, že v rozhodnou dobu ještě nebyla vyrobena či dodána společnosti AB Technology, jakožto generálnímu dodavateli). K těmto plněním žalobce neuvádí či nedokládá ničeho konkrétního, co by závěry správce daně, resp. žalovaného, který se dle názoru soudu s odvolacími námitkami v rozhodnutí č. j. 17529/17/5100-41453-712140 přezkoumatelně vypořádal, vyvracelo či zásadně zpochybnilo.
48. Podobně ani k dalším zajišťovacím příkazům, potažmo k rozhodnutím žalovaného o odvoláních proti těmto příkazům, žalobce nad rámec popisu skutkových okolností konkrétně neargumentuje, když v žalobě obecným způsobem namítá toliko nedostatečná skutková zjištění daňových orgánů. Na základě takto obecně formulovaných námitek uvádí soud pouze to, že v jednotlivých zajišťovacích příkazech neshledal natolik zásadní rozpory mezi podklady, ze kterých správce daně vycházel, a závěry o budoucím stanovení daně, že by to mělo vést ke zrušení těchto zajišťovacích příkazů nebo navazujících rozhodnutí žalovaného. Opětovně nelze bez dalšího dovodit, že by skutkové děje při koupi technologií, jak je líčí žalobce, vyvracely závěry daňových orgánů.
49. K otázce nedostatečného „dokazování“ např. absencí výsledku pana J., se zdejší soud vyjádřil již výše; v dané fázi daňového procesu nelze hovořit o dokazování v pravém slova smyslu, přičemž správce daně shromáždil takové podklady, které činí akceptovatelnými jeho závěry o pravděpodobnosti budoucího stanovení daně. Tuto pravděpodobnost shledává soud relativně vysokou. K tomu soud dodává, že, jak již bylo zmíněno, nachází se v případě řízení o vydání zajišťovacích příkazů daňový subjekt ve značně nekomfortním postavení a situaci, kdy ve věci neprobíhá rigorózní dokazování, nýbrž správce daně zpravidla shromažďuje okruh indicií, které mají podepřít jeho mínění (někdy nutně subjektivní) o splnění podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu. Tento fakt vyplývá z povahy samotného institutu zajišťovacího příkazu; při vydávání zajišťovacího příkazu není namístě obsírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením daně, jinak by správce daně stanovoval daň dvakrát: jednou v zajišťovacím řízení a jednou v samotném řízení vyměřovacím (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2014, č. j. 10

Afs 18/2015-48, odstavec 13). Právě prizmatem této skutečnosti musí také soud věc hodnotit.

50. Co se týče důvodů svědčících budoucí nedobytnosti daně, i zde soud považuje odůvodnění rozhodnutí daňových orgánů za dostačující a naopak žalobní tvrzení za poměrně kusá a obecná.
51. Existence odůvodněné obavy o vybrání daně musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musejí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014-31; dle tohoto rozsudku lze zajišťovací příkaz 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 odůvodněnou obavu o výběr daně). V daném případě správce daně (žalovaný) doložil, že jsou tu důvody pro to, domnívat se, že bude dodatečně vyměřena daň ve výši desítek milionů Kč. Přitom v jednotlivých zajišťovacích příkazech (prakticky totožným způsobem) konstatoval stav dlouhodobého majetku žalobce v pořizovacích cenách (celkem 125 912 334,39 Kč), kdy vyjádřil názor, že došlo k vědomému a účelovému navýšení pořizovacích cen u majetku, v souvislost s nímž byly zajišťovací příkazy vydány. Správce daně dále uvedl, že stav zásob činil k 24. 1. 2017 celkem 2 363 091,53 Kč, pohledávky k témuž dni částku ve výši 16 870 132,75 Kč a závazky 21 802 487,71 Kč. Předpokládaný hospodářský výsledek za rok 2016 měl činit cca 2 837 tisíc Kč. Přitom je žalobce součástí skupiny REC Group s.r.o. a z celkových pohledávek žalobce, jak byly uvedeny výše, tvoří cca 9,5 milionu Kč pohledávky vůči jiným dceřiným společnostem; podobně závazky ve výši cca 10 milionů Kč míří za jinými členy dané skupiny, z čehož správce daně dovozoval míru dobytnosti pohledávek s ohledem na možnost vzájemného započtení pohledávek a závazků, případně vzájemných zápůjček, v rámci skupiny REC Group s.r.o. Zároveň kupní smlouvou ze dne 23. 9. 2016 žalobce prodal nemovité věci za cenu 26 113 614 Kč společnosti REC Group s.r.o., kdy si převážnou část těchto nemovitých věcí následně zpětně pronajal na základě smlouvy o nájmu nemovitých věcí ze dne 1. 10. 2016. K tomuto kroku došlo po zahájení daňové kontroly na daň z přidané hodnoty, stejně jako k poklesu počtu zaměstnanců z 50 na 33. Správce daně v tomto směru uzavřel, že přibližná hodnota majetku žalobce činí cca 73 258 tisíc Kč, kdy vyšel z toho, že tržní cena majetku žalobce nedosahuje pořizovací hodnoty, přičemž pakliže žalobce vlastní nemovité věci v hodnotě cca 12 milionů Kč, vážne na nich zástavní právo České spořitelny, a.s., které zajišťuje kontokorent ve výši 5 000 tisíc Kč a investiční úvěr ve výši 39 000 tisíc Kč. Správce daně dospěl k závěru, že majetek žalobce není dostačující na budoucí úhradu daňových povinností. Zároveň je tu dle správce daně nebezpečí z prodlení ve smyslu § 103 zákona o dani z přidané hodnoty – správce daně toto nebezpečí shledával v možnosti převodu vysoce likvidních aktiv žalobce. Z uvedených skutečností pak lze dle názoru soudu vycházet potenciálně z toho, že úhrada případně vyměřené daňové povinnosti může být nad hospodářské síly žalobce.
52. Žalobce však předmětné závěry správce daně (potažmo žalovaného) nijak konkrétně nevyvrací, když toliko odkazuje na jejich spekulativní charakter, nedokládá konkrétní materiály, které by dané úvahy problematizovaly, nepředkládá tvrzení a důkazy svědčící o důvodech prodeje nemovitých věcí společnosti REC Group s.r.o., případně vysvětlující propouštění zaměstnanců, a to vše po zahájení daňové kontroly. Přitom indicie, které mohou ve vzájemné souvislosti svědčit o existenci odůvodněné obavy o vybrání daně, které žalobce naplňuje, dle judikatury spočívají existenci dokladů o snaze daňového subjektu

zbavovat se postižitelného majetku, případně ukončovat/utlumovat podnikatelskou činnost (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 10. 6. 2015, č. j. 15 Af 378/2012-49, rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 9. 2015, č. j. 15 Af 76/2014-46).

53. Zdejší soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by mohla mít za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti. To se týká jak důvodů pro vydání zajišťovacích příkazů a následně napadeného rozhodnutí žalovaného, tak postupu dle § 103 zákona o dani z přidané hodnoty, což bylo odůvodněno indiciemi zjištěnými správcem daně. Proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

V. Závěr a náklady řízení

54. Na základě výše uvedeného soud žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
55. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, protože mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 3. prosince 2019

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu