



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Petra Hlušíka, Ph.D., a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce **YOLT Services s. r. o.**
sídlem Sokolská 1605/66, 120 00 Praha 2 – Nové Město
zastoupený advokátem JUDr. Michalem Kačmaříkem
sídlem Poštovní 39/2, 702 00 Ostrava

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 17895/17/5100-41453-712099,
č. j. 17896/17/5100-41453-712099 a č. j. 17897/17/5100-41453-712099, všechna ze dne
25. 4. 2017 ve věci zajištění daně z příjmů právnických osob,

takto:

I. Žaloby se zamítají.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobami ze dne 9. 6. 2017 domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 17895/17/5100-41453-712099, č. j. 17896/17/5100-41453-712099 a č. j. 17897/17/5100-41453-712099, všechna ze dne 25. 4. 2017, jimiž byla zamítnuta jeho odvolání proti zajišťovacím příkazům Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj č. j. 484550/17/3216-80542-802538, č. j. 484661/17/3216-80542-802538, č. j. 484607/17/3216-80542-802538, č. j. 484791/17/3216-80542-802538, č. j. 484923/17/3216-80542-802538, č. j. 485036/17/3216-80542-802538 a č. j. 485094/17/3216-80542-802538, všechna ze dne 15. 2. 2017.
2. Žalobce v žalobách namítal, že daňová povinnost, která již byla stanovena, nebyla stanovena v souladu se zákonem, a u daně, která dosud stanovena nebyla, je úvaha žalovaného o budoucí daňové povinnosti v rozporu se zákonem. Dále žalobce namítal, že obava z budoucí nedobytnosti daně není důvodná, a to pro závazek rumunské společnosti RCS & RDS S. A. (dále jen „RCS“) hradit za žalobce daňové závazky, který společnost RCS převzala na základě smlouvy ze dne 10. 5. 2015. Žalobce poukázal na to, že samotné finanční orgány měnily svůj právní názor na výši daně z příjmů právnických osob vybírané srážkou a že tato daň ve výši 10% byla uhrazena díky finanční asistenci společnosti RCS. Zbývá tedy doplatit 5% do výše 15%, což je sazba daně nyní finančními orgány zastávaná. Žalobce též poukázal na to, že jeho obdobné námitky v odvolacím řízení nebyly řádně vypořádány, a dále na to, že byla porušena zásada přiměřenosti, neboť potřebné prostředky mohly být zajištěny díky závazku RCS.
3. Žalovaný ve vyjádřeních k žalobám uvedl, že s těmito nesouhlasí. Pokud se týče daňových povinností, kde byly vydány platební výměry, tam finanční orgány z těchto platebních výměrů vycházely. Důvody doměření daňové povinnosti jsou přezkoumatelné v rámci samostatného nalézacího řízení, kde mohou být žalobcem uplatněny. Pokud se týče zdaňovacích období, kde daň dosud stanovena nebyla, žalovaný ve vyjádření k žalobě poukázal na to, že právní kvalifikace zjištěného skutkového stavu je prakticky shodná s tou, která se stala základem pro stanovení daně za dřívější zdaňovací období; odkázal dále v podrobnostech na obsah napadených rozhodnutí ve věcech zdaňovacích období 2011, 2013, 2014 a 2015. Pokud se týče závazku RCS hradit za žalobce daňové závazky za období před účinností smlouvy, v níž byl uvedený závazek sjednán, tj. před 21. 4. 2015, pak žalovaný poukázal na to, že smlouva ze dne 10. 3. 2015 nebyla v průběhu daňového řízení ze strany žalobce předložena. Z předložené e-mailové korespondence finanční orgány vyrozuměly, že se dohoda netýkala všech daňových pohledávek, nýbrž jen žalobcem přiznaných částek v podaných vyúčtováních v letech 2011-2014; zdaňovacího období 2015 se pak netýkala vůbec. Za této situace případný závazek RCS, jehož předmět a rozsah není správci daně znám, nemůže být pro správce daně dostatečnou zárukou k úhradě daně.
4. Žalobce v podání ze dne 16. 10. 2017 ve věci sp. zn. 22 Af 65/2017 znovu zrekapituloval důvody, pro něž se domnívá, že závěr správce daně o 15% výši daně z příjmů právnických osob vybíraných srážkou je nesprávný. Pokud by skutečnými vlastníky licenčních poplatků byly společnosti v Rumunsku a Maďarsku, pak by na základě smluv o zamezení dvojího zdanění byla výše daně 10%; pokud by skutečnými vlastníky poplatků byly

společnosti ve Francii a Velké Británii, jak finanční orgány nyní tvrdí, byla by výše daně 0%.

5. V doplněních obou žalob ze dne 29. 1. 2018 žalobce zdůraznil, že napadená rozhodnutí byla vydána v rozporu se zásadou přiměřenosti a zdrženlivosti, kdy byl seznámen s existencí závazku společnosti RCS, a přesto se nezabýval dostatečností tohoto utvrzení daňových povinností žalobce. Žalobce též poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 140/2017-54 ze dne 30. 11. 2017.
6. Protože žaloby směřovaly proti rozhodnutím téhož žalovaného ve skutkově souvisejících věcech, žalovaný svá rozhodnutí obdobně odůvodnil a žalobce proti nim uplatnil tytéž žalobní body, byly splněny podmínky § 39 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), Krajský soud v Ostravě (dále jen „krajský soud“) rozhodl o spojení řízení o předmětných žalobách ke společnému projednání.
7. Krajský soud rozsudkem č. j. 22 Af 64/2017-42 ze dne 22. února 2018 odvoláním napadená rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
8. Krajský soud v tomto rozsudku především vymezil, že při posuzování zákonnosti zajišťovacích příkazů, resp. odvolacích rozhodnutí proti těmto příkazům, je třeba brát v potaz velmi specifický charakter těchto instrumentů daňové správy. Jejich vydání musí být založeno na úvaze jednak ve směru, zda je přiměřená pravděpodobnost, že daň bude stanovena, resp. že se stane splatnou, a jednak ve směru, zda je přiměřená pravděpodobnost, že v době vymahatelnosti daně bude daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi.
9. Ve vztahu k předpokladu stanovení, resp. doměření daně za všechna sporná zdaňovací období krajský soud uvedl, že z formálního hlediska byl předpoklad stanovení daně poměrně silný. Na druhou stranu ovšem nelze přehlédnout, že samotní správci daně v průběhu let tápali co do výše sazby sporné daně z příjmů právnických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně. Tato skutečnost naopak pozici správce daně poněkud zeslabuje. Krajský soud nadto považuje předmětný případ za nejasný a judikaturou dosud neřešený, a proto mělo být v kontextu dalších skutečností, týkajících se dobytosti uvedených daní, k samotnému předpokladu stanovení daně přistupováno obezřetně.
10. K odůvodněné obavě z budoucí nedobytnosti daně krajský soud uvedl, že žalobce nerozporoval správcem daně zjištěný pokles jeho ekonomické činnosti, nicméně poukazoval na to, že RCS ve smlouvě o koupi podílu ze dne 10. 3. 2015 přijala závazek hradit za žalobkyni daňové závazky za období před účinností této smlouvy (tj. přede dnem 21. 4. 2015). Krajský soud co se týče závazku RCS souhlasil s žalovaným v tom, že bylo předně na žalobci, aby namítanou smlouvu správci daně předložil; na druhou stranu ovšem nelze obranu, spočívající v poukazu na závazek RCS, pominout jako nerelevantní tak, jak to učinil správce daně a žalovaný. To zejména z toho důvodu, že jednak k tomuto tvrzení byly předloženy určité důkazy (e-mailová korespondence), a jednak je nesporné, že předmětná daň – jejíž výše činí dle aktuálního právního názoru finančních orgánů 15% – byla do výše 10% u zdaňovacích období roku 2011 a násl. uhrazena právě díky asistenci RCS.
11. Krajský soud následně shrnul, že za situace, kdy je třeba vzít v potaz tápání finančních orgánů ohledně stanovení výše daně, kdy více než polovina předmětných daňových

pohledávek byla žalobcem již uhrazena díky pomoci RCS, kdy žalobce tvrdil, že s pomocí RCS lze počítat i do budoucna, a dále, za situace kdy žalobce sice vykazoval ekonomicky nepříznivý vývoj, nicméně zdaleka nespěl k okamžitému úpadku, se soudu jeví útok finančních orgánů na žalobce, jímž navíc byla zajištěna jen nepřilíš podstatná část daňových pohledávek, jako likvidační, disproporční a neodpovídající parametrům stanoveným zákonem a judikaturou pro vydání zajišťovacích příkazů.

12. Proti shora uvedenému rozsudku podal žalovaný dne 9. 4. 2018 kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu, jenž rozsudkem č. j. 7 Afs 147/2018-31 ze dne 30. května 2019 rozhodl o kasační stížnosti tak, že uvedený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.
13. Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku krajskému soudu vytknul, že nemožnost vydání zajišťovacích příkazů opřel zejména o „tápání“ orgánů finanční správy, které přehodnotily svůj původní názor při stanovení výše sazby daně, resp. o to, že souzená věc je věcí „*nejasnou a judikaturou neřešenou*“. Argumentace krajského soudu by vedla k tomu, že by orgány finanční správy nebyly oprávněny vydat zajišťovací příkaz v žádné věci, ve které by v průběhu nalézacího řízení přehodnotily svůj původní názor, resp. v žádné věci, která není dostatečně jasná, popř. opakovaně prejudikovaná. Uvedené důvody, na kterých krajský soud vystavěl nesplnění předpokladu pro doměření daně, proto neobstojí, přičemž krajský soud nepřednesl žádné další (relevantní) důvody.
14. K nesplnění podmínky existence důvodné obavy, že v době vymahatelnosti daně bude tato nedobytná, nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi, Nejvyšší správní soud uvedl, že orgány finanční správy provedly v tomto ohledu důkladný rozbor, jejich úvahy a závěry jsou opřeny o relevantní důkazy a jsou podrobně uvedeny v jejich rozhodnutích, což však krajský soud adekvátně nehodnotil, tento podrobný ekonomický rozbor situace pominul, a nadto připsal zásadní váhu tomu, zda žalobce byl či nebyl v úpadku, ačkoliv právní úprava ani související judikatura takto koncipovány nejsou (tyto požadují, aby daň byla v době její vymahatelnosti nedobytná, příp. značně obtížně vymahatelná).
15. Nejvyšší správní soud nesdílí ani názor krajského soudu, že by na posouzení budoucí dobytnosti daně měl zásadní vliv žalobcem tvrzený závazek společnosti RCS uhradit předmětnou dlužnou daňovou povinnost za žalobce, který měl vyplývat z kupní smlouvy ze dne 10. 3. 2015, když žalobce tuto kupní smlouvu ani nepředložil, a jediný žalobcem předložený důkaz týkající se předmětného závazku - podání ze dne 21. 1. 2016 nazvané „*e-mail/fax*“ jen vnesl do věci další pochybnosti. Nejvyšší správní soud souhlasí se stěžovatelem, že žalobcem tvrzený závazek společnosti RCS (případně i touto společností provedená úhrada předchozích daňových povinností žalobce) nerozptýlil veškeré okolnosti svědčící o ohrožení budoucí dobytnosti daňových povinností žalobce.
16. Krajský soud následně v souladu s § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným ve zrušovacím rozhodnutí přezkoumal napadená rozhodnutí, přičemž vycházel dle § 75 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**.
17. Ze spisového materiálu krajský soud zjistil, že dne 30. 6. 2006 byla založena společnost DIGI Czech Republic, s. r. o. RCS měla v této společnosti 100% podíl, který 21. 4. 2015 převedla společnosti LUFUSIONS s. r. o., která se k 1. 10. 2015 sloučila s původní DIGI Czech Republic, s. r. o., a současně změnila svůj název na DIGI Czech Republic, s. r. o.

Od DIGI Czech republic, s. r. o., následně došlo k odstěpení části jmění, které přešlo na společnost DIGI2GO.CZ s. r. o. DIGI Czech republic, s. r. o., ke dni 12. 5. 2017 změnila obchodní firmu na YOLT Services, s. r. o. Dne 17. 10. 2013 byla Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj u DIGI Czech republic, s. r. o., zahájena daňová kontrola na dani z příjmů právnických osob za kalendářní roky 2010 a 2011. Správce daně vyzval žalobce k podání vyúčtování daně z příjmů právnických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za rok 2011; ten výzvě vyhověl a správce daně vydal platební výměr č. j. 668850/15/3001-51521-707110. Dne 10. 12. 2015 byla zahájena kontrola daně za rok 2010. Dne 21. 7. 2015 vydal žalovaný rozhodnutí č. j. 23047/15/5200-11431-706871, kterým nařídil přezkoumání výše uvedeného platebního výměru na základě daňové kontroly. Žalobce podal řádné vyúčtování k dani z příjmů právnických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně, a to dne 10. 2. 2016 za rok 2012, dne 9. 2. 2016 za rok 2014 a dne 18. 8. 2016 za rok 2015, a dále podal dodatečné vyúčtování k téže dani, a to dne 8. 6. 2016 za rok 2011 a 14. 3. 2016 za rok 2013, uplatnil vždy srážku ve výši 10%. Žalobce takto přiznané daňové povinnosti v plné výši 55 920 387 Kč uhradil. Za zdaňovací období roku 2010 žalobce vyúčtování ani úhradu daně neprovedl, neboť měl za to, že právo vybrat daň prekludovalo, o čemž vyrozuměl i správce daně. Dne 12. 10. 2016 zahájil Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj u žalobce kontrolu daně z příjmů právnických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za zdaňovací období let 2012–2015. Správce daně platebním výměrem č. j. 3229886/16/3216-50521-804919 ze dne 24. 10. 2016 stanovil daň z příjmů právnických osob vybíranou srážkou za rok 2010 částkou ve výši 29 480 140 Kč a platebním výměrem č. j. 412897/17/3216-50521-804919 ze dne 8. 2. 2017 stanovil daň z příjmů právnických osob vybíranou srážkou za rok 2012 částkou ve výši 13 743 736 Kč; v obou případech stanovil daň ve výši 15%. Za roky 2011, 2013, 2014 a 2015 nebyla daň před vydáním zajišťovacích příkazů stanovena. Sedm zajišťovacích příkazů na zajištění daně z příjmů právnických osob vybíranou srážkou za léta 2010–2015 bylo vydáno 15. 2. 2017. Žalobce je všechny napadl odvoláními, o nichž bylo rozhodnuto napadenými rozhodnutími. Celková výše zajišťovaných zčásti stanovených a nesplatných a zčásti nestanovených daňových pohledávek u žalobce činila 88 603 586 Kč, celková výše nezajišťovaného penále 7 776 651 Kč; celková výše daňových pohledávek činila 96 380 237 Kč. Správce daně a žalovaný vycházeli jednak z této výše předpokládané daně, jednak ze skutečnosti, že ekonomická činnost žalobce byla jeho rozdělením podstatně utlumena a měla klesající tendenci; to se projevilo i žádostí samotného žalobce ze dne 15. 12. 2016 o zrušení zálohy na dani z příjmů právnických osob; ekonomická situace žalobce byla vyhodnocena jako problematická, a to jak co do likvidity, tak i co do zadlužení.

18. Krajský soud se proto zabýval tím, zda byly splněny předpoklady pro vydání zajišťovacích příkazů k zajištění daně z příjmů právnických osob a dospěl k následujícím závěrům:
19. Podle § 167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d. ř.“) 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 § 167 odst. 2 d. ř. zajišťovacím příkazem správce daně uloží daňovému subjektu úhradu v příkazu uvedené částky.
20. Krajský soud dle kritérií uvedených v § 167 odst. 1 d. ř. následně posoudil skutkový stav ve věci. Zajišťovací příkazy správce daně vydal ve fázi daňového řízení, kdy měl shromážděny dostatečné podklady týkající se daňové povinnosti žalobce a ohledně těchto již učinil

prakticky kompletní právní závěry stran výše doposud nestanovené daně. V zajišťovacích příkazech mj. uvedl, že zajišťovací příkazy byly vydány v rámci daňových kontrol týkajících se daně z příjmů právnických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně. V rámci těchto kontrol správce daně ověřoval, zda žalobce postupoval správně při zdanění poplatků za poskytnutí licencí na vysílání televizních programů hrazených rumunské společnosti RCS, slovenské společnosti DIGI Slovakia s. r. o., DIČ: SK2020356503, a maďarské společnosti DIGI Távközlési és Szolgáltató Kft, DIČ: 12175136-2-41. Své úsilí správce daně zaměřil zejména na to, zda jsou uvedené společnosti skutečnými vlastníky předmětných poplatků ve smyslu čl. 12 rozhodných smluv o zamezení dvojího zdanění uzavřených s Rumunskou republikou, Maďarskou republikou a Slovenskou republikou. Na základě informací získaných v průběhu daňových kontrol (zejména z odpovědí zahraničních správců daně na žádosti o mezinárodní výměnu informací) správce daně dospěl k závěru, že uvedené společnosti nejsou skutečnými vlastníky poplatků hrazených jim žalobcem, nýbrž tyto jsou pouhými „zprostředkovateli“, přes které platby pouze „protékají“. Uzavřel proto, že na danou věc nelze aplikovat čl. 12 odst. 2 předmětných smluv o zamezení dvojího zdanění. Žalobce proto neměl podle názoru správce daně z uvedených plateb srazit a odvést správci daně daň z příjmů právnických osob vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně v sazbě 10 %, jak učinil, nýbrž měl tyto platby zdanit sazbou ve výši 15 % dle § 36 odst. 1 písm. a) bod 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném pro rozhodné období. Veškerá tato svá zjištění a jejich právní posouzení správce daně podrobně rozepsal v rámci jednotlivých zajišťovacích příkazů na doposud nestanovenou daň (viz např. strany 2 až 25 zajišťovacího příkazu týkajícího se zdaňovacího období roku 2011).

21. Z uvedených skutečností je zřejmé, že správce daně se ve svých zajišťovacích příkazech důkladně otázkou přiměřené pravděpodobnosti stanovení daně zabýval a své závěry náležitě odůvodnil. S ohledem na skutečnost, že z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že postačí existence odůvodněné obavy, tj. přiměřené pravděpodobnosti, že daň bude v budoucnu stanovena (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č.j. 4 Afs 22/2015-104), má krajský soud za to, že přiměřená pravděpodobnost stanovení daně z příjmů právnických osob je dána. Krajský soud také podotýká, že v případě vydání zajišťovacích příkazů se jedná o závěry mezitímní (předběžné), u nichž není namístě obsírně prokazovat otázky související se stanovením samotné daně, neboť tyto mají své místo v nalézací fázi daňového řízení (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 22/2015-104 ze dne 7. 1. 2016).
22. Správce daně sice změnil svůj názor na výši sazby daně z příjmů právnických osob, nicméně s ohledem na to, že za část zdaňovacích období již byly vydány platební výměry, a ve zbylých zdaňovacích obdobích byla právní kvalifikace zjištěného skutkového stavu prakticky shodná, nebylo možno hodnotit tuto změnu právního názoru jako výrazný indikátor pro snížení pravděpodobnosti, že výše pravomocně stanovené daně se bude od výše uvedené v zajišťovacích příkazech odchylovat ve prospěch žalobce.
23. Krajský soud se následně zabýval tím, zda je dána důvodná obava, že v době vymahatelnosti daně bude tato nedobytná, nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi. Ze správního spisu v této souvislosti bylo zjištěno, že orgány finanční správy postavily svůj závěr stran naplnění dané podmínky na následujících skutečnostech: Ke dni 1. 9. 2016 došlo k rozdělení žalobce, tj. společnosti DIGI Czech republic, s. r. o., IČ: 29268516 (od 12. 5. 2017 pod obchodní firmou YOLT Services s. r. o.) odštěpením, při

kterém žalobce nezanikl, ale část jeho jmění přešla na společnost DIGI2GO.CZ s. r. o., IČ: 04668529 (od 1. 9. 2016 pod obchodní firmou DIGI CZ s. r. o.). Žalobce i společnost DIGI CZ s. r. o. byli v předmětné době personálně propojeni, pročez bylo lze předpokládat, že společnost DIGI CZ s. r. o. byla informována o stavu správy daní u žalobce (u kterého probíhaly finální kroky týkající se daňové kontroly za zdaňovací období roku 2011 a byla zahájena daňová kontrola za zdaňovací období roku 2012). Část jmění, která přešla z žalobce na společnost DIGI CZ s. r. o. (ve výši 10 966 000 Kč), byla tvořena majetkem a dluhy, smlouvami souvisejícími s provozem služby satelitního televizního vysílání (žalobci zůstaly v portfoliu pouze „dobíhající“ smlouvy). Na společnost DIGI CZ s. r. o. přešla rovněž veškerá práva a povinnosti z pracovněprávních vztahů. Daňová povinnost nicméně na společnost DIGI CZ s. r. o. výslovně nepřešla (viz čl. 17 Projektu rozdělení a fúze). Podle rozvahy ke dni 1. 1. 2016 se hodnota aktiv (netto) žalobce po rozdělní snížila o 859 262 000 Kč. Tato aktiva byla tvořena převážně pohledávkami. Výše krátkodobých závazků převyšovala hodnotu pohledávek žalobce. Ze struktury vykázaných pohledávek vyplývalo, že 19 286 000 Kč je pohledávka vůči správci daně z titulu placení záloh na daň z příjmů právnických osob, částka 59 144 000 Kč je závazek vůči správci daně. Vykázané pohledávky z obchodních vztahů ve výši 32 587 000 Kč tak nemohly pokrýt ani závazky vůči správci daně (které uvedenou částku překračovaly – viz dále). Po realizaci odštěpení žalobci zůstalo cca 5 % z jeho původního dlouhodobého majetku, zásoby pak klesly z hodnoty 26 609 00 Kč na 0 Kč. Dalším majetkem vykázaným v rozvaze byly hmotné movité věci a jejich soubory v hodnotě 17 031 000 Kč (jednalo se nicméně o prostředky vysílací techniky, které měli v dispozici zákazníci žalobce). Peněžní prostředky na účtech byly dle rozvahy ve výši 13 500 000 Kč. V listopadu roku 2016 pak dle zjištění správce daně byla výše peněžních prostředků na účtech 42 559,12 EUR, 6 779 Kč a 982,29 USD. V případě, že by jednatel žalobce nerozhodl o zvýšení kapitálu peněžitým příplatkem, dosáhl by žalobce po provedeném rozdělení záporných hodnot vlastního kapitálu.

24. Orgány finanční správy dále uvedly, že z vývoje daňové povinnosti na dani z přidané hodnoty vyplývá, že v době po rozdělení žalobce odštěpením došlo k velmi výraznému snížení výše uskutečněných i přijatých plnění v porovnání s předchozími obdobími [příkladmo lze poukázat na hodnotu uskutečněných plnění, která se z průměrné měsíční částky ve výši 37 594 856 Kč (za období od ledna do srpna roku 2016) po rozdělení žalobce snížila na průměrnou částku 3 332 199 Kč za měsíc (v období od září do prosince roku 2016)]. Orgány finanční správy dále akcentovaly, že dne 15. 12. 2016 žalobce požádal správce daně o zrušení záloh na daň z příjmů právnických osob. Žádost odůvodnil zhoršeným vývojem své hospodářské situace (úhrada zálohy ve výši 1 731 700 Kč by představovala pro žalobce riziko překlopení cash-flow do záporných hodnot). K žádosti žalobce doložil stavy počtu zákazníků (z 81 596 zákazníků v lednu roku 2016 jich žalobce měl v listopadu téhož roku 2 599). Při srovnání vybraných údajů z výkazu zisku a ztrát sestaveného ke dni 31. 12. 2015 a výkazu sestaveného ke dni 31. 10. 2016 pak bylo správcem daně zjištěno, že tržby z prodeje výrobků a služeb za zdaňovací období roku 2016 dosahovaly pouze čtvrtinové hodnoty v porovnání s předchozím zdaňovacím obdobím.
25. Orgány finanční správy se dále zabývaly i ukazateli likvidity žalobce. Shledaly, že krátkodobé cizí zdroje byly kryty oběžnými aktivy v nedostatečné výši. U dvou ukazatelů se žalobce nepohyboval v rozmezí hodnot doporučených v praxi řízení podniku. V důsledku v budoucnu stanovených daňových povinností nadto mělo dojít k dalšímu zhoršení likvidity žalobce, který nebude disponovat dostatečnými prostředky k úhradě

svých závazků. Co se pak týče ukazatelů zadlužení, majetek žalobce byl nerovnovážně kryt cizími zdroji. Zadluženost žalobce dosáhla v roce 2016 hodnoty 293,57 %. Dále orgány finanční správy zjistily, že ke dni vydání zajišťovacích příkazů žalobce nebyl vlastníkem ani spoluvlastníkem žádného nemovitého majetku v ČR a nevlastnil ani neprovozoval žádné vozidlo. Žalobce měl v době vydání zajišťovacích příkazů pohledávku za správcem daně ve výši 12 265 236 Kč.

26. Z výše uvedeného tedy vyplývá, že orgány finanční správy zjistily, že žalobce v rozhodné době výrazným způsobem utlumil svoji ekonomickou činnost; prakticky veškerá jeho podnikatelská činnost a zdroje jeho příjmů (včetně zaměstnanců) byly převedeny na personálně propojenou společnost DIGI CZ s. r. o. (na tuto nicméně nepřešla daňová povinnost žalobce). Dále zjistily, že ekonomická situace žalobce po odstěpení byla problematická a jeho majetek neskýtal záruky pro budoucí platbu daňových povinností ve výši 96 380 237 Kč. Poukázaly i na to, že v případě nevydání zajišťovacích příkazů by se část aktiv žalobce tvořená prostředky na bankovním účtu a jemu správcem daně vyplaceným přeplatkem mohla stát v budoucnu pro správce daně nedosažitelnou.
27. Ve vztahu k posouzení, zda zde je důvodná obava, že v době vymahatelnosti daně bude tato nedobytná, nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi, je třeba též uvést, že žalobcem tvrzený závazek společnosti RCS uhradit předmětnou dlužnou daňovou povinnost za žalobce nemá na posouzení věci zásadní vliv, a to jednak z toho důvodu, že žalobce kupní smlouvu ze dne 10. 3. 2015, z níž měl závazek společnosti RCS plynout, nepředložil, a jednak proto, že jediný žalobcem předložený důkaz týkající se předmětného závazku - podání ze dne 21. 1. 2016 nazvané „e-mail/fax“ (dále jen „e-mail“) neobsahuje skutečnosti, ze kterých by žalobcem tvrzený závazek jednoznačně vyplýval. Společnost RCS se dle e-mailu sice zavázala některé daňové povinnosti žalobce uhradit, nicméně uvedla, že si vyhrazuje právo chránit svoje postavení a případně žalobci udělit pokyn, aby uvedený závazek odmítl. Tento e-mail je nadto nepodepsaný; ostatně nebyl předložen ani v úředním překladu. V e-mailu je sice obsažen závazek žalobce (poté, co obdrží od společnosti RCS finanční prostředky) uhradit daňové povinnosti správci daně. Žalovaný ovšem v rozhodnutích o odvolání uvedl, že na jediný správce daně známý účet žalobce nebyla do data 22. 11. 2016 poukázána žádná platba od společnosti RCS. Ostatně podle § 241 daňového řádu platí, že dohoda, podle níž daňovou povinnost ponese místo daňového subjektu zcela nebo částečně jiná osoba, není vůči správci daně účinná. Nelze přehlédnout ani to, že v e-mailu se sice hovoří o předchozí písemné komunikaci mezi žalobcem a společností RCS, tato však opětovně nebyla (bez vysvětlení) předložena. Samotný e-mail se pak dle jeho textu týká částek daně stanovené za užití sazby 10 %, tj. nikoliv daně stanovované správcem daně za použití sazby 15 % (které se týkají zajišťovací příkazy). Dle textu e-mailu se tento nadto nevztahuje na zdaňovací období roku 2015 (zajišťovací příkazy se nicméně týkaly mj. i tohoto období). Z popsanych okolností je tedy dle krajského soudu zřejmé, že žalobcem tvrzený závazek společnosti RCS (případně i touto společností provedená úhrada předchozích daňových povinností žalobce) nerozptýlil veškeré výše popsané okolnosti svědčící o ohrožení budoucí dobytnosti daňových povinností žalobce.
28. S ohledem na výše uvedené je tak krajský soud toho názoru, že s ohledem na ekonomický vývoj žalobce byla ke dni vydání napadených rozhodnutí dána pravděpodobnost, že v době

vymahatelnosti daně bude daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi.

29. Na základě výše uvedených skutečností tak krajský soud dospěl k závěru, že podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů k zajištění daně z příjmů právnických osob stanovené v § 167 odst. 1 d. ř. byly splněny.
30. Ve vztahu k likvidační povaze zajišťovacích příkazů, je třeba odkázat na právní větu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2016, č. j. 4 Afs 158/2016-27: „Při stanovení výše zajištění správce daně není oprávněn zkoumat, zda uložená výše úhrady zajištěné daně může mít pro daňový subjekt likvidační povahu, a musí vycházet pouze z hledisek, která jsou obsažena v první větě § 167 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.“ Z uvedeného důvodu proto není námitka žalobce relevantní.
31. Krajský soud z výše uvedených důvodů žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
32. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť procesně úspěšnému žalovanému nad rámec jeho obvyklé úřední činnosti žádné nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **není** kasační stížnost přípustná. To **neplatí**, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu či je-li namítáno nesprávné řešení otázky, která dosud nebyla Nejvyšším správním soudem řešena.

Kasační stížnost je možno podat ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozsudku k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 23. července 2019

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu