



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA v právní věci

žalobkyně: **PLP INVEST Moravia s.r.o.**, IČ: 01785133  
sídlem Zaoralova 1901/1, Brno  
zastoupena společností **TOMÁŠ GOLÁŇ**, daňová kancelář s.r.o.  
sídlem Jiráskova 1284, Vsetín

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22.6.2017 č.j. 27028/17/5100-41453-712099

takto:

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

Odůvodnění:

**I. Předmět řízení**

1. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) vydal dne 25. 4. 2017 dva zajišťovací příkazy, č. j. 2118081/173005-00540-711167 a č. j. 2119927/17/3002-00540-

711167 (dále jen „zajišťovací příkazy“), kterými uložil žalobci, aby zajistil úhradu daně z přidané hodnoty (dále také „DPH“), která nebyla dosud stanovena, složením jistoty ve výši 408 636 Kč za období od 1. 8. 2016 do 31. 8. 2016 a jistoty ve výši 569 195 Kč za období od 1. 9. 2016 do 30. 9. 2016. Proti zajišťovacím příkazům brojil žalobce odvoláními, která žalovaný podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) rozhodnutím ze dne 22. 6. 2017, č. j. 27028/17/5100-41453-712099 (dále jen „napadené rozhodnutí“), zamítl.

## II. Písemná podání účastníků řízení

2. Žalobce se domáhá zrušení správních rozhodnutí obou stupňů a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Namítá, že tvrzení o vědomém zapojení do řetězce společností, jejichž účelem je krácení daně, není ničím odůvodněno. Šlo o běžné obchodní vztahy, o navazující smluvní vztahy se žalobce nikdy nezajímal, ani o nich nevěděl. Neměl podezření na to, že by jeho obchodní partneři byli zapojeni do nějakého řetězce. Vyžádal si od nich potvrzení o plnění všech zákonných povinností, nebyli ani vedeni jako nespolehliví plátcí. Správce daně prováděl daňovou kontrolu žalobce již v roce 2015, přičemž dospěl k závěru, že věrohodně prokázal svoji ekonomickou činnost. Jeho sídlo bylo v období srpen a září 2016 skutečným sídlem společnosti. Tvrzení o virtuálním sídle nebylo ničím podloženo. Má také provozovnu na adrese Drčkova 2798/7, Brno, ve které provedl správce daně dne 17. 4. 2015 místní šetření. Tvrzení o nemožnosti zjištění prostor, kde by byla vykonávána skutečná ekonomická činnost, není založeno na skutečném stavu. Neexistence webových stránek nemůže jít k jeho tíži, má dostatek zakázek a nové odběratele nehledá. Z výpisů z bankovních účtů bylo zjištěno, že jeho příjmy se pohybují v řádech několika milionů korun ročně. Z toho vyplývá vysoká pravděpodobnost dostatečných příjmů pro úhradu případné daně. Nekumulace prostředků na bankovním účtu nemůže jít k jeho tíži. Výběry v hotovosti jsou způsobeny žádostmi obchodních partnerů, pro které je výhodnější úhrada v hotovosti, jelikož jsou jejich zaměstnanci placeni v kratších intervalech v hotovosti. Skutečnost, že nevlastní nemovitosti, by taktéž neměla jít k jeho tíži. Pro jeho činnost není vlastnictví nemovitostí nezbytné. Prostory, ve kterých probíhá jeho činnost, jsou pronajaty od SUEZ Využití zdrojů a. s., se kterou je v dlouhodobém smluvním vztahu. Taktéž ubytování zaměstnanců je sjednáno smluvně. Správce daně i žalovaný nesprávně zhodnotili finanční situaci žalobce.
3. Žalovaný ve svém vyjádření odkazuje na napadené rozhodnutí a zajišťovací příkazy a navrhuje, aby soud žalobu zamítl. Úvaha správce daně o zapojení do řetězců transakcí vychází z komplexního hodnocení doposud zjištěných informací. Správce daně zjistil řadu skutečností, které samy o sobě nejsou nezákonné, ale ve svém souhrnu vzbuzují podezření, že jsou transakce zasaženy podvodem na dani. Významná je samotná účast žalobce v řetězci, méně pak, zda byl v dobré víře. Smlouvy o dílo nebyly doloženy. Tvrzení, že bude schopen prokázat, že transakce nebyly zatíženy podvodem, je spekulativní, předčasné a nepodložené. Předmět ekonomické činnosti nebyl zpochybňován. Stran jeho provozovny dal žalovaný žalobci v napadeném rozhodnutí za pravdu. V živnostenském rejstříku neuvedená provozovna je toliko podpůrnou skutečností. Stejně tak neexistence webových stránek je pouze podpůrnou skutečností. Prostředky na bankovních účtech jsou vysoce likvidní. Hotovostní výběr prostředků podporuje úvahu o podvodném obchodním modelu. Žalobce nevlastní žádný dlouhodobý majetek.

4. Žalobce ve svém podání ze dne 29. 5. 2018, označeném jako doplnění žaloby, primárně v obecné rovině popisuje východiska právní úpravy vydávání zajišťovacích příkazů a názory na její aplikaci prezentované v odborné literatuře a judikatuře. Namítá, že správce daně i žalovaný měli poukázat na některé skutečnosti, které alespoň v základních indicích dovozují či prokazují účast na řetězovém podvodu, a tudíž naplňují primární podmínku vydání zajišťovacího příkazu. Chybí jakákoliv úvaha, která alespoň v zárodku odůvodňuje účast na daňovém podvodu. Ne každé neodvedení daně lze považovat za podvod na dani. Je potřeba přihlídnout k předmětnému plnění, nelze totiž tvořit řetězec, aniž by se předmětné plnění v tomto řetězci „nepohybovalo“. V daném případě jako „missing trader“ figuruje dodavatel dodavatele, znalost žalobce těchto subjektu však správce daně ani žalovaný netvrdí. Předmětem přijatých plnění od dodavatelů žalobce se týká poskytování služeb (v podobě pracovníků a jejich práce), tedy se nejedná o plnění, které by bylo možno v řetězci přeprodávat. Žalovaný nesprávně uvádí, že je žalobce předlužený. Měl zkoumat všechny aspekty, především ekonomické. Ani nízký výsledek rentability tržeb neznamená nemožnost dobytosti daně, neboť může být způsoben rychlým obratem zásob za současně vysokého objemu tržeb. Nadto nedobytnost je v současnosti vyvrácena, neboť zajišťovací příkazy byly splaceny. Zajišťovací příkazy jsou nepřezkoumatelné a nicotné, neboť jsou postaveny na dvou navzájem si odporujících závěrech. Nelze klást k tíži daňovému subjektu účast na podvodu, pokud nebyly splněny hmotněprávní podmínky pro nárok na odpočet daně.
5. U jednání soudu dne 17. 4. 2019 účastníci setrvali na svých stanoviscích a zopakovali argumenty uplatněné ve svých písemných podáních.

#### IV. Posouzení věci krajským soudem

6. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
7. Po přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí dospěl soud k závěru, že žaloba **není důvodná**.
8. Úvodem soud poznamenává, že žalobní body lze uplatnit pouze ve lhůtě pro podání žaloby stanovené v § 72 odst. 1 s. ř. s. Podle § 71 odst. 2 věty třetí s. ř. s. totiž platí, že žalobce může rozšířit žalobu o další žalobní body jen ve lhůtě pro podání žaloby. K námitkám vzneseným po uplynutí této lhůty již soud proto nemůže přihlížet (k tomu blíže např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2004, č. j. 1 Afs 25/2004-69; ze dne 17. 12. 2007, č. j. 2 Afs 57/2007-92; či ze dne 9. 2. 2017, č. j. 5 As 61/2016-35; všechna zde citovaná rozhodnutí jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).
9. S ohledem na výše uvedené soud posuzoval, zda nová argumentace obsažená v doplnění žaloby ze dne 29. 5. 2018 představuje toliko argumentační rozvedení žalobních bodů uplatněných v žalobě, nebo nové námitky, které jsou pro svou opožděnost nepřipustné. Shledal přitom, že převážná část podání představuje toliko rozhojnění žalobní argumentace. Výjimkou jsou však námitky, že správce daně a žalovaný se měli zabývat možností uhradit daň postupně, že žalovaný nesprávně konstatuje předlužení žalobce, a dále námitka nepřezkoumatelnosti zajišťovacích příkazů z důvodu, že jsou postaveny na

dvou navzájem si odporujících závěrech (tato námitka navíc ani nesměřuje proti napadenému rozhodnutí, nýbrž proti rozhodnutí prvostupňovému). Jelikož jsou tyto námitky opožděné, soud k nim nepřihlížel. Z úřední povinnosti (tj. *de facto* i k opožděné námitce) by se přitom případnou nepřezkoumatelností žalobou napadeného rozhodnutí soud zabýval pouze v případě, že by mu bránila v přezkumu rozhodnutí v mezích žalobních bodů. Může-li soud napadené rozhodnutí přezkoumat v rozsahu, v jakém žalobce v žalobě přezkoumání požaduje, nemůže zároveň učinit závěr, že je přezkoumat nelze.

10. Nesměřuje-li tedy například žádný žalobní bod proti samotné kvalifikaci případné účasti na daňovém podvodu jako důvodu pro odepření odpočtu daně na základě § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), pak soudu nepřísluší posuzovat, zda je napadené rozhodnutí v této otázce přezkoumatelné (a to například i z důvodu, že v této části neshledalo nepřezkoumatelnost zajišťovacích příkazů). Soud nadto zdůrazňuje, že citované tvrzení správce daně použité v zajišťovacích příkazech neznamená, že by správce daně postavil rozhodnutí na dvou důvodech (jako v případě žalobcem citované judikatury, která na věc tudíž není vůbec přílehlavá). Znamená pouze to, že správce daně jako právní základ pro odepření nároku na odpočet daně v případě účasti na podvodném řetězci spatřuje v § 72 odst. 1 zákona o DPH. Žalobce zde směřuje skutkové důvody možného odepření odpočtu daně a právní kvalifikaci těchto důvodů, přičemž správnost právní kvalifikace neučinil řádně předmětem soudního řízení, neboť ji rozporuje až po lhůtě pro podání žaloby, tj. opožděně.
11. Žalobce v žalobě namítá, že nebyly naplněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů stanovené v § 167 odst. 1 daňového řádu. Soud se však s těmito námitkami neztotožnil.
12. Podle uvedeného ustanovení platí, že 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.
13. Podle zákona i ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu je předpokladem vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou odůvodněná obava, tj. přiměřená pravděpodobnost, že a) daň bude v budoucnu stanovena a zároveň, že b) v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi. Odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost) lze vyhodnocovat jak jednotlivě ve vztahu k oběma výše uvedeným prvkům (stanovení daně a její budoucí dobytnost), tak i celkově. Pokud bude možno odůvodněnou obavu ve vztahu k jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat. Pokud ovšem bude dána určitá míra obavy ve vztahu k oběma prvkům, je možné např. nižší pravděpodobnost (slabší důvody) ve vztahu k budoucímu stanovení daně kompenzovat jasnými okolnostmi (silnými důvody) svědčícími o tom, že daňový subjekt se zbavuje majetku, který by mohl sloužit k uspokojení daňového nedoplatku, a naopak (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 – 104).
14. Co do přiměřené pravděpodobnosti stanovení daně není při vydávání zajišťovacího příkazu namístě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně. Ve vztahu k nyní projednávané věci z toho plyne, že pro naplnění uvedené zákonné podmínky je významná již samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, která

potenciálně (v návaznosti na další zjištění ve vyměřovacím řízení) může založit budoucí doměření DPH. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015 – 48), „při vydávání zajišťovacího příkazu nebude na místě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoliv s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu shora cit. § 167 odst. 1 daňového řádu. Jinak by vskutku správce daně stanovoval daň dvakrát: jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném řízení vyměřovacím. Proto například pro vydání zajišťovacího příkazu bude významná samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, účast, která potenciálně (dle dalších zjištění ve vyměřovacím řízení, včetně otázky dobré víry daňového subjektu) může založit budoucí doměření DPH. Naopak bezvýznamné pro toto stádium daňového řízení budou otázky, zda snad daňový subjekt byl v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého.“ Skutečnost, že není nezbytné prokazovat zavinění daňového subjektu ve vztahu k účasti na daňovém podvodu, zopakoval Nejvyšší správní soud také například v rozsudku ze dne 19. 12. 2018, č. j. 9 Afs 330/2017-60. Pro splnění prvního předpokladu pro vydání zajišťovacího příkazu (tj. přiměřené pravděpodobnosti, že daň bude stanovena) postačí, pokud správce daně přesvědčivě nastíní struktury a mechanismy fungování podvodného řetězce a roli toho, vůči němuž je zajišťovací příkaz vydán, v ní. Zároveň musí být z předložených indicií patrné, že účast dané osoby na podvodné struktuře není pouhou spekulací nepodloženou konkrétními informacemi (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016 – 28).

15. Krajský soud má za to, že správce daně v zajišťovacích příkazech jasně popsal fungování zjištěného podvodného řetězce i roli jednotlivých aktérů. Správce daně zjistil, že v období srpen a září 2016 měl žalobce přijímat zdanitelná plnění mimo jiné od obchodních korporací Scoop.cz s. r. o. a Charts Ural s. r. o. v celkové hodnotě 5 634 170,27 Kč včetně DPH. Zjistil také, že tato plnění byla v daném období součástí různě strukturovaných dodavatelsko – odběratelských řetězců, jejichž součástí byla vždy jedna, popř. více korporací, které plnily roli „missing tradera“, tj. subjektu, který selhal při úhradě DPH a nespolupracuje se správcem daně. Na začátku obchodního řetězce stály korporace BRAVA CZ s. r. o. (jako dodavatel Scoop.cz s. r. o.) a SCANTO s. r. o. (jako dodavatel Charts Ural s. r. o.). Obě přitom se správcem daně nespolupracují, nemají funkční bankovní účet. Jsou také nekontaktní, stejně jako Scoop.cz s. r. o. Všechny tři sídlí na tzv. virtuálních adresách, nemají žádné zaměstnance a vykazují nedoplatky na DPH řádově ve stovkách tisíc korun. Oproti neuhrazené DPH si žalobce jako odběratel vždy nárok na odpočet DPH uplatnil.
16. S ohledem na uvedená zjištění dospěl správce daně k závěru, že se nejedná o standardní dodavatelsko – odběratelskou strukturu vzniklou na volném trhu za účelem realizace běžných podnikatelských cílů a jeho nastavení není nahodilé. Korporace BRAVA CZ s. r. o. a SCANTO s. r. o. plnili roli „missing traderů“. Korporace Scoop.cz s. r. o. a Charts Ural s. r. o. plnili funkci „buffera“, tj. osoby, jejíž role je pomocná a zastírací (podvod funguje i bez její účasti). Žalobce v daném řetězci plnil rovněž funkci „buffera“ s tím rozdílem, že stál těsně před koncem řetězce a svým jednáním umožnil odběrateli SUEZ Využití zdrojů a. s., koncovému článku, který je v pozici „brokera“, snížit jeho daňovou povinnost.
17. Na podporu zjištění o uvedeném podvodném obchodním modelu správce daně uvedl také skutečnost, že došlé platby jsou pravidelně vybírány v hotovosti. Všechna plnění korporaci Charts Ural s. r. o. žalobce hradil bezhotovostně na nezveřejněný účet a

Scoop.cz s. r. o. v hotovosti, a to i přesto, že měl provádět úplaty za plnění v řádu set tisíc korun.

18. Krajský soud má za to, že správce daně dostatečně podrobně popsal strukturu a mechanismus fungování podvodných řetězců i role jednotlivých článků těchto řetězců. Taktéž role žalobce v tomto řetězci je dostatečně specifikována. Jak přitom plyne ze shora citované judikatury, nebylo povinností správce daně se v této fázi zabývat vědomostí žalobce o tom, že obchodní transakce jsou zatíženy daňovým podvodem. Z toho důvodu nepovažuje soud za důvodnou námitku, že správce daně neuvedl jakékoliv propojení žalobce s dodavatelem jeho dodavatele a nezabýval se znalostí žalobce ohledně těchto subjektů. Tyto otázky již souvisí se stanovením samotné daně, nikoliv s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu shora cit. § 167 odst. 1 daňového řádu. Stejně tak další argumentace obsažená v doplnění žaloby ze dne 29. 5. 2018 se týká primárně samotného stanovení daně (na které směřuje také žalobcem citovaná judikatura), nikoliv zákonných podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu. Při vydávání zajišťovacího příkazu totiž nemusí být postaveny na jisto všechny skutečnosti, které jsou následně nezbytné ke stanovení daně. Správci daně proto nelze vytýkat, že se podrobněji nezabýval tím, že u dotčených korporací se pravděpodobně nejedná o nahodilou skutečnost, nebo tím, nakolik se předmětné plnění v řetězci „pohybovalo“. Žalobce uvádí, že poskytování služeb není plněním, které by bylo možno v řetězci „přeprodávat“, aniž by ovšem uvedl, co z tohoto tvrzení podle něj plyne. Pokud má snad žalobce za to, že poskytování služeb nemůže být vůbec předmětem řetězového podvodu na dani (protože je nelze „přeprodávat“), pak soud pro takový závěr nevidí žádný důvod.
19. Soud se ztotožňuje se správcem daně v závěru, že popsany obchodní model nasvědčuje řetězovému daňovému podvodu. Pro tento závěr opatřil správce daně dostatek podkladů a také jej dostatečně zdůvodnil. V daném případě nejde o pouhé neodvedení daně dodavateli dodavatelů žalobce, které samo o sobě nutně nemusí představovat daňový podvod. Správce daně jasně popsal celou strukturu odběratelsko – dodavatelských vztahů, zapojení jednotlivých článků i typické chování „missing traderů“, kteří neodvádějí daň, jsou nekontaktní, v daném případě sídlí na virtuálních adresách či nemají funkční bankovní účet. Soud dává správci daně za pravdu také v tom, že pravděpodobnost zapojení žalobce do daňového podvodu (tj. pravděpodobnost budoucího stanovení daně) podporuje také zcela nestandardní způsob úhrady plnění především korporaci Scoop.cz s. r. o. Žalobce této korporaci platil statisícové částky v hotovosti, což považuje také soud za značně nestandardní a rizikové.
20. S ohledem na výše uvedené nemá soud za to, že by úvahy správce daně o pravděpodobnosti budoucího stanovení daně byly pouhými spekulacemi. Správce daně své úvahy opřel o konkrétní skutková zjištění a zdejší soud považuje jeho závěry z nich vyvozené za zcela správné.
21. Soud se proto zabýval tím, zda byla v projednávané věci naplněna také druhá zákonná podmínka spočívající v tom, že existovala odůvodněná obava, že daň nebude v budoucnu dobytá. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014 – 31, 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 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. Takovými indiciemi může být chování daňového subjektu v minulosti (např. opakované neplnění daňových povinností v zákonem stanovených lhůtách), či skutečnost, že daňový subjekt obchoduje za nestandardních podmínek a vykazuje vysoký obrat, avšak oproti tomu minimální zisk, na svých účtech generuje mnohamilionové částky, které obratem v hotovosti vybírá nebo převádí ve prospěch personálně propojených subjektů, dále vlastní majetek buď velmi nízké hodnoty anebo vyznačující se vysokou likviditou (zpravidla jde o finanční prostředky na bankovním účtu) a činí kroky směřující k ukončení či výraznému omezení ekonomické činnosti (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 11. 2017, č. j. 1 Afs 251/2017 – 40).

22. Je přitom na místě zopakovat, že nižší pravděpodobnost ve vztahu k budoucímu stanovení daně může být kompenzována jasnými okolnostmi svědčícími o tom, že případná daň bude nedobytná, a naopak (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 – 104, publ. pod č. 3368/2016 Sb. NSS, bod 47). Lze proto také říci, že dostatečné indicie svědčící o účasti subjektu na daňovém podvodu mohou představovat silné důvody pro to, že daň bude v budoucnu stanovena (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016 – 45, nebo ze dne 9. 6. 2016, č. j. 6 Afs 255/2015 – 45), a do jisté míry tak kompenzovat slabší intenzitu obav o dobytost daně. Tato „kompenzace“ je v případě podezření na existenci daňového podvodu poměrně logická. V případě, že existuje důvodná obava, že je daňový subjekt zapojený do daňového podvodu, je na místě vyšší ostražitost vůči možným jednáním daňového subjektu, kterými by se mohl daňové povinnosti vyhýbat. Ani lepší ekonomické zdraví podniku nemůže vyvrátit obavu o budoucí dobytost daně, jestliže existují indicie například o tom, že se daňový subjekt bude snažit vyvést aktiva a utlumit svou činnost.
23. Co se týče hodnocení ekonomické situace žalobce (v době vydání zajišťovacích příkazů), neshledává soud v závěrech správce daně nedostatky. Správce daně se podrobně zabýval výkonností ekonomické činnosti žalobce, přičemž dospěl k závěru, že úroveň rentability tržeb i výkonnost žalobce je nízká. Aktiva žalobce jsou tvořena převážně krátkodobými pohledávkami, které významně převyšuje hodnota dlouhodobých a krátkodobých závazků. Majetek proto zhodnotil správce daně jako značně nestabilní. Z dlouhodobého majetku žalobce nevlastní nemovitý majetek, pouze pět osobních automobilů v celkové tržní ceně 657 000 Kč. Tento majetek však vyhodnotil správce daně jako rizikový s ohledem na stáří automobilů a to, že je lze snadno zcizit nebo ukrýt.
24. Krajský soud má ve shodě se žalovaným za to, že s ohledem na uvedené hodnocení ekonomické situace žalobce a skutečnost, že žalobce tvoří článek v podvodném řetězci a pravidelně obratem vybírá vysoké částky připsané na jeho bankovní účet v hotovosti, je důvodná obava správce daně o dobytost daně plně na místě. Ačkoliv správce daně prováděl ekonomickou analýzu žalobce toliko na základě jeho ekonomických výsledků v letech 2015 a 2016, považuje soud tuto analýzu v dané věci za plně adekvátní, a to i s ohledem na skutečnost, že žalobce vznikl teprve v roce 2013. Aktuální nepříznivé hospodářské výsledky by proto ani nemohly být vyváženy jeho případnou ekonomickou stabilitou v dlouhodobém horizontu.

25. Vedle výše uvedeného uvedl správce daně na podporu svého závěru o důvodné obavě o dobytost daně také několik dalších zjištění, např. že žalobce nemá nahlášenou provozovnu a správcem daně nebyly zjištěny prostory, kde by byla vykonávána skutečná ekonomická činnost žalobce; v sídle žalobce nejsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se žalobce a ani se zde neschází jeho vedení; žalobce nezveřejnil v obchodním rejstříku účetní závěrku za zdaňovací období roku 2013, 2014 a 2015. Soud přitom poznamenává, že tato zjištění jsou zjevně okrajová. Jádrem jeho obav bylo zjištění o zapojení žalobce do daňového podvodu, jeho nepříznivá ekonomická situace, absence méně likvidního majetku a nestandardnost jeho jednání v případě vybírání hotovosti z bankovního účtu a údajné hrazení přijatých plnění v hotovosti. Tyto stěžejní důvody pro obavu správce daně o dobytost daně proto nemůže zvrátit ani skutečnost, že původní tvrzení správce daně o nezjištění skutečných provozních prostor žalobce bylo skutečně nesprávné a že jeho tvrzení o virtuálním sídle žalobce nebylo v zajišťovacím příkazu dostatečně zdůvodněno a podloženo (skutečnost, že na stejné adrese sídlí dalších 23 subjektů, nemůže být jedinou skutečností vedoucí k danému závěru, byť se jedná o výraznou indicii). Ačkoliv v této části lze žalobci přisvědčit (ostatně ve vztahu k námitce nesprávnosti závěru o nezjištění skutečné provozovny žalobce tak učinil již žalovaný v napadeném rozhodnutí), nemá tato skutečnost vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, neboť to stojí na důvodech, které z převážné části obstojí. Co se týče námitky žalobce ohledně zjištění správce daně o absenci webové stránky žalobce, ty jsou nedůvodné již proto, že správce daně z tohoto zjištění žádné závěry nedovozoval. Úvahy, které žalobce rozporuje, žalovaný ani správce daně nevyslovili.
26. Na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí nemůže mít vliv ani to, že žalobce požadovanou jistotu po vydání zajišťovacích příkazů složil. Rozhodně nelze mít za to, že by tím byla odůvodněná obava o dobytost daně vyvrácena, jak tvrdí žalobce. Správce daně hodnotí odůvodněnou obavu o dobytost daně na základě objektivních zjištění a toliko s přiměřenou mírou pravděpodobnosti. Nemůže spekulovat nad tím, jak se skutečně žalobce v budoucnu k daňové povinnosti postaví, a zpravidla ani nemůže se stoprocentní jistotou říct, že daň bude nedobytná. Ostatně pokud by byla úvaha žalobce správná, složení jistoty by nutně vždy muselo vést ke zrušení zajišťovacích příkazů (a následnému vrácení jistoty), což jistě právní úprava nepředpokládá. Z podobných důvodů není ani rozhodné, že společnost Charts Ural s. r. o. částečně daň uhradila (což žalobce namítl při jednání soudu, u něhož také k důkazu předložil zprávu o daňové kontrole č. j. 1980790/18/2701-60563-608378, z níž tato skutečnost vyplývá). V prvé řadě se totiž opět jedná o následný vývoj, který nemůže správce daně v době vydávání zajišťovacího příkazu s jistotou předvídat. Kromě toho tato společnost plnila roli „buffera“, tedy nikoliv „missing tradera“, na jehož straně dochází k prvotnímu daňovému úniku. V pozici „buffera“ je odvedení daně z jím přidáné hodnoty zcela běžnou skutečností.
27. Žalobce rozporuje jednotlivé dílčí skutečnosti, které správce daně pokládá za rizikové, poukazem na to, že mu neplyne povinnost jednat jinak, dané jednání vyžadují obchodní partneři, nebo je pro něj výhodnější. Pro posouzení zákonných podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů ovšem není rozhodující izolované posouzení jednotlivých dílčích okolností, nýbrž posouzení všech faktorů ve svém souhrnu s ohledem na konkrétní okolnosti případu. Zákon jistě nezakazuje platby služeb v hotovosti (pokud nepřekračují zákonné limity), stejně tak neukládá povinnost kumulovat prostředky na bankovním účtu či vlastnit nemovitosti. Správce daně ovšem své rozhodnutí nezaložil na tom, že by daná izolovaná jednání představovala porušení zákona. Jádrem jeho úvah je komplexní

posouzení celkové ekonomické situace žalobce a jeho jednání, které jej vedlo k závěru, že u žalobce existuje důvodná obava o dobytost daně, která by mu měla být v budoucnu stanovená. S tímto komplexním zhodnocením se přitom krajský soud ztotožňuje.

#### **V. Shrnutí a náklady řízení**

28. Krajský soud na základě shora provedeného posouzení neshledal žalobu důvodnou, a proto ji ve smyslu § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Předloženými exekučními příkazy soud neprováděl dokazování, neboť skutečnosti z nich vyplývající prohlásili oba účastníci řízení za nesporné.
29. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl na věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V dané věci neúspěšný žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí 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 17. dubna 2019

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.  
předsedkyně senátu