



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **HESPRO spol. s.r.o.**,
se sídlem K Břízkám 3/6, Malšova Lhota, Hradec Králové

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 6. 2016, č. j. 28767/16/5100-41451-711647

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Královéhradecký kraj (dále též pouze „správce daně“) vydal dne 26. 4. 2016, pod č. j. 227283/16/2701-80541-602902 zajišťovací příkaz podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), ve spojení s § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“). Tímto příkazem uložil žalobci, aby zajistil úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 1. 2015 do 31. 1. 2015 v částce 1 560 510 Kč složením jistoty na

depozitní účet správce daně. Odvolání žalobce proti uvedeným zajišťovacím příkazům zamítl žalovaný v záhlaví specifikovaným rozhodnutím, jehož přezkoumání se nyní žalobce domáhá v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu, vedeném podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

2. Správce daně v odůvodnění předmětného zajišťovacího příkazu vyslovil pochybnosti o skutečném přijetí zdanitelných plnění (pořízení zboží – polykrystalický křemík, nerezové nádoby) deklarovaných žalobcem ve zdaňovacím období leden 2015 od dodavatele ELEANOIR GROUP s.r.o. a PUPALATONE s.r.o. Konstatoval, že žalobce pravděpodobně nebude schopen prokázat skutečné přijetí zdanitelných plnění od deklarovaných plátců. Protože se jednalo o úhrn daně v částce, která zásadně převyšovala do té doby žalobcem vykazované běžné daně, posuzoval správce daně zároveň otázku, zda bude možné v době splatnosti tuto daň vybrat. Na základě provedené analýzy majetku žalobce pak dovodil, že majetek žalobce je téměř plně kryt cizími zdroji. Žalobce disponuje majetkem, který zřejmě postačuje na zabezpečení jeho běžné ekonomické činnosti, ale který je nedostačující k uhrazení (dosud nestanovené) daně. Žalobce byl navíc zapojen v řetězci obchodních společností, které dle správce daně vykazují znaky rizikovosti. Správce daně stanovil výši zajišťované daně v částkách odpovídajících výši daně, kterou žalobce uplatnil v nároku na odpočet DPH na základě dokladů od výše uvedených plátců. Žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí ztotožnil se závěry správce daně.

II. Shrnutí argumentace obsažené v žalobě

3. Žalobce žalobou namítl, že žalovaný se v rozporu s § 36 odst. 1 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu (dále jen „správní řád“) dostatečně nevypořádal s důkazy navrženými žalobcem, stejně tak i s námitkami obsaženými v jeho odvolání, svévolně si vykládal právní normy, aniž by dostatečně odůvodnil své závěry. V důsledku toho je dle žalobce žalobou napadené rozhodnutí nezákonné a trpí vadami, pro které je nepřezkoumatelné.
4. Při daňové kontrole předložil žalobce kromě přijatých a vystavených daňových dokladů dodací listy, pokladní doklady, výpisy z bankovních účtů, smlouvu o obchodní spolupráci, uzavřenou 24. 7. 2013 se společností PUPALATONE s.r.o. (dnes PUPALATON s.r.o. v likvidaci), rámcovou kupní smlouvu uzavřenou 25. 7. 2013 se společností STREET EXCHANGE s.r.o. (dnes Leida Empresa CZ s.r.o.). V odvolání proto žalobce uvedl, že tvrzené skutečnosti – faktické přijetí zdanitelného plnění – prokázal dostatečně a jedinou možností, jak jakoukoli skutečnost prokázat více, než jak již učinil, je pouze výpověďmi svědků, které současně navrhl. Mezi sedmi svědky navrženými k vyslechnutí byli tři zaměstnanci žalobce, řidič spol. DB SCHENKER, dva jednatelé společností, kterým bylo zboží dodáno – p. F. (WEFER GM s.r.o.), p. S. (STREET EXCHANGE s.r.o.) a jednatel dodavatele p. Š. (PUPALATONE s.r.o.). Dále žalobce k prokázání faktického přijetí zdanitelného plnění navrhl ceny produktů Royalty Line na americkém trhu, dotaz na společnost CS CARGO, provozovatele skladu v Jičíně, kde zabezpečovali logistické služby pro zákazníka žalobce, společnost STREET EXCHANGE s.r.o., dotaz na společnost provozovatele skladu, kde zabezpečovali logistické služby pro odběratele žalobce, společnost WEFER GM s.r.o. a dotaz na společnost Doprava na paletách, s.r.o., kam a kdy zásilky od žalobce tato společnost dopravila. Žalobcem navržené důkazy nebyly ze strany žalovaného nikdy provedeny, příp. se s nimi vypořádal toliko formálně, nikoli věcně a to v rozporu se závěry Nejvyššího správního soudu vyjádřenými v rozsudku ze dne 22. 1. 2009, č.j. 9 Afs 73/2008-162, „...že předloží –li či navrhne –li daňový subjekt důkazní prostředky a správce

daně i přesto dále trvá na svých pochybnostech, přechází důkazní břemeno na správce daně. Je jeho povinností, aby důkazně podložené tvrzení daňového subjektu vyvrátil a ve smyslu ustanovení § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků prokázal existenci takových skutečností, které věrohodnost, průkaznost či správnost tohoto tvrzení vyvrací.“ Tím bylo odvolací řízení zatíženo vadou, pro kterou by měl krajský soud rozhodnutí o odvolání zrušit, stejně jako zajišťovací příkaz, a věc by měla být nově posouzena za současného vypořádání se s důkazy navrženými žalobcem.

5. Námitkami, se kterými se žalovaný dostatečně nevypořádal, jsou námitky, kterými se žalobce snažil popřít 5 zjištěných skutečností, jež spolu s dalšími vedly správce daně k vydání zajišťovacího příkazu. Konkrétně šlo o tyto skutečnosti :
 - nestandardní chování žalobce při podnikání, spočívající v tom, že žalobce nevyhledával, jak nakoupit a následně prodat zboží co možná nejvýhodněji – žalobce má za to, že pokud svou podnikatelskou činnost vykonává méně výhodně, než je za daných podmínek možné a „spokojí se s tím, co má“, viz stálý odběr zboží, ač s nízkou obchodní přírážkou, není možné takový postup sankcionovat; tvrzení žalovaného ohledně nestandardního postupu žalobce je tak pouze svévolným přístupem žalovaného k věci a nemá oporu v zákoně
 - časté hotovostní platby – žalovaný pouze uvedl, že skutečnost, že žalobce postupoval v souladu se zákonem č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, nemá na řízení vliv; více tuto skutečnost žalovaný neodůvodňuje, proto se dle žalobce opět jedná o svévolný výklad právních norem ze strany žalovaného
 - nedostatečná obezřetnost žalobce v obchodních vztazích – pokud byl společnosti ELEANOIR GROUP s.r.o. dne 8. 11.2015 přidělen status nespolehlivého plátce, šlo do té doby a contrario o plátce spolehlivého; žalobce jej považoval za spolehlivého plátce s kontaktní adresou, který plnil předmět obchodní smlouvy a v případě opoždění platby vyšel žalobci vstříc,
 - neunesení důkazního břemene v souvislosti s povinností daňových subjektů shromažďovat důkazy k prokázání toho, že došlo k faktickému přijetí plnění uvedených na předložených daňových dokladech – při daňové kontrole předložil žalobce kromě přijatých a vystavených daňových dokladů, dodací listy, pokladní doklady, výpisy z bankovních účtů, smlouvu o spolupráci a rámcovou kupní smlouvu a navrhl výslech velkého množství očitých svědků; žalobce své důkazní břemeno unesl,
 - nadsazenost ceny obchodovatelného zboží (nerezové nádoby) – v době, kdy žalobce zboží prodával, ceny v USA a Kanadě byly 1.650 – 1.950 EUR; žalobce ke svému odvolání připojil kopie internetových stránek prodejců s cenami, žalovaný však přesto v napadeném rozhodnutí uvedl, že žalobce neuvedl žádné webové stránky ani nepředložila žádnou komunikaci s e-shopy – tvrzení žalovaného se tak jednoznačně neshoduje s realitou a pouze poukazuje na nepozornost žalovaného při práci se spisem.
6. Pod posledním bodem žaloby (III.) žalobce shrnuje, že žalovaný nedostal podmínkám institutu zajišťovacího příkazu, jak jsou stanoveny § 167 daňového řádu, kdy dostatečně neprokázal důvodné obavy, že bude úhrada daně v budoucnu buď zcela, nebo částečně nedobytná nebo bude výběr daně spojen se značnými obtížemi. Ve spojení s požadavky kladenými na správce daně v § 5 odst. 3 daňového řádu (šetření práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů, používání prostředků nejméně zatěžujících),

tvrzení žalovaného že zjištěné skutečnosti poukazují na nestandardní průběh předmětných obchodních vztahů, resp. tento „poukaz“ na dané skutečnosti, nemůže být postačující k vydání tak zásadního rozhodnutí, jakým zajišťující příkaz bezpochyby je.

7. Z uvedených důvodů žalobce navrhl zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného, stejně tak jako zrušení rozhodnutí správce daně.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

8. Žalovaný ve vyjádření k žalobě předně konstatoval, že žalobní námitky se shodují s některými z námitek, na kterých žalobce zakládal důvodnost odvolání. Žalovaný je názoru, že se s těmito námitkami dostatečně vypořádal v žalobou napadeném rozhodnutí, na které proto odkázal. Své rozhodnutí považuje za přezkoumatelné ve smyslu požadavků ustálené judikatury (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 8. 2011, č. j. 9 Afs 10/2011-92)
9. Argumentace užitá v napadeném rozhodnutí představuje dle žalovaného logicky ucelené zhodnocení předmětné problematiky s tím, že žalovaný zejména uvedl relevantní právní úpravu, přehledně a srozumitelně přezkoumal její aplikaci v daném konkrétním případě a reagoval přiměřeným způsobem na všechny odvolací námitky. Odůvodnění napadeného rozhodnutí je možné z hlediska § 102 daňového řádu považovat za dostatečné.
10. Žalovaný se vyjádřil k žalobní námitce, podle níž správce daně nezjistil skutkový stav v potřebném rozsahu a nehodnotil důkazy z hlediska otázky, zda byly dány důvody pro vydání zajišťovacího příkazu. Zopakoval (stejně na str. 5 napadeného rozhodnutí), že podstatou řízení o zajištění daně prostřednictvím zajišťovacího příkazu není prokazovat a hodnotit jednotlivé skutečnosti, které se týkají samotného doměření daně, resp. obecně nalézacího řízení, neboť zajišťovací příkaz není vydáván na základě dokazování a zároveň není jeho smyslem meritorně stanovit daň. Zajišťovací příkaz je ve své povaze předstižným rozhodnutím, které bývá často založeno na ryze hypotetické úvaze. Správce daně nevychází při vydání zajišťovacího příkazu z dokazování, ale pouze ze skutečností, které jsou mu známy v době vydání tohoto rozhodnutí. Zajišťovací příkaz není rozhodnutím, které by bylo vydáváno na základě dokazování, což lze dovodit ze znění § 167 odst. 4 daňového řádu. Podle uvedeného ustanovení správce daně u daně, která nebyla dosud stanovena, stanoví vyšší zajišťované částky podle vlastních pomůcek, nikoliv však podle § 98 odst. 1 daňového řádu, ty jsou vyhrazeny pro případy, kdy nelze daň stanovit pomocí dokazování.
11. K námitce nevypořádání se s navrženými důkazními prostředky žalovaný pouze konstatuje, že žalobce mylně odkazuje v této souvislosti na ustanovení správního řádu, když však dle § 262 daňového řádu se při správě daní správní řád nepoužije. Totéž platí ve vztahu k řízení o zajištění daně.
12. K námitkám, se kterými se žalovaný dostatečně nevypořádal (uvedeny pod bodem [5]) žalovaný uvedl, že žalobce pouze opakuje námitky uplatněné již v jeho odvolání proti zajišťovacímu příkazu. V odůvodnění napadeného rozhodnutí se s nimi žalovaný vypořádal dostatečně. S odkazem na obsah správního spisu nelze žalobcovo tvrzení, že se žalovaný nedostatečně vypořádal s některými námitkami žalobce, považovat za pravdivé.
13. K samotné povaze vydaného zajišťovacího příkazu žalovaný ve svém vyjádření uvádí, že zdrojem důvodných obav bylo v dané věci především možné napojení žalobce do řetězce obchodních společností s cílem znepréhlednit podnikatelské aktivity a zastřít přímé vazby mezi skutečnými příjemci neoprávněných výhod. Zjištění o ekonomické situaci žalobce,

resp. o jeho majetkové nedostatečnosti a o okolnostech jeho podnikání, vedly k naplnění zákonných předpokladů pro vydání zajišťovacího příkazu, který byl následně rozhodnutím žalovaného potvrzen.

14. Žalovaný shrnuje, že své rozhodnutí považuje za zákonné a věcně správné, jelikož vychází z konkrétních skutkových zjištění. Navrhuje, aby soud v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl a žalobci nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení.

IV. Posouzení věci krajským soudem

15. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s. ř. s. O věci samé rozhodl bez nařízení jednání, neboť žalobce i žalovaný s takovým projednáním věci udělili souhlas dle § 51 odst. 1 s. ř. s. Žalobu shledal nedůvodnou.
16. Předmětem sporu v posuzované věci je zákonnost a přezkoumatelnost výše specifikovaného zajišťovacího příkazu. Důvody pro vydání zajišťovacího příkazu jsou stanoveny v § 167 odst. 1 daňového řádu, podle nějž *„je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz.“* Podle § 103 zákona o DPH *„hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání.“*
17. Krajský soud předesílá, že institut zajišťovacího příkazu je jedním z instrumentů obsažených v daňovém řádu, jejichž účelem je zajištění zatím nesplatné nebo nestanovené daně (v zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, byl obdobný institut upraven v ustanovení § 71). Při aplikaci § 167 odst. 1 daňového řádu musí správce daně, respektive žalovaný v řízení o odvolání, předložit přesvědčivé důvody zajištění finančních prostředků daňového subjektu. Zajišťovací příkaz je nejzazším a operativním prostředkem při správě daní. Kdykoli k němu správce daně přistupuje, musí bedlivě vážit, zda není možno dosáhnout účelu řádného výběru daní jinými prostředky. Zvláště u zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou se vždy správce daně pohybuje po hraně, neboť zasahuje do ústavně chráněného práva vlastnického na základě pouhé míry pravděpodobnosti budoucího hospodářského vývoje daňového subjektu. O to větší nároky je třeba klást na přesvědčivost a úplnost odůvodnění jeho rozhodnutí. Z něj musí být zřejmé, že nedobrá ekonomická situace daňového subjektu ve vztahu k výši dosud nesplatné či nestanovené daně vyvolává odůvodněnou obavu o schopnosti daňového subjektu daň v době její vymahatelnosti uhradit. Existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 9. 2010, č. j. 9 Afs 57/2010 – 139, ze dne 28. 11. 2013, č. j. 7 Afs 101/2013 – 26, a ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014 – 31, nebo rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 13. 8. 2015, č. j. 22 Af 8/2015 – 69).
18. Naplnění odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Bylo by velmi obtížné a málo funkční snažit se institut odůvodněné obavy vymezit či zpřesnit stanovením více či méně abstraktních nepřekročitelných mantinelů nebo mnohobodovým testem jeho použitelnosti. Skutečnostmi zakládajícími takovou odůvodněnou obavu mohou být například skutečnosti nasvědčující hrozící insolvenci daňového subjektu, či jiné jeho majetkové potíže, mohou to však být i otázky s jeho majetkovou situací nesouvisející. Správce daně při vydání

zajišťovacího příkazu může vzít do úvahy rovněž protiprávní charakter řetězce, kterého se daňový subjekt účastnil, povahu zboží, s jehož obchodováním má vznikat nárok na odpočet DPH, jednání daňového subjektu ve vztahu k správci daně v souvislosti se zatím nestanovenou daní, nebo i v souvislosti s placením daní jiných, či s plněním jiných povinností dle daňového řádu (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014 – 31 a ze dne 11. 6. 2014, č. j. 10 Afs 18/2015 – 48).

19. Judikatura Nejvyššího správního soudu dále dovozuje, že nelze požadovat po správních orgánech, aby v rámci zajišťovacího příkazu, respektive rozhodnutí o zamítnutí odvolání, postavily najisto a detailně prokazovaly veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť pro takový postup je místo v řízení o stanovení (doměření) daně. Jinak by správce daně stanovoval daň dvakrát: jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném řízení vyměřovacím. 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 žalovaný je povinen se v odůvodnění rozhodnutí o odvolání řádně vypořádat s námitkami, kterými daňový subjekt vyvrací tuto dosud nestanovenou daňovou povinnost. Odůvodněnou obavu ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu 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. Úvahy správce daně a žalovaného v tomto směru zároveň podléhají plnému soudnímu přezkumu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 – 104). Námitka žalobce, že žalovaný postupoval v rozporu s § 36 odst. 1 správního řádu, když se dostatečně nevypořádal s důkazy navrženými žalobcem, stejně tak i s námitkami obsaženými v jeho odvolání je naprosto lichá, neboť dle § 262 daňového řádu nelze v řízení o zajištění daně správní řád aplikovat. V intencích zmíněné judikatury je krajský soud názoru, že žalovaný neměl důvod provádět další navrhované důkazy.
20. V nyní posuzované věci správce daně po provedené vyhledávací činnosti a místních šetření na provozovně žalobce, ul. Lhotecká 135, Hradec Králové, zahájil dne 24. 2. 2015 postup k odstranění pochybností, které se týkaly skutečného přijetí zdanitelného plnění od společností PUPALATONE s.r.o., a ELEANOIR GROUP s.r.o. v průběhu zdaňovacího období prosinec 2014 a leden 2015. Následně dne 10. 4. 2015 zahájil daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2014 a leden 2015. V zajišťovacím příkazu vydaném dne 26. 4. 2016 zdůvodnil správce daně existenci těchto pochybností následujícím způsobem.
21. Konstatoval, že žalobce v přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2015 podaném dne 25. 2. 2015, vykázal nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od plátců v základní sazbě daně ve výši základu daně 7 701 084 Kč a daně ve výši 1 617 228,- Kč. Tyto vykázané hodnoty několikanásobně převyšovaly částky uvedené žalobcem v předchozích zdaňovacích obdobích. Nárůst byl způsoben jednorázovým pořízením zboží, které se svým druhem výrazně vymykalo do té doby obchodovatelnému sortimentu, přičemž obchod byl uskutečněn se subjekty mimo žalobcovy obvyklé dodavatele a odběratele. Obchodním sortimentem žalobce byly komponenty k IT technologiím a security čipy. Poskytování těchto služeb inzeroval žalobce i na svých stránkách (www.hespro.cz, www.pickit.cz).
22. Z vyhledávací činnosti a z místních šetření, která se konala na provozovně žalobce ve dnech 24. 2. 2015 a 9. 3. 2015, a dále z evidence pro účely daně z přidané hodnoty za zdaňovací

období prosinec 2014 a leden 2015, správce daně mimo jiné zjistil, že žalobce každý měsíc deklaruje obchody s nerezovým nádobím Royalty Line v řádově milionových hodnotách a v lednu 2015 navíc vykázal obchod s polykrystalickým křemíkem v hodnotě základu daně 5,5 mil. Kč. Z pokladních dokladů předložených žalobcem při místních šetření bylo zřejmé, že přes existenci několika bankovních účtů, v rámci obchodů s nerezovým nádobím a polykrystalickým křemíkem žalobce pravidelně inkasuje i vyplácí poměrně vysoké finanční částky v hotovosti (s dodržením zákonného limitu), přičemž platby za IT služby v daném období probíhaly bezhotovostně.

23. Vyhledávací činností správce daně dále zjistil, že se v případě deklarovaného dodavatele polykrystalického křemíku – obchodní spol. ELEANOIR GROUP s.r.o., jedná o daňový subjekt sídlící na adrese tzv. „virtuální kanceláře“ spolu s dalšími 47 daňovými subjekty, kterému byl ke dni 8. 11. 2015 přidělen status nespolehlivého plátce v souladu s § 106a zákona o DPH. Dodání deklarovaného plnění nebylo možné u tohoto subjektu ověřit, neboť se jedná o osobu nekontaktní, která za předmětné zdaňovací období daňové přiznání nepodala. Charakter obchodu v lednu 2015 byl takový, že žalobce deklaroval přijetí polykrystalického křemíku v množství 1 200 kg od obchodní společnosti ELEANOIR GROUP s.r.o., datum uskutečnění plnění - 13. 1. 2015. Zboží bylo přeprodáno již dne 15. 1. 2015 obchodní spol. WEFER GM s.r.o. s pouze 0,56% marží, přičemž odběratel zboží byl znám již v době jeho pořízení, neboť dodavatel, spol. ELEANOIR GROUP s.r.o. žalobci přímo určila, komu bude zboží prodávat (spol. WEFER GM s.r.o.). V souvislosti s jednorázovým pořízením zboží, které se svým druhem výrazně vymyká dosud obchodovatelnému sortimentu žalobce, došlo u žalobce k navýšení objemu přijatých zdanitelných plnění téměř trojnásobně, přičemž obchod byl uskutečněn se subjekty mimo žalobcovy obvyklé dodavatele a odběratele. Jednatel žalobce, P. F., do obchodu dle svého tvrzení aktivně nezasahoval, zboží nepřebíral, pouze přijal a vystavil daňový doklad. Do obchodu neinvestoval žádné své finanční prostředky, iniciátorem obchodu byl D. T., jednatel spol. ELEANOIR GROUP s.r.o. Žalobce vstoupil do obchodu proto, že pan T. měl problémy se svým odběratelem, spol. WEFER GM s.r.o., jedn. R. F.). Žalobce nevěděl, odkud a kým byl polykrystalický křemík přepraven do Logistického parku Tulipán v Hostivicích. Dodací listy si nechával podepsat od R. F. až dodatečně.
24. Dodavatelem nerezového nádobí Royalty Line je obchodní společnost PUPALATONE s.r.o., daňový subjekt sídlící na adrese tzv. „virtuální kanceláře“ spolu s dalšími 525 daňovými subjekty. Tato společnost nemá ve sbírce listin uloženy žádné účetní závěrky. Ke dni 14. 10. 2015 jí byla dle § 106 odst. 2 písm. a) bod 1. zákona o DPH zrušena registrace k dani z přidané hodnoty (pro porušení své povinnosti vztahující se ke správě daně závažným způsobem, přičemž její obrat nepřesáhl za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců 1 000 000 Kč). Přestože spol. PUPALATONE s.r.o. měla u správce daně pro účely daně z přidané hodnoty zaregistrované 3 bankovní účty, úplaty za obchodní transakce s nerezovým nádobím byly převážně realizovány v hotovosti. Dodání deklarovaného plnění nebylo možné u tohoto subjektu ověřit, neboť se správcem daně nespolupracoval. Za předmětné zdaňovací období roku 2015 daňové přiznání spol. PUPALATONE s.r.o. nepodala.
25. Správce daně na základě předložených dokumentů a písemností dospěl k závěru, že všechny zjištěné okolnosti svědčí o zcela neobvyklých obchodních podmínkách, na základě kterých je patrné, že žalobce nebyl regulérním článkem v dodavatelsko-odběratelských vztazích, neboť nenesl žádné podnikatelské riziko. Dodavatel a následný odběratel byli v obchodním

kontaktu a nebyl uveden žádný věrohodný argument, proč žalobce do obchodních vztahů mezi tyto dva články vstoupil.

26. Správce daně stanovil výši zajišťované daně v částce 1 560 510 Kč. Jde o výši DPH, která byla uplatněna v nároku na odpočet daně na základě daňových dokladů od spol. ELEANOIR GROUP s.r.o. za nákup polykrystalického křemíku a PUPALATONE s.r.o. za nákup nerezového nádobí. Prověřením majetkových poměrů žalobce dospěl žalovaný k závěru, že žalobce nebude schopen prokázat faktické přijetí předmětných zdanitelných plnění. Zjistil, že žalobce byl majitelem 2 osobních motorových vozidel, jejichž hodnotu stanovil na 130 000 Kč. Podle katastru nemovitostí nebyl žalobce vlastníkem žádných nemovitých věcí. Dále disponoval třemi bankovními účty, na kterých byl v měsíci březnu 2016 celkový zůstatek ve výši 10 673,15 Kč. Analýzou peněžních toků na bankovních účtech správce daně zjistil, že žalobce si netvořil téměř žádnou finanční rezervu, z čehož vyplývalo velké riziko, že jeho daňová povinnost nebude v době splatnosti uhrazena. Žalobce vykázal za zdaňovací období 1. 5. 2014 – 30. 4. 2015 v daňovém tvrzení k dani z příjmu právnických osob obrát ve výši 41 137 712,- Kč, avšak základ daně ve výši – 1 287 608,- Kč a ztrátu ve výši 1 614 521,- Kč, z čehož vyplývá, že i přes vysoký obrát žalobce v uvedeném období nerealizoval zisk. Z rozvahy žalobce bylo zřejmé, že celková hodnota aktiv činila 22 241 000,- Kč, přičemž cizí zdroje dosahovaly výše 27 200 000. Z toho bylo snadno dovoditelné, že obchodní společnost byla předlužená a nebyla tedy dostatečně likvidní. Správce daně proto dospěl k závěru, že existuje obava, že daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi.
27. Krajský soud po zhodnocení (výše shrnutých) zjištění učiněných správcem daně souhlasí se závěrem finančních orgánů, podle něž v případě žalobce existovaly skutečnosti zakládající odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu. A to jak odůvodněné obavy, že daň bude v budoucnu v určité výši stanovena, tak obavy, že v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. Správce daně v zajišťovacím příkazu a žalovaný v napadeném rozhodnutí existenci těchto skutečností řádně a přezkoumatelně zdůvodnili, žalovaný se zároveň řádně vypořádal s námitkami, které žalobce uplatnil v odvolání proti zajišťovacímu příkazu. Žalovaný setrval na tvrzení správce daně týkající se nestandardního podnikání žalobce, který nevyhledával příležitosti, jak nakoupit zboží co možná nejvýhodněji a co možná nejvýhodněji jej prodat, ale nakoupené zboží obratem prodal odběrateli, kterého předem určil dodavatel. Námitku vztahující se k platbám několikamilionových částek v hotovosti, kdy žalobce namítal, že tak činil z důvodu exekucí, jimiž byly jeho bankovní účty postiženy, nepovažoval žalovaný za důvodnou zejména s ohledem na ostatní platby, jež v danou dobu bezhotovostně na účtech probíhaly, kdy se jednalo zejména o platby za IT služby, které byly hlavní činností žalobce. Žalovaný se dle krajského soudu náležitě vypořádal i s dalšími námitkami, konkrétně tak učinil na straně 6-7 napadeného rozhodnutí. K rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2009, č.j. 9 Afs 73/2008 – 162, na který žalobce ve své žalobě odkazuje, krajský soud pouze stručně konstatuje, že tento rozsudek byl vydán v řízení o žalobě proti rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru.

Tedy se jedná o rozhodnutí vydané již v samotném řízení o stanovení (doměření) daně, tedy v řízení zcela odlišném. K tomu více již v bodě [19].

28. Pokud jde o odůvodněné obavy, že daň bude v budoucnu v určité výši stanovena, krajský soud připomíná, že po správci daně nelze požadovat, aby v zajišťovacím příkazu postavil

najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně. Standard, který musí správce daně unést, je zde nižší (zdůvodnění existence přiměřené pravděpodobnosti), viz výše citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 – 104. Tomuto standardu správce daně v nyní posuzované věci zcela jistě dostál.

29. Výše shrnuté důvody, na jejichž základě správce daně dovodil, že žalobce pravděpodobně neprokáže, že nárok na odpočet daně z přidané hodnoty u zdanitelných plnění přijatých od výše uvedených obchodních společností uplatnil v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH, považuje krajský soud za přesvědčivé. Podle § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH je sice základní podmínkou pro možnost uplatnění nároku na odpočet daně, kterou vůči plátcí uplatnil jiný plátec, prokázání tohoto nároku daňovým dokladem. Samotným předložením (formálně bezvadného) daňového dokladu však nedochází k automatickému prokázání nároku na odpočet daně. Daň či nárok na odpočet daně nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění. Zákon nestojí na formálním vykázaní zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 – 107).
30. Krajský soud konstatuje, že závěry žalovaného plně odpovídají judikatuře správních soudů týkající se zajišťovacích příkazů (na niž už krajský soud opakovaně odkazoval). Nejedná se o žádné umenšování odpovědnosti finančních orgán, jak namítá žalobce. Správce daně se při provádění úvah o budoucím stanovení a vymahatelnosti daně nemůže pohybovat v jiné rovině, než v rovině přiměřené pravděpodobnosti, z povahy věci po něm nelze považovat, aby své závěry prokazoval s naprostou jistotou. Krajský soud rozhodnutí žalovaného shledal přezkoumatelným, žalovaný přehledně a podrobně uvedl důvody, které ho k potvrzení postupu správce daně vedly.

V. Závěr a náklady řízení

31. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobcem jsou nedůvodné. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s.
32. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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 nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v

jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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

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

Hradec Králové 29. březen 2018

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu