



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců JUDr. Jitky Hroudové a Mgr. Marka Bedřicha v právní věci

žalobce: **2P Commercial Agency, s.r.o.,**
v insolenci, IČ: 61458848
sídlem U Zvonařky 291/3, Praha 2
zastoupený advokátem Mgr. Michalem Hanzlíkem
sídlem Na Hřebenech II 1718/8, Praha 4

zastoupený insolvenčním správcem AB insolvency, v.o.s.
sídlem Praha 1, Na Poříčí 1046/24

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 7. 2016, č. j. 33498/16/5100-41458-711233

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 7. 2016, č. j. 33498/16/5100-41458-711233 se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. L.

- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15 342 Kč do 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám právního zástupce žalobce Mgr. Michala Hanzlíka, advokáta.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhá přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 7. 2016, č. j. 33498/16/5100-41458-711233, kterým zamítl odvolání žalobce a potvrdil zajišťovací příkazy č. j. 165806/16/4000-50715-1009550, 165864/16/4000-50715-1009550, 165884/16/4000-50715-1009550, 165889/16/4000-50715-1009550, 165893/16/4000-50715-1009550, 165897/16/4000-50715-1009550 a 165905/16/4000-50715-1009550 vydané Specializovaným finančním úřadem dne 22. 6. 2016.
2. Žalobce poukázal na to, že je stabilní auditovanou korporací ve výborné ekonomické kondici, která má vhodně nastaveny dostatečné mechanismy kontroly, jak interně v rámci společnosti, tak i vůči obchodním partnerům. Tyto závěry vyplývají i z limitů úvěrové angažovanosti žalobce a pojistných limitů, když poskytovateli úvěru a pojištění jsou instituce s nejvyššími standardy pro ověření bonity a interní compliance. Nikdy se nesnažila vyhýbat daňovým povinnostem.
3. Z odůvodnění příkazů zajištění je patrné, že se specializovaný finanční úřad snaží dovodit existenci odůvodněné obavy ve smyslu ust. § 167 daňového řádu, dvěma domněnkami:
 - 1) Žalobci bude v nalézacím řízení vyměřena daň, i když specializovaný finanční úřad měl a stále má pouhé nepodložené podezření o účasti žalobce na daňovém podvodu, které v průběhu daňové kontroly neprokázal a přes své výslovné tvrzení, že tak bude učiněno v rámci řízení o stanovení daně tak neučinil.
 - 2) Stanovená daň bude podle specializovaného finančního úřadu obtížně vymahatelná, ne-li nedobytná, a to s ohledem na nízký stav volných peněžních prostředků na bankovních účtech a nedostatečnou výši dlouhodobého hmotného majetku.
4. K domněnce 1) uvedl, že vychází z podezření, že žalobce mohl být součástí řetězce společností, které se měly podílet na daňovém podvodu. Právě domnělé a neprokázané zapojení žalobce do podvodného řetězce mělo dle úřadu odůvodňovat vydání příkazu. Účast žalobce na podvodu dani z přidané hodnoty mají dle úřadu prokazovat především tyto skutečnosti:
 - 1) Personální propojení prostřednictvím bývalého zaměstnance žalobce A. G. se společností AGA Trade, s.r.o., tedy jednoho z přímých odběratelů žalobce.
 - 2) Údajné zapojení obchodní společnosti LENZER INTERINVEST LTD., která byla do 22. 3. 2011 společníkem žalobce, přičemž prostřednictvím této společnosti byly provedeny platby za část zboží, jež mělo být předmětem daňového podvodu.

Tato tvrzení dle žalobce neodpovídají zjištěnému objektivnímu stavu věcí, což žalobce prokazoval již v průběhu daňové kontroly. Úřad se snaží dovodit odpovědnost žalobce za nakládání se zbožím, které dodal svým ověřeným odběratelům. Žalobce považuje za nemožné prokázat, že odběratele svých odběratelů neznal a nemohl proto předpokládat, že konkrétní neznámý subjekt v budoucnu se dopustí neodvedení DPH. Žalobce vyzval SFU k zajištění spisu, který by a contrario prokázal, že žalobce nemohl mít žádnou vědomost o

skutečnostech, které dle úřadu vědět mohl. Tento důkaz spisem úřad neprovedl a nezajistil, v čemž žalobce spatřuje nesprávný postup specializovaného finančního úřadu při zajišťování navrženého důkazu. Navíc SFU měl ke spisu po celou dobu přístup a důkaz neprovedl.

5. Žalobce zdůraznil, že SFU v průběhu daňové kontroly uvedl, že účast žalobce na podvodu prokáže v řízení o doměření daně. Při doměření daně, ale odkázal na své poznatky učiněné v průběhu daňové kontroly. SFU tedy přiznal, že účast žalobce v podvodném řetězci nebyla v průběhu daňové kontroly prokázána. Ve spise se ale nenachází žádný přímý důkaz, o který by bylo možné přesvědčení SFU opřít. Nepřímé důkazy, které SFU v řízení shromáždil, spočívající v personální propojenosti žalobce a jejího zahraničního odběratele a informace o financování obchodů prostřednictvím společnosti LI, nemohou v žádném případě vytvořit takový logický ucelený řetězec, na základě kterého by bylo možné učinit závěr, že žalobce o podvodném jednání odběratelů svého obchodního partnera věděl, nebo musel vědět nebo mohl vědět. Žalobce poukazuje na to, že závěr SFU o vědomé účasti na podvodu je nepřezkoumatelný, neboť se úřad s tvrzeními žalobce a důkazními prostředky, které zpochybnil, jím shromážděné nepřímé důkazy, nevypořádal.
6. Již v průběhu daňové kontroly žalobce vysvětlil, že personální propojení přes osobu A. G. bylo pro něj zárukou bezproblémových obchodů. Společnost LI navíc přestala být společníkem žalobce dlouho dobu předtím, než bylo jejím prostřednictvím zaplacen za část zboží, které přímí odběratelé žalobce dodali svým zákazníkům. Žalobce odkázal na rozsudek NSS č. j. 4 Afs 22/2015-104, dle kterého vydání zajišťovacího příkazu vyžaduje odůvodněnou obavu, tj. přiměřenou 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. Přiměřená pravděpodobnost při tom musí být zjištěna z objektivního hodnocení důkazu a nikoliv z úvahy „myslíme si, že to tak mohlo být“.
7. V projednávané věci v době vydání příkazu domněnka o zapojení žalobce do podvodného řetězce byla a stále je pouze spekulací jak SFU, tak žalovaného, který v odůvodnění rozhodnutí uvedl, že v daném řízení, jehož cílem je zajištění daně, bylo vysloveno pouze podezření o možném zapojení odvolatele do podvodného jednání. Žalobce zdůraznil, že byl vždy spolehlivým plátcem daní, spolehlivým obchodním partnerem s dvaceti letou historií a exklusivní distribuční sítí, jehož výkonost v posledních pěti letech neklesla pod 5mil. Kč českých obrátů. V době vydání příkazu byl specializovanému finančnímu úřadu znám i stav majetku žalobce a muselo mu proto být známo, že vydáním příkazu zmaří jeden ze základních účelů daňové správy, kterým je výběr daní, tedy i daně z příjmu.
8. Pokud je v odůvodnění příkazu uvedeno, že žalobce v mezidobí vyřadil z majetku 7 ojetých motorových vozidel určených k přepravě zboží, které nahradil outsourcingem, není tato úvaha racionální ve vztahu k domněnce dva. Žalovaný s odkazem na rozsudky Krajského soudu v Hradci Králové č. j. 31 Af 13/2015-79 a č. j. 31 Af 91/2014-140 namítá, že postup správních orgánů vykazuje znaky libovůle v rozporu s daňovým řádem a obecnými právními předpisy, zejména se zásadou právní jistoty. Z ust. § 167 daňového řádu jasně vyplývá, že odůvodněnou obavou je myšlena přiměřená pravděpodobnost, přičemž tuto pravděpodobnost je nutné osvědčit důvody, nikoli podezřeními či domněnkami, kdy vyplývá z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu. Uvedl, že tuto domněnku odůvodnil SFU nízkým stavem volných peněžních prostředků žalobce, dále zatížením významných majetkových položek žalobce zástavními právy ve prospěch

bankovních institucí a údajně zvyšující se zadlužeností žalobce, přičemž uvedená tvrzení mají dle žalovaného dokládat oprávněnou odůvodněnou obavu o nedobytnosti daně, respektive, že její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi. Žalobce zdůraznil, že produkty úvěry financování využívá pro maximální rozšíření svého podnikání. Žalovaný sice odkázal na rozhodnutí NSS č. j. 1 As 27/2014-31, avšak žalobce zdůraznil, že hrozba insolvence žalobce byla vyvolána až po vydání příkazů, tedy v důsledku postupu SFU. Hrozba insolvence žalobce by při obvyklém chodu věcí nikdy nenastala. Odkázal na rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě č. j. 22Af 8/2015-69, který podotkl, že ust. § 167 odst. 1 daňového řádu hovoří o značných obtížích při výběru daně, což neznamená pouhou nemožnost uhradit dobrovolně doměřenou daň najednou, ale je třeba vážit i možnost splátek posečkání, či jiných institutů daňového řízení, které mohou u daňového subjektu s bezvadnou mnohaletou daňovou minulostí přicházet reálně v úvahu. SFU se tímto hlediskem ale vůbec nezabýval. Přitom právě k využití institutu posečkání a úhradě daně ve splátkách v případě žalobce nakonec došlo na základě příslušné řádně odůvodněné žádosti žalobce dle rozhodnutí SFU č. j. 216424/16/4000-50711-506131 ze dne 9. 8. 2016.

9. Žalobce je přesvědčen, že ani argumentace o odprodeji 7 automobilů typu Mercedes Benz Sprinter v průběhu roku 2015 nemůže být relevantní, neboť příkazy byly vydány více než půl roku po prodeji uvedených vozidel a správní orgány nevysvětlily, proč odůvodněná obava dle § 167 daňového řádu vznikla až se značným časovým odstupem. To samé pak se vztahuje i k převodu obchodních podílů žalobce. Žalobce navíc zdůraznil, že svůj majetek nezmenšoval, ale naopak zvětšoval, když v roce 2016 uskutečnil významnou investici spojenou s nákupem software ATBOS v celkové hodnotě 3.000.000 USD za účelem jeho další distribuce. Žalovaný pak v rozhodnutí uvedl, že v daném řízení, jehož cílem je zajištění daně, bylo vysloveno pouze podezření o možném zapojení odvolatele do podvodného jednání, což samo o sobě implikuje, že určitá část ekonomické činnosti odvolatele byla vykonávána s cílem neodvedení daně, či získání nedovoleného daňového zvýhodnění, a proto nelze předpokládat, že by žalobce do budoucna uhradil vyměřenou daň dobrovolně. To však je pouze subjektivním názorem, neboť žalobce má po celou dobu existence bezvadnou daňovou historii, daňové povinnosti plní řádně a včas, což bylo známo. Jedná se o pouhé podezření, které není ničím podložené. Žalobce navíc vyvinul ihned po vydání příkazu značnou aktivitu směrem ke specializovanému finančnímu úřadu za účelem dosažení dohody o dobrovolné úhradě daně.
10. Podmínkami pro vydání zajišťovací příkazu se podrobně zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 4Af 22/2015-104. Žalobce zdůrazňuje, že na jeho straně nebyly dány „silné“ důvody ve vztahu k nedobytnosti, respektive ztížené vymahatelnosti doměřené daně po její splatnosti, což SFU muselo být zřejmé, když žalobce po celou dobu daňové kontroly podnikal standardním způsobem, se SFU maximálně spolupracoval a poskytoval mu součinnost. S odkazem na toto rozhodnutí uvedl žalobce, že je stabilně fungující společností a významným soutěžitelem na trhu s mobilními zařízeními, má stále zaměstnance a vlastní značný majetek. Ani žalovaný uvedená tvrzení žalobce nijak nezpochybňuje, kdy se v odůvodnění omezil pouze na vyjádření, že citovaný rozsudek NSS neobsahuje taxativní výčet důvodů pro existenci odůvodněné obavy na straně správce daně.
11. Dále se pak žalobce vyjádřil k povaze zajišťovacích příkazů a odkázal na rozsudek rozšířeného senátu 9Afs 13/2008-90, kde NSS jasně judikoval, že zajišťovací příkaz není rozhodnutím předběžné povahy, podle § 70 písm. b) s.ř.s. a není vyloučen ze soudního

přezkumu. Představuje předběžné opatření sui generis (viz rozhodnutí Krajského soudu v Brně č. j. 62 Af 75/2014-108), které má ze své podstaty funkci dočasnou a zajišťovací. Žalovaný vychází z nesprávného názoru, že příkazy jsou rozhodnutími předběžné povahy, což má umožňovat, postupovat i na základě neúplných zjištění, a ničím nepodložených domněnek. Taková argumentace, nemá oporu v právních předpisech. Rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s ust. § 5 odst. 3 daňového řádu, když nebyla šetřena práva a právem chráněné zájmy žalobce.

12. Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Odkázal přitom na odůvodnění napadených rozhodnutí. Pokud jde o tvrzení, že odůvodněná obava je založena pouze na nepodložených domněnkách, odkázal na stranu 8-10 žalobou napadeného rozhodnutí. Zdůraznil, že zajišťovací příkaz není vydáván na základě důkazů, nýbrž na základě skutečností, jakýchsi indicií, které zakládají odůvodněnou obavu správce daně podle ust. § 167 daňového řádu. Přitom odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, sp. zn. 10 Afs 18/2015. Žalovaný poukázal na to, že předmětné zajišťovací příkazy obsahovaly podrobně popsání důvodů, které jsou pro prokázání existence odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu dostatečné. Není pravdou, že by správce daně v zajišťovacích příkazech bez dalšího konstatoval, že existuje podezření ze zapojení žalobce do daňového podvodu, nýbrž podrobně popsal, jak k uvedenému závěru dospěl, uvedl popis podvodného řetězce, jeho strukturu, účastníky, tok peněžních prostředků a zapojení žalobce v řetězci. Uvedl, že obavy ohledně budoucí vymahatelnosti daně správci daně vznikly z důvodu pravděpodobné účasti žalobce na daňovém podvodu a z důvodu vyhodnocení majetkových poměrů žalobce, ze kterých je zřejmý nízký stav volných peněžních prostředků na bankovních účtech žalobce, nedostatečná výše dlouhodobého hmotného majetku umožňujícího efektivní postižení daňovou exekucí a pochybnost o dosažení výtěžku prodejem nedokončeného nehmotného majetku a podíl v ovládaných osobách v hodnotě uvedené v účetnictví žalobce. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 158/2016-27 ze dne 20. 9. 2016 a rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 11. 2019, č. j. 9Afs 13/2008-90 uvedl, že současná judikatura výslovně připouští možný likvidační dopad zajišťovacího příkazu. K námitce, ohledně dlouhého časového úseku mezi zjištěním správce daně o odprodeji vozidel a převodu obchodního podílu a vydání zajišťovacích příkazů zdůrazňuje, že v průběhu daňové kontroly správce daně rozplétal řetězec s podezřením na daňový podvod, přičemž v okamžiku, kdy dospěl ke zjištěním zakládajícím odůvodněnou obavu dle ust. § 167 daňového řádu, přistoupil k vydání zajišťovacích příkazů. Pokud žalobce namítá nedostatečnost odůvodnění majetkových poměrů, odkazuje žalovaný na odůvodnění v zajišťovacích příkazech na straně 13-18 a v rozhodnutí žalovaného na straně 5-6 s tím, že tuto námitku žalobce vznesl až v podané žalobě nikoliv v odůvodnění a nemohl se k tomu tedy žalovaný dosud vyjádřit. Stejně tak tvrzení, že žalobce svůj majetek zvětšuje, se opírá o nákup softwaru v hodnotě 3.000.000 USD uvedl žalobce až v podané žalobě. K tomu, že nebyla zohledněna možnost splátek, posečkání či jiných institutů daňového řízení s odkazem na ustanovení Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 22 Af 8/2015 uvedl žalovaný, že v případě žalobce jde o zcela jinou situaci. Nedobytnost dosud nestanovené daně nespočívala u žalobce pouze v majetkové nedostatečnosti, ale také v podezření o možném zapojení žalobce do daňového podvodu, které bylo důvodem přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně. Žalovaný uvedl, že v případě podezření o možném zapojení daňového subjektu do daňového podvodu, tedy v případě podezření, že určitá část ekonomické činnosti daňového subjektu

je vykonávána s cílem neodvedení daně, či získání nedovoleného daňového zvýhodnění, nelze předpokládat dobrovolnou úhradu v budoucnu doměřené daně. V případě podezření ze zapojení žalobce do daňového podvodu, nemůže být nikdy splněna podmínka vyslovená soudem v citovaném rozsudku, jež se týká bezvadné mnohaleté daňové minulosti daňového subjektu, neboť jak již žalovaný ostatně uvedl v žalobou napadeném rozhodnutí s ohledem na v zajišťovacích příkazech podrobně popsaná zjištění správce daně, nelze mít za to, že by žalobce vždy řádně a včas plnil své daňové povinnosti, jestliže s největší pravděpodobností vykazoval plnění zasažená podvodem na dani. K charakteru zajišťovacího příkazu uvedl, že tento je procesním rozhodnutím předběžné povahy v podobě dočasného prozatímního prostředku k zajištění účelu správy daní. To potvrzuje i Nejvyšší správní soud například v rozsudcích č. j. 6 Af 108/2015-36 nebo 6 Afs 3/2016. Závěrem se pak vyjádřil i k otázce námitek porušení zásady přiměřenosti a zásahu do vlastnického práva žalobce.

13. U jednání soudu setrvali účastníci na svých dosavadních stanoviscích.
14. Ze správního spisu soud zjistil, že Specializovaný finanční úřad (dále jen „správce daně“) zajišťovacími příkazy vydanými podle ust. § 167 daňového řádu dne 22. 6. 2016, pod č. j. 165806/16/4000-50715-109550, č. j. 165864/16/4000-50715-109550, č. j. 165884/16/4000-50715-109550, č. j. 165889/16/4000-50715-109550, č. j. 165893/16/4000-50715-109550, č. j. 165897/16/4000-50715-109550 a č. j. 165905/16/4000-50715-109550 (dále jen „odvoláními napadená rozhodnutí“ nebo „zajišťovací příkazy“), uložil daňovému subjektu 2P Commercial Agency s.r.o., aby
 - do 3 pracovních dnů po oznámení zajišťovacího příkazu č. j. 165806/16/4000-50715-109550 ze dne 22. 6. 2016 zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2011, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty na depozitní účet správce daně ve výši 55 468 744 Kč,
 - do 3 pracovních dnů po oznámení zajišťovacího příkazu č. j. 165864/16/4000-50715-109550 ze dne 22. 6. 2016 zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2011, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty na depozitní účet správce daně ve výši 41 614 123 Kč,
 - do 3 pracovních dnů po oznámení zajišťovacího příkazu č. j. 165884/16/4000-50715-109550 ze dne 22. 6. 2016 zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2011, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty na depozitní účet správce daně ve výši 34 394 098 Kč,
 - do 3 pracovních dnů po oznámení zajišťovacího příkazu č. j. 165889/16/4000-50715-109550 ze dne 22. 6. 2016 zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2011, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty na depozitní účet správce daně ve výši 30 545 220 Kč,
 - do 3 pracovních dnů po oznámení zajišťovacího příkazu č. j. 165893/16/4000-50715-109550 ze dne 22. 6. 2016 zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2011, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty na depozitní účet správce daně ve výši 19 387 976 Kč,
 - do 3 pracovních dnů po oznámení zajišťovacího příkazu č. j. 165897/16/4000-50715-109550 ze dne 22. 6. 2016 zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za

zdaňovací období listopad 2011, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty na depozitní účet správce dan ve výši 32 989 010 Kč,

- do 3 pracovních dnů po oznámení zajišťovacího příkazu č. j. 165905/16/4000-50715-109550 ze dne 22. 6. 2016 zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2011, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty na depozitní účet správce daně ve výši 40 085 160 Kč.

15. Dne 24. 7. 2014 byla u žalobce zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen – prosinec 2011, v jejímž průběhu správce daně identifikoval řetězec obchodních korporací zapojených do obchodu s mobilními telefony, kdy správce daně detekoval chybějící daň z přidané hodnoty na straně druhého odběratele, tj. tuzemského plátce, který nakupoval mobilní telefony z jiného členského státu do tuzemska a nepřiznal daň z titulu pořízení zboží z jiného členského státu. Předmětný řetězec je vždy blíže identifikován v jednotlivých zajišťovacích příkazech. Správce daně v příkazech uvedl, že žalobce v předmětných obdobích uskutečňoval ve významném objemu dodání mobilních telefonů do jiného členského státu (Slovensko), a to obchodním korporacím AGA Trade, s.r.o. a FISTO Trade, s.r.o., které je podle ust. § 64 zákona o daních z přidané hodnoty osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně. Mobilní telefony byly těmito korporacemi obratem dodány zpět do ČR, a to nekontaktním obchodním korporacím, u kterých správce daně detekoval chybějící daň z přidané hodnoty z titulu nepřiznání pořízení zboží z jiného členského státu. Správce daně uvedl, že zdokumentoval řetězce transakcí mezi obchodníky na území České republiky a uvedl i konkrétní druhé odběratele zboží za jednotlivá období. Zdůraznil, že bankovní účty obchodních korporací uvedených vždy na schématu byly v rámci zjištěného řetězce vedeny u shodné bankovní instituce Raiffeisenbank a.s. za účelem zajištění plynulosti a rychlosti toku finančních prostředků. Přijaté částky na jednotlivých bankovních účtech byly v řádu několika jednotek či desítek minut odesílány na účet dodavatele, což dle správce dani svědčí o vzájemně a účelně koordinovaném toku finančních prostředků. Správce daně pak uvedl konkrétní okolnosti k jednotlivým korporacím zapojeným do řetězce obchodníků s mobilními telefony. Tyto korporace byly ve většině případů nekontaktní. Správce daně tak dospěl k závěru, že nekontaktní obchodní korporace byly do řetězce záměrně vloženy bez ekonomického opodstatnění za účelem znepráhlednění toku zboží a s tím souvisejícího toku peněžních prostředků. U peněžních prostředků bylo zboží prostřednictvím množství převážně nekontaktních obchodních korporací v tuzemsku, následně vyvezeno do Ruska a platby za toto zboží byly uskutečněny z bankovního účtu obchodní korporace Lenzer InterInvest Ltd., která bývala společníkem žalobce. Proto dospěl správce daně k závěru, že se daňový subjekt účastnil řetězce dodávek, které byly zatíženy podvodným jednáním v oblasti zdanění daní z přidané hodnoty a že si žalobce neoprávněně uplatnil daňové zvýhodnění v podobě nároku na odpočet daně za předmětná období v celkové výši 254 484 331 Kč. Závěrem se pak vyjádřil k majetkovým poměrům žalobce.
16. Proti zajišťovacím příkazům podal žalobce odvolání a vzhledem k tomu, že jednotlivé zajišťovací příkazy spolu skutkově souvisí, spojil žalovaný v rámci procesní ekonomie zahájená odvolací řízení ke společnému projednání a rozhodl o nich napadeným rozhodnutím. Ztotožnil se se závěrem správce daně, že jsou zde skutečnosti vzbuzující dostatečnou míru pochybností o budoucí úhradě dosud nestanovené daně. Zároveň vymezil, z čeho plynou obavy a proč přistoupil k vydání zajišťovacích příkazů,

s tím, že na jednotlivá zjištění nelze nahlížet odděleně, ale je třeba je posuzovat ve vzájemné souvislosti. Zdůraznil, že z popsaného podvodného řetězce, jeho struktury, jednotlivých účastníků, toku peněžních prostředků a zapojení žalobce v řetězci správce daně správně usoudil, že byla dána vysoká míra pravděpodobnosti (silné důvody) budoucího stanovení daně.

17. Městský soud v Praze napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.), podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s.ř.s.), a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
18. Městský soud nejprve na základě sdělení insolvenčního správce společnosti AB insolvence o tom, že usnesením Městského soudu ze dne 16.11.2017, sp. zn. MSPH 94 INS 22349/2016 – A – 24 byl zjištěn úpadek dlužníka – žalobce, ověřil tuto informaci v obchodním rejstříku a zjistil, že insolvenčním správcem byla stanovena právě společnost AB insolvence, v.o.s.. Tato společnost k dotazu soudu u nařízeného jednání v souladu s ustanovením § 264 odst. 1 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (dále jen „insolvenční zákon“), navrhla, aby soud v řízení přerušeném dle § 263 insolvenčního zákona pokračoval.
19. 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. Povaha tohoto typu rozhodnutí a zejména okolnost, v jaké fázi postupu správce daně ve smyslu daňového řádu dochází k jeho vydání, 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, které musí vyvážet ze zjištění specifických okolností týkajících se ekonomické činnosti daňového subjektu (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24.11.2009, č.j. 9 Afs 13/2008-90, č. 2001/2010 Sb. NSS).
20. Podmínkou přistoupení k zajištění daně jsou tedy důvodné obavy správce daně, že úhrada daně bude v budoucnu buď zcela nebo částečně nedobytná anebo výběr daně bude spojen se značnými obtížemi, což bude zpravidla dáno fungováním daňového subjektu a jeho ekonomickými poměry. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 7.1.2016, č.j. 4 Afs 22/2015-104, č. 3368/2016 Sb. NSS: „*[p]ředpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou podle § 167 odst. 1 zákona č. 280/2009, daňového řádu, je odůvodněná obava, tj. přiměřená pravděpodobnost, (i) že daň bude v budoucnu stanovena a zároveň (ii) že v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi. Důvody vztahující se k oběma prvkům musí být uvedeny v odůvodnění zajišťovacího příkazu a podléhají soudnímu přezkumu. Jsou-li důvody nasvědčující pravděpodobnosti, že daň bude stanovena, „slabší“, lze zajišťovací příkaz přesto vydat, jsou-li zjištěny „silné“ důvody nasvědčující pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně (např. daňový subjekt se zbavuje majetku, ukončuje podnikatelskou činnost...)* “. 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, č. 3049/2014 Sb. NSS).

21. Citovanou judikaturu Nejvyššího správního soudu k § 167 odst. 1 daňového řádu lze shrnout tak, 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. Na druhou stranu však musí v zajišťovacím příkazu srozumitelně a přezkoumatelným způsobem uvést konkrétní okolnosti, jež se vztahují k oběma komponentám odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu, tedy jak k obavě, že bude stanovena určitá daňová povinnost, tak k obavě, že nebude takto stanovená daňová povinnost v době splatnosti dobytná. Zároveň platí, jak soud již uvedl výše, že 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.
22. V projednávané věci soud dospěl k závěru, že nebylo dostatečně doloženo splnění první a podstatné podmínky stanovené v ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu, a to existence budoucí daňové povinnosti, kterou správce daně i žalovaný dovozují z toho, že se žalobce účastnil řetězce dodávek, které byly zatíženy podvodným jednáním v oblasti zdanění daní z přidané hodnoty a že si žalobce neoprávněně uplatnil daňové zvýhodnění v podobě nároku na odpočet daně za předmětná období v celkové výši 254 484 331 Kč.
23. Podvody na DPH se Nejvyšší správní soud již mnohokrát zabýval, přičemž se v této problematice opírá o judikaturu Soudního dvora týkající se zneužití práva či karuselových podvodů na DPH [rozsudky ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech *Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd* (v likvidaci) a *Bond House Systems Ltd* proti *Commissioners of Customs & Excise*, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Sb. (dále jen „*Optigen*“), a ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 *Axel Kittel* proti Belgickému státu a Belgický stát proti *Recolta Recycling SPRL*, (dále jen „*Kittel*“), naposledy rozsudek Soudního dvora ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech *Mahagében kft a Péter Dávid*, C-80/11 a C-142/11, (dále jen „*Mahagében*“)]. Judikatura Soudního dvora jako podvod na DPH označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem směrnice o DPH, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Ve věci *Optigen* bylo zdůrazněno, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu (srov. rozsudky ze dne 11. 5. 2006, *Federation of Technological Industries* a další, C-384/04,-Sb.) „Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na odpočet podle bodu 45 tohoto rozsudku je výjimkou ze základní zásady, kterou tento nárok představuje, je na daňovém orgánu, aby dostatečně právně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu“ (*Mahagében*, bod 49). V rozsudku ze dne 21. 2. 2008, *Netto Supermarkt*, C-271/06, Soudní dvůr konstatoval: „Zejména pokud jde o zásadu proporcionality, Soudní dvůr již rozhodl, že v souladu s touto zásadou musejí členské státy využívat prostředků, které sice

umožňují účinně dosáhnout cíle sledovaného vnitrostátním právem, avšak co nejméně narušují cíle a zásady stanovené dotčenými předpisy Společenství (viz rozsudky Molenheide a další, uvedený výše, bod 46, jakož i ze dne 27. září 2007, Teleos a další, C-409/04, Sb.[bod 19]. Je tak sice legitimní, že se opatření přijatá členským státem snaží o co nejúčinnější ochranu plateb do veřejného rozpočtu, avšak tato opatření nesmějí přesahovat rámec toho, co je za tímto účelem nezbytné (viz zejména výše uvedené rozsudky Molenheide a další, bod 47, jakož i Federation of Technological Industries a další, bod 30)[bod 20].“ V uvedeném rozsudku mimo jiné SDEU poukázal na to, že „v souvislosti s podvodem, kterého se dopustila třetí osoba, musí být veškeré rozložení rizika mezi dodavatele a daňovou správu v souladu se zásadou proporcionality (rozsudek Teleos a další, uvedený výše, bod 58). Tak tomu není tehdy, jestliže daňový systém přenáší veškerou odpovědnost za zaplacení DPH na dodavatele, bez ohledu na to, zda se tento podílel na podvodu, kterého se dopustil kupující, či nikoli (viz v tomto smyslu rozsudek Teleos a další, uvedený výše, bod 58).“

24. Uvedený výklad Soudního dvora převzala i judikatura Nejvyššího správního soudu. Ta potvrdila, že každá účetní transakce v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (srov. rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5Afs 129/2006 - 142). Zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu (viz rozsudek Soudního dvora ze dne 11. 5. 2006 Commissioners of Customs & Excise a Attorney General proti Federation of Technological Industries a další, C-384/04). Ústavní soud např. v usnesení ze dne 23. 11. 2010, sp. zn. IV. ÚS 1885/10, uvedl, že „se nelze ztotožnit ani se stěžovatelčím přesvědčením, že správní soudy chápou pojem podvodu na DPH odlišně od judikatury Soudního dvora, protože v odůvodnění svého rozhodnutí se nespokojily pouze se zjištěním, že v řetězci transakcí předcházejících dodání zlata stěžovatelce nebylo zaplacen DPH, ale v souladu se závěry vyslovenými Soudním dvorem zkoumaly subjektivní stránku, tj. zda stěžovatelka věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, a hodnocením zjištění učiněných správními orgány dospěly soudy ke kladnému závěru“ (srov. rovněž usnesení ze dne 7. 3. 2012, sp. zn. II. ÚS 296/12, nebo usnesení ze dne 26. 1. 2011, sp. zn. III. ÚS 3587/10, ze dne 15. 11. 2010, sp. zn. I. ÚS 1991/10, a další).
25. Podle správce daně a žalovaného mají účast žalobce na podvodu dani z přidané hodnoty prokazovat dvě skutečnosti. Jednak personální propojení žalobce se společností AGA Trade, s.r.o., tedy jednoho z přímých odběratelů žalobce, prostřednictvím zaměstnance žalobce Andreie Griscenca, a jednak zapojení obchodní společnosti LENZER INTERINVEST LTD., která byla do 22. 3. 2011 společníkem žalobce, z důvodu, že prostřednictvím této společnosti byly provedeny platby za část zboží, jež mělo být předmětem daňového podvodu.
26. Pokud jde o personální propojení žalobce se společností AGA Trade, s.r.o. prostřednictvím Andreie Griscenca, považuje soud důvody, na základě kterých finanční orgány dospěly k závěru, že by právě toto personální propojení mělo svědčit o účasti žalobce na daňovém podvodu, za zcela nedostatečné. Správce daně v zajišťovacích příkazech pouze uvedl, že Andrei Griscenco byl v předmětném zdaňovacím období jediným jednatelem a

společníkem obchodní společnosti AGA Trade a současně zaměstnancem žalobce. Jak uvedl i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5Afs 60/2017 – 60 skutečnost, že tatáž osoba může být účastna v několika společnostech, není v praxi nikterak výjimečná a sama o sobě nemůže svědčit o možném podvodu a nekalém jednání. Ze zajišťovacích příkazů ani z napadeného rozhodnutí ale nevyplývají žádné další okolnosti či zjištění, která by mohly vést finanční orgány k závěru o tom, že právě toto personální propojení svědčí o tom, že žalobce věděl, nebo alespoň mohl vědět o fungování podvodného řetězce. Pouhé tvrzení o personálním propojení bez uvedení dalších skutečností nemůže jako řádné odůvodnění pro vydání zajišťovacích příkazů obstát.

27. Další indicií, která dle úřadů svědčí o zapojení žalobce do podvodného řetězce je skutečnost, že na konci analyzovaného řetězce byl deklarován vývoz zboží do Ruska, avšak hodnota zboží byla uhrazena obchodní korporací LENZER INTERINVEST LTD., která byla do 22.3.2011 společníkem žalobce. Ani z této skutečnosti nelze dle městského soudu bez dalšího dovodit účast žalobce v podvodném řetězci.
28. Správce daně v zajišťovacích příkazech několikrát personální propojení mezi žalobcem a korporací AGA Trade i úhradu zboží korporací LENZER INTERINVEST LTD. zdůraznil, avšak neuvedl, proč právě tyto skutečnosti považuje za natolik podezřelé, že podle jeho mínění „prakticky vylučují, že by celý podvodný řetězec mohl fungovat bez toho, aniž by o něm daňový subjekt věděl, nebo o něm alespoň vědět mohl.“
29. Soud si je vědom toho, že zajišťovací příkazy jsou svým charakterem zajišťovací instrumenty vztahující se k dani ještě nestanovené či dosud nesplatné a jsou tedy rozhodnutími, které jsou nutně toliko předběžného a dočasného charakteru. Současně však správce daně vydáním zajišťovacího příkazu závažným způsobem zasahuje do majetkových práv daňového subjektu. Jak uvedl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve vztahu k obsahově obdobné dřívější právní úpravě obsažené v zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, vydání zajišťovacího příkazu *„může přitom představovat velmi vážný zásah do práv a postavení daňového subjektu a může ohrozit jak jeho hospodářskou činnost, tak jeho samotnou existenci.“* (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009 č. j. 9 Afs 13/2008 - 90). Pojistkou proti hrozbě svévoli správce daně související s bezdůvodným zadržením finančních prostředků daňových subjektů je proto v ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu vytyčená podmínka existence odůvodněných obav, které musí správce daně řádně specifikovat a odůvodnit, přičemž jeho úvahy jsou soudně přezkoumatelné (citovaný rozsudek č. j. 6 Afs 108/2015 - 35). V rámci odůvodnění zajišťovacího příkazu musí správce daně konkrétním způsobem identifikovat důvody, které ho vedou k odůvodněným obavám ve vztahu k úhradě daně (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 4. 2014, č. j. 6 As 38/2014 - 14). Naplnění odůvodněné obavy je přitom třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Proto je nutné, aby měl správce daně odůvodněnou obavu, tj. přiměřenou pravděpodobnost, že daň bude v budoucnu stanovena, a to právě a pouze ve vztahu ke společnosti, vůči které je zajišťovací příkaz vydán. Žalovanému lze přisvědčit v tom, že při provádění analýzy toku peněžních prostředků byly zjištěny skutečnosti svědčící o existenci podvodného řetězce (korporace zapojené do řetězce obchodníků s mobilními telefony, kterým bylo zboží ze Slovenska dodáváno zpět na území ČR , jsou většinou nekontaktní, neplní si své daňové povinnosti, bankovní účty těchto obchodních korporací byly v rámci zjištěného řetězce vedeny u shodné bankovní instituce – Raiffeisenbank a.s., přijaté částky byly v řádu několika jednotek či desítek minut odesílány

na účet dodavatele), avšak nelze dospět k závěru, který na základě výše uvedených indicií učinil žalovaný, tedy že o podvodném řetězci žalobce věděl, nebo o něm alespoň vědět mohl. Z uvedených zjištění je totiž pouze patrné, že korporace, které byly v řetězci zapojeny jako odběratelé od odběratele žalobce, jsou nekontaktní a neplní si své daňové povinnosti. Nic to ale nevypovídá o tom, že existuje jakákoli spojitost mezi těmito společnostmi a žalobcem, ani o tom, že žalobce měl a mohl vědět, že byl zapojen do obchodního řetězce zatíženého podvodem na DPH.

30. Okolnostmi, za kterých plátce věděl nebo měl vědět o tom, že je součástí podvodu, se zabýval Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 15. února 2017, č. j. 1 Afs 53/2016 - 55; zde mimo jiné konstatoval: „(n)eoověřila totožnost osoby, která přinesla zlaté šperky do její provozovny a následně si přicházela vyzvednout hotovost (...) Jakkoliv bez znaleckého posudku nelze jednoznačně posoudit pravost podpisu na faktuře, nelze přijmout ani prosté tvrzení krajského soudu, že mu podpisy na faktuře a ve Sbírce listin připadají podobné. Určité odlišnosti podpisů jsou zřejmé na první pohled, proto aniž by bylo třeba učinit jednoznačný závěr o pravosti podpisu na faktuře, lze se divodně domnívat, že pokud by si žalobkyně podpis ve Sbírce listin ověřila, odlišnosti podpisů by byly dalším upozorněním, že žalobkyně má předmětné transakci věnovat větší pozornost, aby se nezapojila do podvodu.“ Rovněž např. v rozsudku zdejšího soudu ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016 - 38, se uvádí, že „z hlediska posouzení nároku na odpočet daně je rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (...) Rovněž je třeba vzít v úvahu, zda předmětné obchodní transakce neprobíhaly za podmínek krajně neobvyklých či nelogických. Zejména zda docházelo k úhradám fakturovaných částek, zda byly všechny pohledávky řádným způsobem vymáhány, zda se nejednalo o neobvykle nízké ceny, zda nedošlo k absolutnímu selhání kontrolních mechanismů daňového subjektu či zda se daňový subjekt nechoval neobvykle pasivně při hledání obchodních partnerů.“ V rozsudku ze dne 15. 12. 2011, č. j. 9 Afs 44/2011 - 343, zdejší soud mimo jiné konstatoval: „Je totiž věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů.“
31. V případě žalobce ani žalovaný netvrdí, že by se jednalo o některý z výše naznačených případů. Ani z dostupného spisového materiálu nevyplývají žádné konkrétní skutečnosti a konkrétní pochybnosti o určitém riziku toho, že bude daň vyměřena ve větší výši než, jak bylo vykázano. Dle městského soudu nelze v případě zjištění neodvedení daně v obchodním řetězci vystačit s pouhou úvahou, jak to učinil žalovaný, že pokud neodvedl daň jeden, a to kterýkoli z článků obchodní transakce, jednalo se o podvod, o kterém musel žalobce vědět nebo alespoň vědět mohl. Tímto způsobem nelze dospět k závěru o existenci pochybností svědčících pro odepření nároku na odpočet. Uvedená obava plynoucí z personálního propojení žalobce s odběratelem AGA Trade a zaplacení části zboží z účtu společnosti LENZER INTERINVEST sama o sobě dle soudu odůvodněnou obavu ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu nemůže způsobit.
32. Hlavním zdrojem obav správce daně tedy byla účast v podvodném řetězci a z toho plynoucích rizik pro budoucí jednání žalobce a pro dobytost daně. Dále své obavy správce daně podpořil ještě pochybami ohledně ekonomické a finanční situace žalobce. V tomto ohledu správce daně zpracoval z jemu dostupných a spolehlivých zdrojů stav a strukturu majetku žalobce a prostředky pro budoucí úhradu daně. Správce daně odůvodnil svou obavu nízkým stavem volných peněžních prostředků žalobce, zatížením významných

majetkových položek žalobce zástavními právy ve prospěch bankovních institucí, zvyšující se zadlužeností žalobce, odprodejem sedmi automobilů typu Mercedes Benz Printer v průběhu roku 2015 a také převodem 49 % obchodního podílu z převodce M. Ch. na obchodní korporaci MELONA HOLDINGS LIMITED.

33. Z ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že správce daně musí přezkoumatelným způsobem v odůvodnění zajišťovacího příkazu zdůvodnit dva okruhy skutečností – otázku přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně a otázku obav ohledně budoucí vymahatelnosti daně. Vztah těchto dvou aspektů vyjasnil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 - 104: „*Správce daně může vydat zajišťovací příkaz na daň dosud nestanovenou pouze tehdy, existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že (i) daň bude v budoucnu v určité výši stanovena a zároveň že (ii) v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. [...] Odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost) lze vyhodnocovat jak jednotlivě ve vztahu k oběma výše uvedeným prvkům (stanovení daně a její budoucí dobytost), 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.*“
34. Jak již soud výše uvedl, v projednávané věci nelze na základě odůvodnění napadených rozhodnutí dospět k závěru, že je splněna první složka, tedy existence odůvodněné obavy, že daň bude v budoucnu v určité výši stanovena. Již z toho vychází pochybnost soudu o nutnosti vydat v této věci zajišťovací příkazy za uvedená období. Přesto považuje za nutné vyjádřit se i k druhé složce odůvodněné obavy (tedy obavy o dobytost v budoucnu stanovené daně). Správní orgán prvního stupně i žalovaný svou obavu odůvodnily nízkým stavem volných peněžních prostředků žalobce, zatížením významných majetkových položek žalobce zástavními právy ve prospěch bankovních institucí, zvyšující se zadlužeností žalobce. K těmto okolnostem je nutné uvést, že toto skutečně mohou být indicie, které by mohly zakládat odůvodněnou obavu o budoucí vymahatelnosti daně z přidané hodnoty, avšak aby tento závěr mohly správní orgány učinit, musely by se zabývat konkrétními podmínkami a zjistit konkrétní skutečnosti, proč obchodní společnost takto jedná. Tedy, zda šlo o určitý obchodní záměr a nebo, zda lze skutečně dovodit, že se chce subjekt vyhnout plnění daňové povinnosti. Pokud zákon hovoří o značných obtížích při výběru daně, neznamená to pouhou nemožnost uhradit doměřenou daň najednou, ale je třeba zvážit i možnost splátek, posečkání či jiných institutů daňového řízení, které mohou u daňového subjektu s bezvadnou mnohaletou daňovou minulostí přicházet reálně v úvahu. (viz rozsudek Krajského soudu v Ostravě č.j. 22 Af 8/2015 – 69) Tímto hlediskem se ale správní orgány ve svých rozhodnutích vůbec nezabývaly.
35. Pokud jde o odůvodnění obavy z důvodu převodu 49 % obchodního podílu z převodce M. Ch. na obchodní korporaci MELONA HOLDINGS LIMITED, nemůže být dle soudu tato obava o dobytost daně opřena o pouhé, ničím nepodložené úvahy o tom, že by mohl nový subjekt být osobou ovládající, snažící se minimalizovat své potenciální ztráty a že by tak bylo možné, že by se nový subjekt mohl pokusit o vyvedení majetku z daňového subjektu.

36. Stejně tak odprodej sedmi automobilů typu Mercedes Benz Printer v průběhu roku 2015, jejichž celková odhadní cena činila k 5.4.2016 celkem 1.669.000 Kč, nemůže, dle soudu, vzhledem k výši celkové částky zajištěné daně, svědčit o vyvádění majetku z daňového subjektu.
37. Výše uvedené okolnosti týkající se obavy o vymožení daně nelze proto dle soudu hodnotit jako výběr daně ohrožující a to zejména za situace, kdy ze spisového materiálu nevyplývá, že by na straně žalobce došlo k nějakým mimořádným skutečnostem, na základě kterých by bylo možné dovodit, že existovaly konkrétní pochybnosti o tom, že daňová povinnost bude buď vyšší než žalobcem přiznaná nebo, že nebude žalobcem uhrazena. Jak soud již shora uvedl, k vydání zajišťovacího příkazu je nutné, aby tyto konkrétní okolnosti byly zjišťovány.
38. Za těchto okolností nezbylo Městskému soudu v Praze, než napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.
39. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanoveními § 60 odst. 1 s. ř. s. Ve věci úspěšnému žalobci náleží náhrada nákladů řízení proti neúspěšnému žalovanému správnímu úřadu. Tyto náklady spočívají v nákladech souvisejících se zastoupením žalobce advokátem dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., za tři úkony právní služby po 3.100,- Kč (převzetí věci, sepsání žaloby a účast u jednání soudu) a tři režijní paušály po 300,- Kč. Náklady za právní zastoupení činí částku 10.200,- Kč. Advokát žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, a proto se s ohledem na § 57 odst. 2 s. ř. s. náhrada nákladů za zastoupení zvyšuje o částku odpovídající této dani (21 %), t.j. o 2.142,- Kč. Součástí nákladů je i zaplacený soudní poplatek ve výši 3.000,- Kč. Celkem tak soud přiznal žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15.342,- Kč.

Poučení:

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

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

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

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

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

Praha 6. března 2018

JUDr. Hana Veberová v.r.
předsedkyně senátu