



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Karly Cháberové a soudce Jana Kratochvíla a soudkyně Aleny Pavlíčkové ve věci

žalobce

Tirpos Consulting s.r.o., IČO 034 73 376
sídlem Revoluční 8, Praha 1

zastoupený advokátem JUDr. Jiřím Kacafírkem
sídlem Škroupova 1, Plzeň

proti
žalovanému

Odvolací finanční ředitelství
se sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 6. 2017, č. j. 26073/17/5100-41453-712277,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I.

Rekapitulace předchozího řízení a obsah správního spisu

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a byly potvrzeny zajišťovací příkazy Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „finanční úřad“ nebo „správce daně“) ze dne 17. 3. 2017, č. j. 2027043/17/2001-80542-110705 a č. j. 2030888/17/2001-80542-110705.
2. Z předloženého správního spisu soud zjistil následující pro své rozhodnutí podstatné skutečnosti.
3. Finanční úřad vedl se žalobcem postup k odstranění pochybností ve věci daňových priznání k DPH za měsíce listopad a prosinec 2016.
4. Zajišťovacím příkazem č. j. 2030888/17/2001-80542-110705, finanční úřad uložil žalobci zajistit úhradu DPH za prosinec 2016, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty na účet finančního úřadu ve výši 1 242 612 Kč. Zároveň rozhodl, že zajišťovací příkaz je účinný a vykonatelný okamžikem vydání, neboť hrozí nebezpečí z prodlení (§ 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „zákon o DPH“).
5. Finanční úřad v odůvodnění uvedl, že v rámci postupu k odstranění pochybností byl žalobce vyzván, aby doložil oprávněnost nároků na odpočet daně uplatněných v daňovém priznání. Konkrétně se jednalo o dodávky od společnosti MATROS GROUP s.r.o. Správce daně zjistil, že tento dodavatel žalobce nepodal za uvedené daňové období daňové tvrzení ani kontrolní hlášení. Rovněž bylo zjištěno, že dodavatel na adrese svého sídla fakticky nesídlí. Zároveň z účtu žalobce nebyla v průběhu roku poukázána žádná platba na účet tohoto dodavatele. Částku 1 242 612 Kč finanční úřad stanovil s ohledem na své podezření, že žalobce nebude schopen prokázat faktické plnění u dodávek od společnosti MATROS GROUP s.r.o.
6. Finanční úřad dospěl také k závěru, že je odůvodněná obava, že dosud nestanovená daňová povinnost na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2016 bude v době její splatnosti a vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi a že zároveň hrozí nebezpečí z prodlení opodstatňující použití § 103 zákona o DPH. K tomuto svému rozhodnutí dospěl na základě následujících okolností.
7. U žalobce za posledních šest měsíců došlo k nárůstu obratu téměř čtyřikrát. Nedochozí však k vytváření majetku. Jedná se pouze o finanční prostředky vedené na účtech žalobce. Správce daně provedl lustraci majetku žalobce a nezjistil vlastnictví nemovitostí ani vozidel ani jiného majetku kromě zmíněných bankovních účtů. Podle výpisů z účtu přijaté finanční prostředky jsou obratem ten samý den vybírány výběrem hotovosti v bankomatech. Finanční majetek žalobce je tak nestabilní. Žalobce má pouze virtuální sídlo.
8. Zajišťovacím příkazem č. j. 2027043/17/2001-80542-110705 finanční úřad uložil žalobci zajistit úhradu DPH za listopad 2016, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty na účet finančního úřadu ve výši 1 713 936 Kč. Příkaz byl odůvodněn shodně jako výše uvedený příkaz týkající se prosince 2016.
9. Žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce a tyto dva zajišťovací příkazy potvrdil.
10. Žalovaný dospěl k závěru, že finanční úřad v zajišťovacích příkazech přezkoumatelným způsobem uvedl, na základě jakých skutečností mu vznikly pochybnosti o transakcích

mezi odvolatelem a společností MATROS GROUP s.r.o. Žalobce měl možnost tyto pochybnosti vznesené již v rámci postupu k odstranění pochybností rozptýlit, což však neučinil. Žalobce správci daně nesdělil, co je jeho ekonomickou činností, a nedoložil důkazy, které by dosvědčily přijetí plnění od společnosti MATROS. Podle žalovaného tedy existuje vysoká míra pravděpodobnosti, že bude daň doměřena, a to z důvodu neprokázání přijetí deklarovaných plnění od dodavatele MATROS.

11. Žalovaný také uvedl, že v mezidobí (dne 27. 3. 2017) byly již ukončeny oba postupy k odstranění pochybností s výsledkem, že žalobci nebudou uznány odpočty výdajů za dodávky od dodavatele MATROS. Žalobce totiž neodstranil pochybnosti ohledně daňové uznatelnosti těchto výdajů. Nepředložil žádné důkazní prostředky, které by prokazovaly faktické přijetí zdanitelných plnění a jejich použití pro svou ekonomickou činnost. Žalobce ani nesdělil, jaká je jeho ekonomická činnost.
12. Žalovaný dále dospěl k závěru, že přezkoumatelným způsobem byla taktéž v zajišťovacích příkazech odůvodněna obava obtížného vybrání daně či obtížné vymahatelnosti a to zejména s ohledem na majetkovou analýzu žalobce, který disponuje pouze vysoce likvidními prostředky na bankovních účtech.

II.

Argumentace účastníků

13. Žalobce namítal, že zákonem stanovené podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů a pro vydání napadeného rozhodnutí, jak vyplývají z § 167 odst. 1 daňového řádu a z § 103 zákona o DPH, nebyly v jeho konkrétním případě splněny a uvedená rozhodnutí byla proto vydána v rozporu se zákonem.
14. Žalobce namítá, že žalovaný již měl k dispozici účetní doklady, které prokazují uskutečněné hospodářské transakce. U žalobce také nedocházelo k neplnění daňových povinností v minulosti, nebyly zjištěny žádné daňové podvody a nehrozilo ani brzké ukončení činnosti. Za těchto okolností nebyly zajišťovací příkazy použity jako ultima ratio. Žalovaný také nevysvětlil, v čem spatřuje obavu, že daň bude nedobytná. To nelze dovodit ze skutečnosti, že finanční prostředky nejsou na účtech žalobce dlouhodobě deponovány.
15. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že setrvává na svých závěrech z napadeného rozhodnutí, které nadále považuje za zákonné a dostatečně odůvodněné.
16. Na jednání konaném dne 2. 10. 2019 žalobce i žalovaný setrvali na svých argumentech z písemných podání.

III.

Posouzení žaloby

17. Městský soud v Praze na základě žaloby v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 soudního řádu správního), přezkoumal napadené rozhodnutí včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 soudního řádu správního).
18. Podle § 167 odst. 1 daňového řádu je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz.

Podle odstavce 3 poté není-li nebezpečí z prodlení, správce daně uloží daňovému subjektu, aby do 3 pracovních dnů tuto částku daně zajistil ve prospěch správce daně složením jistoty na jeho depozitní účet. Hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu.

Podle § 103 zákona o DPH hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání. Správce daně současně s vydáním zajišťovacího příkazu učiní pokus vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt o vydání zajišťovacího příkazu a sepiše o tom úřední záznam.

19. Judikatura správních soudů k zajišťovacím příkazům je bohatá a lze z ní dovodit následující principy (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31.10.2016, č.j. 2 Afs 239/2015-66; rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104; a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015-35, s tam uvedenými odkazy).
20. Zajišťovací příkaz je zajišťovacím instrumentem ve vztahu k dani ještě nestanovené či dosud nesplatné. Jedná se o rozhodnutí, které je nutně toliko předběžného a dočasného charakteru a které má napomoci zabezpečení úhrady daně jakožto jednoho ze základních cílů správy daní. Současně však správce daně vydáním zajišťovacího příkazu závažně zasahuje do majetkových práv daňového subjektu. Daňový řád proto podmiňuje možnost vydání zajišťovacího příkazu existencí odůvodněných obav, přičemž pro zabránění svévoli je nutné, aby správce daně zcela konkrétně identifikoval důvody, které ho vedou k odůvodněným obavám ve vztahu k úhradě daně.
21. Správce daně může vydat zajišťovací příkaz na daň dosud nestanovenou pouze tehdy, existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že a) daň bude v budoucnu v určité výši stanovena, a zároveň že b) 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. 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.). Zároveň však určitá kompenzace míry pravděpodobností podmínek není totéž jako rezignace na naplnění jedné z nich (9 Afs 330/2017-60, bod 40).
22. 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 mnohabodovým testem jeho použitelnosti. V té nejobecnější rovině lze konstatovat, že existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně. Vydání zajišťovacího příkazu tak 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. Tento okruh indicií a závěry o ekonomické situaci daňového subjektu musí být přesvědčivě popsány v zajišťovacím příkazu.

23. 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. Nedobytnost 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) zohledňujících jak jeho dosavadní daňovou kázeň, tak jeho majetkovou strukturu, solventnost, dosavadní výsledky hospodaření (ziskovost či ztrátovost), jeho postavení na trhu, ekonomický vývoj, atd. (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2018, č. j. 5 Afs 321/2017-29).
24. Pro obavu o vybrání daně nepostačuje zjištění, že majetek daňového subjektu je likvidní. Možnost, že daňový subjekt provede kroky k vyvedení aktiv, nelze vyloučit nikdy a u nikoho. Existence likvidních aktiv přitom svědčí právě pouze o takové možnosti. Aby správce daně mohl nabýt odůvodněnou obavu z toho, že se tak skutečně stane, musely by dále přistoupit další skutečnosti (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2018, č. j. 5 Afs 321/2017-29, a rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 21. 11. 2018, č. j. 31 Af 24/2017-43).
25. Správce daně neprovádí při rozhodování o vydání zajišťovacího příkazu dokazování ve smyslu § 92 daňového řádu. Správce daně pouze zjišťuje indicie, které důvodně nasvědčují závěru o předpokladu nedobytnosti či značných obtížích při vybírání daně (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. června 2014 č. j. 10 Afs 18/2015-48 pod bodem 15, či ze dne 6. června 2016 č. j. 6 Afs 255/2015-45). 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.
26. Městský soud v nyní posuzovaném případě zhodnotí, zda napadené rozhodnutí a zajišťovací příkazy jsou v souladu s výše citovanými zákonnými ustanoveními ve světle právě uvedených principů judikatury. Soud nejdříve posoudí důvody uvedené správci daně svědčící budoucímu stanovení daně a poté důvody uvedené pro budoucí nedobytnost daně.
27. Soud dospěl k závěru, že ze zajišťovacích příkazů je jednoznačné, z jakých skutečností správce daně vycházel při závěru, že daň bude v budoucnu v určité výši doměřena. Finanční úřad uvedl, že má důvodné podezření, že žalobce nebude schopen prokázat faktické plnění u dodávek od společnosti MATROS GROUP s.r.o. Správce daně zjistil, že společnost MATROS GROUP s.r.o. nepodala za uvedené daňové období daňové tvrzení ani kontrolní hlášení. Rovněž bylo zjištěno, že tento dodavatel na adrese svého sídla fakticky nesídlí. Zároveň z účtu žalobce nebyla v průběhu roku poukázána žádná platba na účet tohoto dodavatele. Dle soudu je v nyní posuzované věci zvlášť podstatné, že žalobci byla v rámci postupu k odstranění pochybností dána možnost prokázat oprávněnost odečtu těchto dodávek. To však žalobce neučinil. Zajišťovací příkazy tedy

nebyly pro žalobce „bleskem z čistého nebe“, tedy zcela neočekávanými. Naopak dostal odpovídající možnost jím předejít.

28. Podle § 72 zákona o DPH má plátce daně nárok na odpočet daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování své ekonomické činnosti. Oprávněnost odpočtu tedy není založena pouze na dodání formálních dokumentů, jak naznačuje žalobce. Plátce daně musí také prokázat, že toto plnění skutečně přijal a zároveň, že jej použil k uskutečňování své ekonomické činnosti, neboli pro tvorbu svých zdanitelných plnění. Tyto skutečnosti však žalobce neprokázal v rámci postupu k odstranění pochybností, a to ani před vydáním zajišťovacích příkazů ani po nich. Neprokázal je ani v rámci odvolacího řízení před žalovaným. Rovněž žalovaný ve svém rozhodnutí již zohlednil, jakým způsobem byly ukončeny postupy k odstranění pochybností. Žalovaný tedy neignoroval důkazní situaci existující v dané době, jak uvádí žalobce.
29. Za těchto okolností soud dospívá k závěru, že skutečně existovala vysoká pravděpodobnost, že DPH za příslušná období bude žalobci vyměřena ve výši, jak je uvedena v zajišťovacích příkazech. První podmínka pro jejich vydání byla tedy splněna.
30. Co se týče splnění podmínky odůvodněné obavy, že dosud nestanovená daňová povinnost na dani z přidané hodnoty bude v době její splatnosti a vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi i zde dospěl soud k názoru, že závěry správních orgánů obstojí.
31. Lze souhlasit, že hlavním důvodem pro správce daně a žalovaného bylo, že žalobce disponuje pouze finančními prostředky na účtu. Nešlo však o důvod jediný. V prvé řadě okolnost likvidity majetku nebyla důvodem sama o sobě. Byla spojena se zjištěním, že poukázané prostředky na účet žalobce, jsou obratem vybírány v hotovosti. Důvodem tak nebyla likvidita majetku sama o sobě, ale spíše neexistence majetku, neboť likvidní prostředky byly okamžitě vybírány. Tedy existující majetek byl okamžitě „spotřebováván“.
32. Správce daně k tomu navíc doplnil i další zjištěné skutečnosti. Žalobce má pouze virtuální sídlo a, byť u žalobce došlo k výraznému nárůstu obratu, tak nevytváří majetek. Tyto skutečnosti tedy dle soudu zakládaly pravděpodobnost, že v době vymahatelnosti v budoucnu stanovené daně bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi.
33. Podle soudu jsou tyto skutečnosti dostačující pro závěr, že u žalobce existuje odůvodněná obava, že daňová povinnost bude v době její vykonatelnosti nedobytná nebo její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi. To i s ohledem na skutečnost, že u žalobce byla zjištěna vysoká pravděpodobnost, že daň bude stanovena, což může i kompenzovat slabší důvody nasvědčující pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně. Ty však byly u žalobce stále přítomné a rozhodně nelze říci, že by na naplnění této druhé podmínky správce daně rezignoval.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

34. Městský soud tedy z výše uvedených důvodů neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.

35. Ve druhém výroku rozsudku soud rozhodl v souladu s § 60 soudního řádu správního, tj. že žádnému z účastníků se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 2. října 2019

JUDr. Karla C h á b e r o v á v. r.
předsedkyně senátu