



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

žalobce: **HIDECON, spol. s r.o.**, IČO 15527191
sídlem Březnice 543, 760 01 Březnice
zastoupený společností Censitio s.r.o.
sídlem Ratajova 1113/8, 148 00 Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 3. 2017, č. j. 12874/17/5100-41453-711845

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou ze dne 4. 4. 2017 doručenou zdejšímu soudu téhož dne domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 3. 2017, č. j. 12874/17/5100-41453-711845 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil zajišťovací příkazy Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 10. 2. 2017, č. j. 234359/17/3301-80541-706741, č. j. 234375/17/3301-80541-706741, č. j. 234389/17/3301-80541-706741, č. j. 234413/17/3301-80541-706741, č. j. 234420/17/3301-80541-706741, č. j. 234439/17/3301-80541-706741, č. j. 234892/17/3301-80541-706741, č. j. 234918/17/3301-80541-706741, č. j. 234938/17/3301-80541-706741, č. j. 234967/17/3301-80541-706741, č. j. 234991/17/3301-80541-706741, č. j. 235005/17/3301-80541-706741, č. j. 235022/17/3301-80541-706741, č. j. 235040/17/3301-80541-706741, č. j. 235071/17/3301-80541-706741, č. j. 235086/17/3301-80541-706741, č. j. 235115/17/3301-80541-706741, č. j. 235140/17/3301-80541-706741, č. j. 235156/17/3301-80541-706741, č. j. 235174/17/3301-80541-706741, č. j. 235202/17/3301-80541-706741, č. j. 235232/17/3301-80541-706741, č. j. 235266/17/3301-80541-706741, č. j. 235278/17/3301-80541-706741 a č. j. 235290/17/3301-80541-706741 (dále jen „zajišťovací příkazy“).
2. Zajišťovací příkazy byly vydány podle ust. § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „daňový řád“) ve spojení s ust. § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“). Zajišťovacími příkazy byla žalobci uložena povinnost zajistit na účet správce daně dosud nestanovenou daň z přidané hodnoty v celkové výši 16 371 765 Kč.

II. Obsah žaloby

3. Žalobce předně vylicil skutkové okolnosti vztahující se k jeho činnosti, přičemž je osobou podnikající převážně v oboru zpracování surových kůží. Předmětem vedené daňové kontroly je pouze a výhradně prokázání toho, že obchodní transakce se surovými kůžemi byly provedeny se společnostmi Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o. a že tyto společnosti žalobci dodaly předmětné kůže. Podle názoru žalobce správce daně ani žalovaný nedoložili v potřebném rozsahu skutečnosti, že daň bude s přiměřenou pravděpodobností stanovena, a už vůbec nedoložili skutečnosti nasvědčující tomu, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi.
4. Otázka stanovení daně souvisí s tím, zda se předmětná zdanitelná plnění skutečně uskutečnila tak, jak je uvedeno na předložených dokladech, a zda žalobce tato plnění přijal skutečně od deklarovaných korporací Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o. Při vyhodnocení těchto skutečností správce daně a žalovaný pominuli řadu rozhodujících skutečností. V návaznosti na to žalobce poukázal na svědeckou výpověď p. P., svědeckou výpověď pí. N., svědeckou výpověď pí. C., účty, na které byly poukazovány úhrady za dodávky zboží od společností Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o., svědeckou

výpověď p. Ž., okolnosti týkající se p. B. a jeho profesní minulosti spojené se žalobcem nebo na svědeckou výpověď p. B.

5. Rozhodování žalovaného se v rámci odvolacího řízení odehrává ke dni vydání rozhodnutí žalovaného, což znamená, že žalovaný přezkoumává, zda důvody pro vydání zajišťovacích příkazů trvají i v době vydání jeho rozhodnutí. Žalobce v průběhu vedeného odvolacího řízení navrhl provedení dalších důkazních prostředků (zjištění skutečných majitelů účtů, na které byly placeny úhrady za dodávky zboží, zjištění, na které další účty směřovaly finanční prostředky z těchto účtů, zjištění, zda v databázi VIES jsou zahrnuta DIČ společností Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o. jako pořizovatelů kůží z jiného členského státu – Polska, a zjištění v rámci mezinárodního dožádání, zda zboží bylo zahraničními dodavateli dodáváno přímo společností Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o.) a rovněž byla v průběhu odvolacího řízení provedena svědecká výpověď p. V. Žalovaný se však v napadeném rozhodnutí nijak nevypořádal s návrhem na doplnění dokazování, ani s provedeným výsledkem p. V.
6. Žalobce dále brojil též proti odůvodněné obavě o budoucí úhradu daně, důvody uvedené správcem daně a potvrzené žalovaným nepovažuje za dostatečné a uvedl skutečnosti rozporující existenci takové odůvodněné obavy. Hlavní složkou majetku žalobce jsou nemovitosti, které nelze převést snadno a ve velmi krátkém čase. Odhad výše tržní ceny těchto nemovitostí byl přiložen k odvolání a tato částka činila 28 550 000 Kč. Žalobce vyjádřil nesouhlas se zpochybněním doloženého odhadu ze strany žalovaného, byť souhlasil s jeho zpracováním ve stručné podobě, a současně přiložil v pořadí druhý znalecký posudek znějící na částku 24 200 000 Kč a navrhl jeho provedení jako důkazu. Tímto prokázal, že v jeho případě neexistuje odůvodněná obava stran budoucího vymození stanovené daně a správní orgány netvrdí žádné skutečnosti nasvědčující zcizování majetku žalobce či jeho plánu jej zcizit. Za irelevantní z hlediska budoucí úhrady daně pokládal absenci účetních závěrek od roku 2009 ve sbírce listin či umístění účetnictví všech tří společností ve stejné budově a na stejné adrese. K rozdělení zisku žalobce uvedl, že by částka vyplaceného podílu na zisku byla ještě vyšší, pokud by jediným motivem pro rozdělení zisku byla snaha odčerpat finanční prostředky. Oba společníci žalobce jsou ve věku, kdy oprávněně mohou čerpat dlouhodobě vytvářený zisk a užívat si tak plodů své dlouhodobé a intenzivní činnosti. Kladení této skutečnosti žalobci k tíži je nemravné. Dle žalobce neobstojí ani zbývající argumentace o převodu obchodních aktivit a zaměstnanců na sesterskou společnost.
7. Závěrem žalobce odkázal na charakter zajišťovacích příkazů jako krajního prostředku ultima ratio, přitom dokazování v případě žalobce nebylo ukončeno. Rovněž má za to, že prokázal dodání zboží od subjektů uvedených na daňových dokladech. Navíc vlastní existence dodávek zboží ani nebyla nijak zpochybněna. Zcela zásadní důkazní prostředky a důkazní návrhy nebyly provedeny nebo ze strany žalovaného v napadeném rozhodnutí vypořádány.

III. Vyjádření žalovaného

8. Žalovaný se k žalobnímu návrhu vyjádřil svým podáním ze dne 24. 5. 2017, v němž k průběhu daňového řízení odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a obsah předkládaného správního spisu. Samotné nalézací řízení nebylo předmětem odvolacího řízení proti zajišťovacím příkazům. Pokud měl žalobce za to, že jím uvedené skutečnosti měly mít vliv na zákonnost zajišťovacích příkazů, mohl tyto skutečnosti namítat

v odvolání proti zajišťovacím příkazům, případně své odvolání o tyto argumenty doplnit. Žalovaný postupoval v souladu s § 114 odst. 2 daňového řádu a přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu požadovaném v odvolání. Ve vztahu ke znaleckému posudku žalobce setrval na názoru uvedeném v odvolání, tj. předmětné nemovité věci by v případě dražby nedosáhly výtěžku, který by se rovnal výši zajišťované daně. Zbývající námitky uvedené v žalobním návrhu odpovídaly námitkám, které již byly uvedeny v odvolání proti zajišťovacím příkazům, pročež žalobce odkázal na příslušné pasáže odůvodnění napadeného rozhodnutí.

IV. Další procesní vyjádření

9. Žalobce na vyjádření žalovaného reagoval replikou ze dne 6. 6. 2017, v níž svůj žalobní návrh doplnil o rozpory uvedené ve výzvách správce daně k prokázání skutečností. Zajišťovací příkazy správní orgány odůvodnily tím, že se žalobci nepodaří prokázat přijetí zdanitelných plnění od společností Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o. Dne 29. 5. 2017 správce daně žalobce vyzval k prokázání skutečností, že „jste jednali v dobré víře, a že jste přijali náležitá opatření, abyste zajistili, že přijetí uvedených plnění nepovede k Vaší účasti na podvodu na dani z přidané hodnoty,“ což správce daně v odůvodnění dané výzvy doplnil o: „v posuzovaném případě není pochyb o fyzické existenci zboží, o jeho dodání v řetězci tuzemských a unijních subjektů.“ Žalobce má za to, že správce daně zcela opustil svůj závěr o tom, že se mu nepodaří prokázat přijetí plnění od společností Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o. Naopak přijetí plnění od těchto společností explicitně v odůvodnění výzvy uvádí a konstatuje. Přiměřená pravděpodobnost, že daň bude v budoucnu stanovena, tak v případě žalobce absentuje.
10. Dne 8. 3. 2019 bylo zdejšímu soudu doručeno doplnění žaloby. V budoucnu stanovenou daň by žalobce byl schopen uhradit standardními způsoby, tudíž pro vydání zajišťovacích příkazů nebyly dány důvody. V této souvislosti poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015-66, a další judikaturu správních soudů. Tvzení žalovaného ohledně majetku žalobce uvedená v odůvodnění zajišťovacích příkazů jsou pouhé spekulace nemající oporu ve spisu. Žalovaný nezjistil a neuvedl žádné konkrétní skutečnosti, které by nasvědčovaly tomu, že se žalobce bude splnění daňové povinnosti vyhýbat nebo že v době její vymahatelnosti nebude disponovat dostatečnými prostředky k zaplacení, ani to, že by žalobce byl ve špatné ekonomické kondici. Převzetí činnosti žalobce personálně a majetkově propojenou společností LEMAT s.r.o. rovněž není dostatečným důvodem pro obavu o budoucí úhradu daně, pokud bude skutečně stanovena. Majetek žalobce byl dostatečný a jeho hodnota téměř dvojnásobně převyšovala výši zajišťované částky. Ani případné zapojení transakcí zasažených daňovým podvodem samo o sobě pro vydání zajišťovacího příkazu nestačí. Žalovaný měl ex officio přihlédnout k tomu, že si žalobce vždy plnil své povinnosti vůči správci daně.

V. Jednání

11. Na nařízeném jednání dne 19. 3. 2019 účastníci řízení setrvali na svých procesních stanoviscích.
12. Žalobce rozsáhle shrnul průběh daňového řízení a argumenty uvedené v žalobním návrhu brojící proti splnění obou podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů. Především zdůraznil povahu nemovitých věcí jako stabilní složky majetku, přičemž v jeho případě (na podkladě znaleckého posudku) hodnota jím vlastněných nemovitých věcí dvojnásobně

převyšovala hodnotu zajišťované výše daňové povinnosti. Navíc k žalobcem předloženému znaleckému posudku si žalovaný nevyhotovil žádný kontra posudek. Před přistoupením k vydání zajišťovacích příkazů měl žalovaný provést ex offio úvahu ohledně uhrazení potenciálně stanovené daňové povinnosti pomocí využití institutu splátek či posečkání. Žalobce se obsáhle vyjádřil též k tvrzenému převodu podílů oběma společníkům. Tento převod se uskutečnil již před první výzvou správce daně a jeho cílem nebylo vyvádět prostředky z podnikání, o čemž svědčí i následné vrácení 12 milionů Kč, a to na účet společnosti LEMAT. Záměrem jednatelů žalobce bylo s ohledem na jejich věk a zdravotní stav nastavení vlastního podnikání tak, že žalobce bude nadále majetkovou společností vlastníci předmětné nemovité věci, které budou společnosti LEMAT pronajímány, a tato společnost LEMAT bude nadále pokračovat v byznysu žalobce, půjde o provozní společnost, která zabezpečí zdroj obživy pro děti jednatelů žalobce. Touto transakcí mělo dojít k oddělení majetkových rizik (nadále ponese žalobce jako subjekt s vlastnickými právy k předmětným nemovitým věcem a na jehož majetek je zajišťovací příkaz vydán) od rizik podnikání (tato ponese společnost LEMAT), což považuje za zcela běžný podnikatelský postup

13. Žalovaný ve svém vyjádření poukázal na snižování přijatých a uskutečněných plnění žalobce a navyšování těchto plnění u společnosti LEMAT či převod zaměstnanců mezi oběma společnostmi, což vyhodnotil jako účelový přesun podnikatelské činnosti. Vyplácení nerozděleného zisku do dceřiné společnosti jen potvrzuje převádění činnosti na dceřinou společnost, pročez je dán silný důvod pro odůvodněnou obavu. Bod a) doplnění žaloby by měl být dle žalovaného odmítnut, neboť tyto námitky byly uplatněny nově. Lze však uvést, že posečkání ani standardní způsoby uhrazení daně nebylo v daném případě možné.
14. V rámci dokazování soud provedl důkaz žalobcem navrhovaným znaleckým posudkem (v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 11. 2016, č. j. 2 Afs 244/2016- 58), z něhož přečetl relevantní skutečnosti. Jednatel žalobce přítomný na jednání (p. B.) uvedl důvody pro rozhodnutí o převodu podnikatelské činnosti na společnost LEMAT, které spočívají ve zdravotních problémech, věku obou jednatelů, jakož i ve skutečnosti, že jeho syn by se na činnosti v LEMATU podílel a syn jednatelky (paní V.) pracující v LEMATU se na činnosti této společnosti již podílí. K této otázce byl soudu předložen úřední záznam o podání vysvětlení u Generálního ředitelství cel ze dne 4. 4. 2017, sp. zn. OL-835450/TS-12/2016-R, ze strany jednatele žalobce (p. B.), z něhož mimo jiné vyplývá, že žalobce v době začátků svého podnikání měl kolem 25 zaměstnanců, zatímco v době podání tohoto vysvětlení měl již jen 4 zaměstnance a brigádníky. Ohledně důvodu pro převod zaměstnanců se z uvedeného úředního záznamu, že se uskutečnil „z důvodu mého věku a věku mé společnosti ve společnosti paní V., z důvodu mého zdravotního stavu, z důvodu frustrace ze strany která probíhala ze strany Finančního úřadu vůči společnosti HIDECON, a proto, že ve společnosti LEMAT je syn paní V. T. a já tam chtěl převést svého syna.“ Dále byl na jednání předložen záznam z jednání valné hromady žalobce ze dne 2. 2. 2018, v němž pod bodem 4) je přímo uvedeno: „v návaznosti na zápis z valné hromady z minulého roku se společníci rozhodli vzhledem a) ke svému věku a zdravotnímu stavu, b) frustraci z arogantního jednání FÚ a c) k možnosti pokračování v činnosti v rámci mladších rodinných příslušníků definitivně přesunout aktivitu na společnost LEMAT, spol. s r.o. a postupně v případě možnosti úspěšného a ukončení nespravedlivého jednání ze strany FÚ žít z nájmu nemovitosti společnosti HIDECON s.r.o.“ Současně bylo žalobcem upozorněno na aktuální stav neuhrazené zajišťované daňové povinnosti, která činí 4 miliony Kč, a výše

nerozděleného zisku k 31. 12. 2017 v hodnotě 21 332 000 Kč. Na dotaz soudu žalobce sdělil, že by úhradu dlužné částky realizoval z příchozího nájemného od společnosti LEMAT, v důsledku čehož nebylo nutné vydávat zajišťovací příkazy.

VI. Posouzení věci krajským soudem

15. Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě dle ustanovení § 72 odst. 1 s. ř. s. osobou k tomu oprávněnou dle ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. a jde o žalobu přípustnou ve smyslu ustanovení § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.
16. Krajský soud v Brně přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, 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.), a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**.
17. Podstatou sporu v nyní projednávané věci je otázka, zda v případě žalobce byly naplněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů.
18. Na úvod krajský soud připomíná povahu zajišťovacích příkazů. Podle § 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.
19. Na tomto místě je třeba předeslat, že zajišťovací příkaz, resp. rozhodnutí o odvolání proti němu, je dle závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu rozhodnutím podléhajícím soudnímu přezkumu ve správním soudnictví, a to především s ohledem na míru dotčení práv daňového subjektu, kterou může zajišťovací příkaz představovat v podobě ohrožení hospodářské činnosti daňového subjektu, či jeho samotné existence (srov. rozsudek ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008-90, publikovaný pod č. 2001/2010 Sb. NSS; rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).
20. Povaha tohoto typu rozhodnutí a zejména okolnost, v jaké fázi postupu správce daně ve smyslu daňového řádu dochází k jeho vydání, tedy předtím, než je daňová povinnost pravomocně stanovena, se pak nutně odráží ve skutkových důvodech, o které se opírá. Zákonná úprava podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu reflektuje princip, aby zásah do vlastnického práva daňového subjektu byl přiměřený intenzitě a aktuálnímu ohrožení veřejného zájmu, což musí vyvěrat ze zjištění specifických okolností týkajících se ekonomické činnosti daňového subjektu (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008-90).
21. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104 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. Naplnění těchto předpokladů je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu.

22. Správce daně proto může vydat zajišťovací příkaz na daň dosud nestanovenou pouze tehdy, existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že jednak daň bude v budoucnu v určité výši stanovena a dále že v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi (viz také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015-66). Tyto podmínky musí být splněny současně a musí se opírat o dostatečné skutkové důvody zachycené v odůvodnění zajišťovacích příkazů.
23. Jak bylo již uvedeno, zajišťovací příkaz představuje specifickou možnost správce daně zajistit dosud nestanovenou daň. Jedná se o velmi silný prostředek, kdy před stanovením (či předpokládaným stanovením) daně dochází k výraznému zásahu do práv a postavení daňového subjektu a může dojít k ohrožení či likvidaci jeho podnikatelské činnosti (k tomu srovnej např. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008-90).
24. Výkladem § 167 odst. 1 daňového řádu se Nejvyšší správní soud zabýval také v rozsudku ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48, v němž dal obecně zapravdu žalovanému, že *„při vydávání zajišťovacího příkazu nebude na místě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoli 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“*.
25. V již citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, Nejvyšší správní soud tuto úvahu vyjádřil obdobně: *„(...) lze shrnout, že 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. Nicméně současně Nejvyšší správní soud uvedl: „[45] 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. Odůvodněnou obavu ve smyslu § 167 odst. 1 d. ř. tak nelze vztahovat pouze k budoucí vymahatelnosti daně, ale k celé dispozici tohoto ustanovení, tj. právě i k otázce daňové povinnosti, jež dosud není splatná, popř. bude teprve v budoucnu stanovena. Jedná se tedy také o otázku přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně. Odůvodnění rozhodnutí správce daně, respektive jeho úvahy v tomto směru, podléhají plnému soudnímu přezkumu.*
[46] Pokud by tomu tak nebylo a soud by přezkoumával pouze odůvodněnou obavu ve vztahu k budoucí vymahatelnosti dosud nestanovené daně, pak by byl správním orgánům otevřen prostor pro ničím neomezenou libovůli, která není slučitelná s demokratickým právním státem. Postačovalo by totiž pouze stanovit dostatečně vysokou částku dosud nestanovené daně přesahující majetek daňového subjektu, a tím by byla vždy založena odůvodněná obava ohledně budoucí vymahatelnosti takto vysoké částky daně. Vzhledem k tomu, jak závažný zásah do základního práva na ochranu vlastnictví a do práva podnikat představuje zajišťovací příkaz, který je způsobilým podkladem pro vedení exekuce na majetek daňového subjektu, by takový závěr byl zcela nepřijatelný. (...)“
26. Přitom naplnění důvodné obavy je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu: *„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...“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014-31). Nejvyšší správní soud dále ve svém rozsudku ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015-66, zdůraznil, že „účelem zajišťovacího příkazu není ihned získat současný majetek daňového subjektu, a tím ukončit jeho ekonomickou činnost, ale zajistit, aby aktiva předtím, než poslouží k uspokojení daňového dluhu, nezmizela. Proto existuje-li potenciál, že daňový subjekt bude v rozumné době schopen potřebné prostředky vygenerovat, není namístě masivní odčerpání jeho zdrojů, jež jeho činnost ochromí. Prognóza budoucího ekonomického vývoje musí být pochopitelně založena na racionální úvaze vycházející z individuálních okolností, zejména z dosavadních výsledků a způsobu hospodaření a dále i na rozumném a podloženém odhadu o „ochotě“ subjektu dostát svým povinnostem“ (obdobně rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 16. 11. 2016, č. j. 62 Af 4/2015-50).

27. Na základě výše citované judikatury Nejvyššího správního soudu vztahující se k institutu zajištění daně lze shrnout, rozhodnutí o zajištění daně může být vydáno jen tehdy, je-li naplněn předpoklad, že daňová povinnost bude v budoucnu velmi pravděpodobně stanovena, a existuje-li důvodná obava o její dobytost či řádnou úhradu v budoucnu. Po správci daně současně nelze požadovat, aby již v rámci vydávaného zajišťovacího příkazu, resp. rozhodnutí o zamítnutí odvolání, postavil najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť pro takový postup je místo až v řízení o stanovení (doměření) daně.
28. Žalobce ve svém žalobním návrhu rozporuje splnění obou podmínek nezbytných pro vydání zajišťovacího příkazu, neboť dle něj správní orgány nedoložily, že daň bude v budoucnu s přiměřenou pravděpodobností stanovena, a už vůbec nedoložily skutečnosti nasvědčující tomu, že bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi.
29. Ve vztahu k první podmínce žalobce poukazuje na nesprávné vyhodnocení uskutečnění předmětného zdanitelného plnění na základě předložených dokladů a přijetí tohoto plnění od společností Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o.
30. Jak vyplývá ze zajišťovacích příkazů, které následně žalovaný potvrdil napadeným rozhodnutím, správce daně přiměřenou pravděpodobnost budoucího stanovení daně postavil na neprokázání uskutečnění a přijetí deklarovaného pořízení surových kůží od společností Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o. Správci daně přetrvaly pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění pro společnost Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o. z důvodu, že zástupci těchto společností nedisponovali žádnými doklady ani písemnostmi vztahujícími se k daným transakcím se surovými kůžemi. U všech společností správce daně vyhodnotil jejich sídlo jako virtuální, tyto společnosti měly nedostatek materiálních či personálních zdrojů, neuzavíraly se žalobcem písemné smlouvy k nakoupenému zboží či nezveřejňovaly účetní závěrky ve veřejném rejstříku. Společnosti Betunada s.r.o. a Marginal s.r.o. byly navíc označeny za nespolehlivé plátce. Pí. N. (za společnost Zenodocal s.r.o.) v rámci prováděné svědecké výpovědi vypověděla, že nikdy se surovými kůžemi neobchodovala, žalobce nezná a nevystavila pro něj předmětné faktury. Obdobně se vyjádřila pí. C. (Marginal s.r.o.), která rovněž neměla povědomí o činnosti

společnosti se surovými kůžemi a ani o obchodní spolupráci se žalobcem. Také ze svědecké výpovědi p. P. (Betunada s.r.o.) vyplynula absence povědomí o spolupráci se žalobcem.

31. Na základě skutečností uvedených v předcházejícím odstavci má krajský soud za to, že správce daně, potažmo žalovaný, dostatečně odůvodnil skutečnosti, na základě nichž měl odůvodněnou obavu o budoucím stanovení daňové povinnosti žalobce. Za dané situace (neprokázání uskutečnění zdanitelného plnění a přijetí tohoto plnění od společností Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o.) podle názoru zdejšího soudu v případě žalobce existovala v době vydání zajišťovacích příkazů přiměřená pravděpodobnost budoucího stanovení daně z důvodu neprokázání deklarovaného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Soud proto nemůže přisvědčit žalobní námitce, že správní orgány nevylicily přiměřenou pravděpodobnost budoucího stanovení daně závazným způsobem, neboť se patřičně touto skutečností zabývaly a uvedly, na základě jakých skutečností byla tato odůvodněná obava vyvolána.
32. Žalobce dále konkrétně odkazuje na jednotlivě provedené svědecké výpovědi, z nichž vyvozuje závěry hovořící ve prospěch žalobce a tvrdí, že v rámci vyhodnocení odůvodněné obavy ohledně budoucího stanovení daňové povinnosti měly být zohledněny skutečnosti vyplývající ze svědecké výpovědi pí. N., pí. C., p. Ž., p. B., týkající se osoby samotného p. B. či účty, na které byly poukazovány úhrady za dodávky zboží od společností Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o.
33. Ze zajišťovacích příkazů a následně vydaného napadeného rozhodnutí vyplývá, že správce daně při vydávání zajišťovacích příkazů zohlednil svědecké výpovědi pí. N., pí. C., p. Ž., p. B., okolnosti týkající se osoby samotného p. B. či účty, na které byly poukazovány úhrady za dodávky zboží od společností Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o. Ve stručnosti lze uvést, že z provedených výsledků například vyplynuly pochybnosti u osoby p. Ž., který měl za společnosti Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o. domlouvat předmětné obchodní případy se žalobcem, avšak tento kromě dodávek samotných surových kůží nedokázal ničeho dalšího k těmto případům potvrdit. V kontextu výše a četnosti obchodních případů správní orgány posoudily svědecké výpovědi s p. Žejdlíkem za rozporuplné a účelové. Pochybnosti byly zjištěny rovněž ohledně uděleného zplnomocnění, neboť u společnosti Zenodocal s.r.o. žádná plná moc nebyla v průběhu daňového řízení doložena a u společnosti Marginal s.r.o. je datum ověřeného podpisu uvedeno až po ukončení obchodní spolupráce se žalobcem. Zatímco v průběhu daňového řízení bylo tvrzeno provedení přepravy surových kůží polským přepravcem, příslušné obchodní dokumenty předložené správci daně k prokázání případů obsahovaly společnost Palma Transport s.r.o., přitom tento přepravce uvedenou přepravu surových kůží popřel. Správce daně a žalovaný se dle krajského soudu zjištěními vyplývajících z provedených svědeckých výpovědí patřičně zabývali a tato zjištění zohlednili ve svém rozhodování. Lze souhlasit se závěrem správních orgánů, že doklady o převodu peněžních prostředků nejsou dostatečným důkazním prostředkem prokazujícím uskutečnění plnění uvedených na dokladech o provedení určité obchodní transakce. Krajský soud tak nemůže přisvědčit žalobci, že by se těmito skutečnostmi správce daně nezabýval.
34. K důvodné obavě ohledně budoucího stanovení daňové povinnosti žalobce dále poukázal na svůj návrh uvedený v průběhu vedeného daňového řízení provést další důkazní prostředky (zjištění skutečných majitelů účtů, na které byly placeny úhrady za dodávky zboží, zjištění, na které další účty směřovaly finanční prostředky z těchto účtů, zjištění, zda

v databázi VIES jsou zahrnuta DIČ společností Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o. jako pořizovatelů kůží z jiného členského státu – Polska, a zjištění v rámci mezinárodního dožádání, zda zboží bylo zahraničními dodavateli dodáváno přímo společnostem Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o.), se kterým se žalovaný nijak nevypořádal, ani nezohlednil v průběhu odvolacího řízení provedenou svědeckou výpověď p. V.

35. Soud ověřil ze správního spisu obsah podaného odvolání proti zajišťovacím příkazům a neshledal tuto žalobní námitku za důvodnou. Žalobce v podaném odvolání nenavrhл provést jakékoliv další důkazní prostředky, tj. žalobce neuvedl žádný návrh požadující zjištění skutečných majitelů účtů, na které byly placeny úhrady za dodávky zboží, zjištění, na které další účty směřovaly finanční prostředky z těchto účtů, zjištění, zda v databázi VIES jsou zahrnuta DIČ společností Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o. jako pořizovatelů kůží z jiného členského státu – Polska, a zjištění v rámci mezinárodního dožádání, zda zboží bylo zahraničními dodavateli dodáváno přímo společnostem Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o. Žalobce přitom měl možnost tyto skutečnosti v odvolání uplatnit, avšak tak neučinil. Samotná podoba odvolání je podobná žalobnímu návrhu v nyní projednávané věci a uvedené odvolací důvody jsou obsaženy rovněž v nyní projednávaném žalobním návrhu, který je však oproti podanému odvolání obsáhlejší, obsahuje více tvrzených skutečností vč. argumentace o návrhu na provedení důkazních prostředků v průběhu odvolacího řízení. Žalovaný nepochybil, pokud se v odůvodnění napadeného rozhodnutí žádným způsobem s těmito návrhy nevypořádal, neboť tyto návrhy nebyly ze strany žalobce v průběhu odvolacího řízení týkajícího se zajišťovacích příkazů ani uplatněny. Je třeba zároveň rozlišit daňové řízení, jehož výsledkem může být meritorní rozhodnutí týkající se daňové povinnosti žalobce, a odvolací řízení proti zajišťovacím příkazům. Již výše byla uvedena povaha zajišťovacích příkazů jako určitého předstižného nástroje, který má zabezpečit budoucí úhradu daně, bude-li v rámci daňového řízení taková daňová povinnost stanovena. Argumenty žalobce uplatněné v rámci daňového řízení nemusí žalobce nutně uplatnit také jako odvolací důvody proti vydaným zajišťovacím příkazům. Pokud by je však uplatnit chtěl, měl toto právo k dispozici a nic mu nebránilo v uplatnění svého práva a uvedení těchto odvolacích důvodů. Obdobně krajský soud nemůže přisvědčit námitce žalobce stran provedené svědecké výpovědi p. V., neboť ani skutečnosti související s provedením této svědecké výpovědi žalobce nijak v podaném odvolání neuvedl.
36. Na tomto místě soud k námitce nesplnění první z podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů (odůvodněná obava ohledně budoucího stanovení daňové povinnosti) a dílčími námitkami, které se ke splnění této podmínky vážou, nad rámec výše uvedeného ještě připomíná odlišnou povahu zajištění a jednotlivých fází daňového řízení. V případě vydání zajišťovacích příkazů se jedná o závěry mezitímní (předběžné), u nichž není na místě obšírně prokazovat otázky související se stanovením samotné daně (srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 26. 1. 2018, č. j. 62 Af 14/2016). Je vhodné znovu poukázat též na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48, dle něhož „*při vydávání zajišťovacího příkazu nebude na místě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoli 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.*“

37. V replice ze dne 6. 6. 2017 žalobce svůj návrh doplnil o rozpory uvedené ve výzvěch správce daně k prokázání skutečností (změna důvodů pro vydání zajišťovacích příkazů). Dle žalobce již správce daně zcela opustil svůj závěr o tom, že se mu nepodaří prokázat přijetí plnění od společností Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o.
38. Ve vztahu k této žalobní námitce krajský soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2018, č. j. 6 Afs 11/2018-69, v němž Nejvyšší správní soud posuzoval kasační stížnost žalobce proti rozsudku zdejšího soudu ze dne 20. 12. 2017, č. j. 30 A 153/2017-303, kterým byla zamítnuta žaloba žalobce na nezákonný zásah spočívající v nevydání rozhodnutí o ukončení účinnosti zajišťovacích příkazů dle § 168 odst. 3 daňového řádu, neboť v průběhu daňového řízení byl zjištěn závěr, že byly splněny formální i hmotněprávní podmínky pro nárok na odpočet daně, avšak daný odběratelsko-dodavatelský řetězec byl zasažen podvodem. Nejvyšší správní soud v odůvodnění tohoto rozhodnutí následně uvedl: *„Judikatura Nejvyššího správního soudu přitom vyžaduje, aby orgány finanční správy důsledně rozlišovaly, zda je daň doměřena, protože daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno, či jej sice unesl, ale správce daně následně prokázal, že se účastnil daňového podvodu (viz např. rozsudek ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 170/2016-30, či ze dne 19. 1. 2017, č. j. 6 Afs 148/2016-30). Proto je pochopitelné, že žalovaný na základě shora popsaných nesrovnalostí (viz bod [1] tohoto rozsudku) nejprve předpokládal, že stěžovatel neprokáže uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak bylo deklarováno. Následně však důkazní situaci přehodnotil, když zjistil, že dodávky kůží skutečně proběhly, avšak na základě týchž nesrovnalostí konstatoval (ve výzvě ze dne 29. 5. 2017), že transakce uskutečněné mezi stěžovatelem, společnostmi Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o., Marginal s.r.o. a polským dodavatelem postrádaly ekonomický smysl a mířily k uplatnění nároku na odpočet DPH, přičemž požadoval, aby stěžovatel doložil, že přijal potřebná opatření, aby zabránil své účasti na daňovém podvodu. Byť žalovaný i krajský soud přistoupili na tvrzení stěžovatele, že původní důvod pro zajištění daně odpadl, Nejvyšší správní soud zde tak významný posun neseznal. V zajišťovacích příkazech totiž správce daně předpokládal, že stěžovatel neprokáže, že deklarovaná plnění obdržel od uvedených dodavatelů. Ve výzvě ze dne 29. 5. 2017 se sice posunulo právní hodnocení věci, nicméně žalovaný uvedl, že zboží existovalo a bylo dodáno, ale předmětné transakce byly vytvořeny účelově. Předpokládal, že plnění bylo přijato přímo od polského dodavatele a faktury vystavené společnostmi Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o. byly pouze formální. Proto Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že důvod pro stanovení daně nepominul.*

(...)

[24] Podstatné tedy je, že ve výzvě jsou dostatečně vyjádřeny skutečnosti, na základě nichž trvá předpoklad stanovení daně, neboť je možné uvažovat o daňovém podvodu. Není pravdou, že by žalovaný dovozoval účast na podvodu pouze z nekontaktnosti společností na začátku řetězce. Dovožoval tak z toho, že stěžovatel již dříve obchodoval s polským dodavatelem a poté v letech 2013 až 2015 vstoupily do vztahu mezi stěžovatelem a polského dodavatele postupně společnosti Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o. na základě ústní nabídky; za všechny se stěžovatelem jednaly (převážně ústně) tytéž osoby, jejichž vzájemný vztah byl nejasný (stěžovateli nebyl znám); vše zařizoval převážně pan B., ačkoliv neměl žádné písemné pověření; společnosti fakticky neměly prostory ani oprávnění pro provádění obchodů se surovými kůžemi, atd. Argumentace stěžovatele obsažená v replice k vyjádření žalovaného a v doplnění kasační stížnosti tak není přiléhavá, neboť klade na zajištění daně nároky, které jsou relevantní až ve vztahu k rozhodnutí o stanovení daně. Nejvyšší správní soud se tudíž ztotožňuje i se závěry

krajského soudu, podle nichž je ve výzvě ze dne 29. 5. 2017 dostatečně odůvodněna pravděpodobnost, že daň bude stanovena. Jsou zde popsány skutečnosti (obdobně jak byly vyjádřeny v zajišťovacích příkazech a jak jsou shrnuty v bodě [1] tohoto rozsudku) nasvědčující tomu, že transakce, které byly učiněny prostřednictvím společností Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o., byly pouze formální a neměly ekonomické opodstatnění.“

39. Uvedené závěry lze převzít ohledně existence odůvodněné obavy ohledně budoucího stanovení daňové povinnosti i za situace změny důvodu pro přistoupení k vydání zajišťovacího příkazu.
40. Krajský soud proto k první podmínce pro vydání zajišťovacích příkazů uzavírá, že dle jeho názoru odůvodněná obava ohledně budoucího stanovení daňové povinnosti žalobce byla v nyní projednávané věci naplněna.
41. Dále žalobce brojí rovněž proti druhé podmínce pro vydání zajišťovacích příkazů (odůvodněná obava, že v době vymahatelnosti stanovené daně bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi), neboť důvody uvedené správcem daně a potvrzené žalovaným nepovažuje za dostatečné. Hlavní složkou majetku žalobce jsou nemovitosti, které nelze převést snadno a ve velmi krátkém čase. Výše hodnoty předmětných nemovitostí by v případě vyměřené daňové povinnosti stačila k jejímu splnění, což potvrzuje první i druhý znalecký posudek. Absence účetních závěrek ve sbírce listin či umístění účetnictví společností Betunada s.r.o., Zenodocal s.r.o. a Marginal s.r.o. ve stejné budově a na stejné adrese považuje za irelevantní. Cílem rozdělení nerozděleného zisku nebyla snaha odčerpat finanční prostředky, nýbrž oprávněné čerpání společníků jako odměna za svou dlouhodobou a intenzivní činnost.
42. Splnění této podmínky musí být posuzováno individuálně vždy ve vztahu ke konkrétnímu případu. Dostatečnost odůvodněné obavy lze naznat nejenom z historie daňového subjektu, ale také z jeho aktuální ekonomické situace, stavu majetku či způsobu hospodaření, a to ve spojení s dalšími okolnostmi zjištěnými správcem daně, z nichž lze logicky dovozovat možné negativní ovlivnění budoucího výběru daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014-31).
43. Správce daně v zajišťovacích příkazech odůvodněnou obavu o budoucí nedobytnosti stanovené daně či jejího vybírání se značnými obtížemi postavil na souboru několika skutečností, které v průběhu vedené daňové kontroly zjistil. Především měl obavu z možného převedení či prodeje obchodního majetku žalobce s ohledem na personální a majetkové propojení se společnostmi LEMAT, spol. s r.o., a B.H.C., spol. s r.o. Správce daně zohlednil též snižování přijatých a uskutečněných plnění, což vyhodnotil jako vyprodávání skladových zásob a utlumování ekonomické činnosti. Naopak k nárůstu ekonomické činnosti docházelo u personálně a majetkově propojené společnosti LEMAT. Ke dni 1. 1. 2016 přesahovala výše nerozděleného zisku žalobce částku 42 milionů Kč, zatímco ke dni 31. 10. 2016 již jen částku 26 milionů Kč. Dle správce daně docházelo k výraznému vyvádění finančních prostředků z korporace. K tomu lze přičíst fakt, že rozhodnutí o vyplácení záloh na podíly na zisku může být provedeno okamžitě, čímž by mohlo dojít k dalšímu výraznému zásahu do cash flow žalobce. Nehledě na základní kapitál pouze ve výši 460 000 Kč. Nadto žalobce od roku 2009 neplnil svou zákonnou povinnost zveřejňovat účetní závěrky ve sbírce listin ve veřejném rejstříku. Finanční prostředky, kterými žalobce disponoval, vyhodnotil správce daně za likvidní s možností převádění v reálném čase. Žalovaný následně v napadeném rozhodnutí závěry správce daně

převzal a uvedl je rovněž jako důvody zakládající odůvodněnou obavu ohledně dobytosti či úhrady v budoucnu stanovené daně.

44. Krajský soud k této druhé podmínce pro vydání zajišťovacích příkazů uvádí, že se jí dle jeho názoru správní orgány dostatečně v příslušných rozhodnutích zabývaly. Správní orgány posuzovaly majetkovou situaci žalobce a existenci obavy z budoucí nedobytnosti stanovené daně či jejího vymáhání se značnými obtížemi. Odůvodnění existence této obavy je ze strany správce daně a žalovaného učiněno precizně, tyto orgány hodnotily jednotlivé skutečnosti majetkové situace žalobce a na základě ní zaujaly názor o existenci odůvodněné obavy. Soud proto nesouhlasí s tvrzením žalobce, že důvody uvedené správcem daně pro naplnění druhé z podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů jsou nedostatečné.
45. Žalobce se významně věnuje složení vlastního majetku, zejména nemovitým věcem, které jsou slovy žalobce hlavní složkou majetku a nelze je snadno a ve velmi krátkém čase převést. Jak žalovaný uvedl v napadeném rozhodnutí, správce daně netvrdil, že žalobce disponuje pouze vysoce likvidním majetkem a do tohoto by zahrnoval i nemovité věci ve vlastnictví žalobce. Ostatně v odůvodnění zajišťovacích příkazů se správce daně nemovitým majetkem žalobce zabýval. Nicméně žalobcem předloženému odhadu hodnoty předmětných nemovitých věcí žalovaný nepřisvědčil, neboť tento odhad byl zpracován na principu tržní ceny (namísto ceny obvyklé), v odhadu absentují skutečnosti týkající se srovnatelných případů z daného místa a poslední doby, na základě nichž by zpracovatel odhadu dospěl právě k uvedeným hodnotám, žalovaný se též zabýval podobnými případy v areálu sídla žalobce, avšak srovnatelný případ nenalezl, dále žalovaný odkázal na podobnost s lokalitou ve Zlíně-Malenovicích a problematiku ekologické zátěže, se kterou se areály po bývalých koželužských provozech musí vypořádat, nebo nepravdivý údaj ohledně záplavového území, což ve svém souhrnu činilo předložený odhad nepřezkoumatelným a nekvalitním. Dle názoru soudu se žalovaný pečlivě a řádně vypořádal s touto odvolací námitkou žalobce a zdejší soud nemá důvod závěrům žalovaného stran této námítky nepřisvědčit. Žalovaný tedy zpochybnil hodnotu nemovitých věcí ve vlastnictví žalobce a nadále měl důvodnou obavu ohledně dobytosti a vymáhání v budoucnu stanovené daňové povinnosti.
46. Na daném závěru dle názoru soudu nemůže nic změnit ani v pořadí druhý žalobcem předložený znalecký posudek o ceně obvyklé k nemovitostem znějící na částku 24 200 000 Kč, který pochybnosti stran budoucí dobytosti stanovené daně či jejího vymáhání s obtížemi neodstraňuje. Nejedná se o natolik závažnou skutečnost, která by zpochybnila oprávněnou existenci odůvodněné obavy stran budoucí nedobytnosti stanovené daně. V této souvislosti lze upozornit na okolnosti uvedené již v napadeném rozhodnutí a dále rozvinuté na jednání dne 19. 3. 2019. Především je nutné vnímat propojení žalobce se společností LEMAT, ať již z hlediska personálního, tak z hlediska postupného převádění činnosti (samostatné podnikatelské činnosti či zaměstnanců) ze strany žalobce právě na tuto společnost. Cílem by dle žalobce mělo být rozdělení rizika majetkového a rizika z podnikatelské činnosti mezi oběma společnostmi, nicméně z úředního záznamu o podání vysvětlení u Generálního ředitelství cel ze dne 4. 4. 2017, sp. zn. OL-835450/TS-12/2016-R, stejně jako ze záznamu z jednání valné hromady žalobce ze dne 2. 2. 2018, lze vyčíst jako důvod pro převod také „frustrace z arogantního jednání FÚ.“ Žalobce tak reagoval na prováděnou daňovou kontrolu a postup správce daně právě převodem své činnosti na spřátelenou společnost LEMAT. Lze poukázat též na fakt, že se takový záměr o budoucí

podobě podnikatelské činnosti objevil v zápise z valné hromady z roku 2018, navazujíc na valnou hromadu v roce 2017, nicméně i to je v době po zahájení daňového řízení v nyní projednávané věci. Navíc až v průběhu jednání žalobce uvedl, že zajišťovaná daň by byla hrazena nájemným z pronájmu nemovitosti. I pokud by však takový argument uvedl v průběhu správního řízení, vzhledem k původní výši zajišťované daně a celkové nejistotě ohledně do budoucna vybírané výše nájemného z předmětného nájmu by bylo dle názoru krajského soudu obtížné nemít odůvodněnou obavu ohledně budoucí dobytnosti stanovené daňové povinnosti či její vymahatelnosti. Nehledě na fakt, že předmětné nemovité věci by mohly být převedeny na spřízněnou společnost LEMAT, byť žalobce argumentuje „byznys“ plánem o existenci dvou společností s rozdílnými cíli. Se žalobcem lze souhlasit do té míry, že nemovité věci obecně nemohou být okamžitě převoditelné, jak lze naznat z odůvodnění žalovaného a správce daně, nicméně s ohledem na konkrétní okolnosti případu byla na místě obava, že dané konkrétní nemovité věci žalobce by mohly být převedeny na spřízněnou společnost LEMAT ve velmi krátkém časovém horizontu, v důsledku čehož by byla vážně ohrožena vymahatelnost stanovené daňové povinnosti. Vydání zajišťovacích příkazů této situaci předchází. Do úvahy o odůvodněné obavě k druhé z podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu lze bezesporu promítnout i posouzení správce daně a následně žalovaného, že se žalobce účastnil daňového podvodu. Takové zjištění dle soudu jen podporuje existenci odůvodněné obavy správních orgánů stran budoucí úhrady stanovené daně.

47. Pokud žalobce považuje za irelevantní ve vztahu k naplnění této podmínky absenci účetních závěrek od roku 2009 ve sbírce listin či umístění účetnictví všech tří společností ve stejné budově a na stejné adrese, soud k tomuto toliko pouze poznamenává, že se jedná o skutečnosti, které společně s ostatními skutečnostmi uvedenými v zajišťovacích příkazech a napadeném rozhodnutí (a následně rekapitulovanými v bodě 43 tohoto odůvodnění) vytvářejí odůvodněnou obavu stran dobytnosti resp. vymahatelnosti v budoucnu stanovené daňové povinnosti. Argumentuje-li žalobce, že by v případě snahy odčerpat finanční prostředky ze společnosti mohla být výše vyplaceného podílu na zisku ještě vyšší, pak by bezpochyby vyšší být mohla, nicméně již samotný rozdíl ve výši nerozděleného zisku zhruba ve výši 16 milionů Kč vzbuzuje oprávněné pochybnosti o úmyslu žalobce při vyplácení podílu na zisku, byť lze jistě souhlasit se žalobcem potud, že jednatele žalobce mají právo na užití si plodů za svou dlouhodobou a intenzivní činnost.
48. Do jisté míry je tvrzení samotného žalobce o užívání si plodů získaných za dlouhodobou práci zpochybněno sdělením z nařízeného jednání, že jednatele vložili celkově 12 milionů zpět do podnikání, avšak na účet společnosti LEMAT, což podle soudu naznačuje spíš snahu převést prostředky ze žalobce na tuto společnost, nikoliv snahu užít si plody své dlouhodobé pracovní činnosti. Soud nemůže souhlasit s tvrzením žalobce, že správní orgány netvrdí žádné skutečnosti nasvědčující zcizování majetku žalobce či jeho plánu jej zcizit, neboť výše byly takové skutečnosti obsáhle rekapitulovány (ať již se jedná o převod finančního majetku, převod provozní činnosti či převod zaměstnanců). Zároveň soud nepřisvědčuje ani tvrzení žalobce, že neobstojí argumentace o převodu obchodních aktivit a zaměstnanců na sesterskou společnost, neboť se jedná opět o jednu ze skutečností, která v celkovém souhrnu dokresluje odůvodněnou obavu ohledně nedobytnosti resp. vymahatelnosti v budoucnu stanovené daňové povinnosti.
49. Soud proto k žalobní námitce týkající se splnění druhé z podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů (důvodná obava, že v budoucnu stanovená daňová povinnost bude

nedobytná nebo její vymáhání bude spojeno se značnými obtížemi) uzavírá, že na základě všech výše uvedených skutečností shledal tuto žalobní námitku za nedůvodnou.

50. Závěrem svého žalobního návrhu žalobce odkázal na charakter zajišťovacích příkazů jako krajního prostředku ultima ratio, což by ve spojení s neukončeným dokazováním v dané věci, prokázáním dodání zboží od subjektů uvedených na daňových dokladech, neprovedením navržených důkazů, nevypořádáním se s nimi či s ohledem na absenci zpochybnění vlastní existence dodávek mělo vést ke zrušení napadeného rozhodnutí a zajišťovacích příkazů.
51. Zdejší soud k tomuto pouze poznamenává, že charakter zajišťovacích příkazů již uvedl výše v odůvodnění tohoto rozhodnutí a ve svém rozhodování tento charakter zohlednil, což se zároveň promítá v tom, že předmětem řízení o zajišťovacích příkazech není samotný přezkum budoucí daňové povinnosti. Aby soud shledal vydání zajišťovacích příkazů za souladné se zákonem, musí být splněny dvě podmínky pro jejich vydání – odůvodněná obava ohledně budoucího stanovení daně a odůvodněná obava ohledně nedobytnosti resp. vymahatelnosti takto v budoucnu stanovené daně. Krajský soud se oběma podmínkami v nyní projednávané věci zabýval, přičemž na jejich posouzení nemá vliv to, zda dokazování bylo v průběhu daňové kontroly ukončeno nebo zda bylo prokázáno dodání zboží od subjektů uvedených na daňových dokladech. Tyto skutečnosti by byly předmětem samotného řízení o stanovení daňové povinnosti. Tím, že žalovaný neprovedl žalobcem navrhované důkazy a nevypořádal se s nimi v odůvodnění napadeného rozhodnutí, se soud zabýval již výše v tomto rozhodnutí. Zpochybnění vlastní existence dodávek nemá vliv na to, zda v případě žalobce byly splněny podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů, zejména podmínka odůvodněné obavy ohledně budoucího stanovení daňové povinnosti.
52. V doplnění žaloby ze dne 8. 3. 2019 žalobce poukazoval na svou schopnost uhradit v budoucnu stanovenou daň standardními způsoby, v důsledku čehož nebyly v jeho případě dány důvody pro vydání zajišťovacích příkazů. Tuto žalobní námitku však zdejší soud musí odmítnout pro její opožděnost, jelikož nebyla uplatněna ve lhůtě pro podání žaloby, ale až v doplnění žaloby ze dne 8. 3. 2019.
53. V obecné rovině lze uvést, že pro vydání zajišťovacích příkazů je rozhodné, zda existuje odůvodněná obava ohledně budoucího stanovení daňové povinnosti a její následné vymáhání s obtížemi či nedobytnost takto stanovené daně. Tyto podmínky v případě žalobce splněny byly (viz výše uvedené skutečnosti). Z hlediska stanovení splátek či využití posečkání žalovaný dle krajského soudu rovněž nepochybil, neboť s ohledem na výši zajišťované daňové povinnosti a majetek žalobce neexistovaly důvody pro přistoupení k těmto institutům. Navíc pokud v průběhu správního řízení žalobce netvrdil možné příjmy (v podobě nájemného, jak tomu bylo u soudního jednání) a žalovaný disponoval důkazy o převodu majetku na společnost LEMAT, bylo by nadbytečné nad institutem splátek či posečkání s úhradou stanovené daňové povinnosti vůbec uvažovat, neboť i kdyby dosavadní výsledky hospodaření žalobce nasvědčovaly jeho schopnosti při zachování podnikatelské činnosti uhradit daň ve splátkách či v delším časovém horizontu, jednání žalobce zakládalo obavu, že není ani ochoten v dosavadním rozsahu v podnikatelské činnosti pokračovat. Za této situace je predikce možnosti uhradit daň ve splátkách či v delším časovém horizontu objektivně nemožná. Jakékoliv úvahy správce daně či žalovaného k této otázce by proto byly zcela irelevantní. Krajský soud má za to, že je v dané situaci logické, že žalovaný a správce daně přistoupili k zajištění daně pomocí

vydání zajišťovacích příkazů, neboť v opačném případě hrozila budoucí nemožnost vymožení stanovené daňové povinnosti.

54. Dále žalobce v doplnění žaloby opět poukazoval na dostatečnost svého majetku, majetkovou propojenost se společností LEMAT či zapojení do daňového podvodu. Pokud žalobce tvrdí, že zapojení do daňového podvodu samo o sobě nepostačí k vydání zajišťovacích příkazů, soud k tomu uvádí, že zapojení do daňového podvodu nebylo jediným důvodem pro vydání předmětných zajišťovacích příkazů. Podmínka důvodné obavy ohledně budoucího stanovení daňové povinnosti v případě žalobce naplněna byla, jak ostatně shledal i Nejvyšší správní soud v již citovaném rozsudku ze dne 18. 7. 2018, č. j. 6 Afs 11/2018-69, v němž se *„ztotožňuje i se závěry krajského soudu, podle nichž je ve výzvě ze dne 29. 5. 2017 dostatečně odůvodněna pravděpodobnost, že daň bude stanovena.“* Obdobně též podmínka důvodné obavy ohledně budoucí nedobytnosti takto stanovené daně či jejího vymáhání se značnými obtížemi byla splněna, s ohledem na majetkové poměry žalobce, utlumování své činnosti a převod této činnosti na společnost LEMAT, včetně zaměstnanců, a skutečnosti uvedené na jednání dne 19. 3. 2019, z nichž mimo jiné vyplynul závěr, že převod činnosti na společnost LEMAT se odehrává právě jako reakce na postup správce daně v dané věci. Lze souhlasit se žalobcem do té míry, že plnění všech svých povinností hovoří v jeho prospěch, nicméně s ohledem na všechny zbylé okolnosti daného případu (zejména propojenost se subjektem LEMAT) nelze mít za to, že by toto plnění povinností zvrátilo splnění druhé z podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů.

VII. Shrnutí a náklady řízení

55. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že napadené rozhodnutí žalovaného, kterými byly zajišťovací příkazy potvrzeny a odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.
56. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 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 v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřisluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

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 27. březen 2019

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje P. H.