



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudkyň Mgr. Heleny Nutilové a JUDr. Terezy Kučerové v právní věci

Žalobkyně: **L.H.**,
bytem X

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

o žalobě proti rozhodnutí ze dne 13. 10. 2016, č. j. 44933/16/5100-41453-711335

takto :

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává.**

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

1. Usnesením Krajského soudu v Brně ze dne 3. 1. 2017 č.j. 29Af 142/2016 – 26 byla Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále též „krajský soud“) postoupena včasná žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 10. 2016, č.j. 44933/16/5100-41453-711335, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj, Územní pracoviště Jindřichův Hradec (dále jen „správce daně“) ze dne 19. 7. 2016 č. j. 1609358/16/2205-00540-303300, 1610010/16/2205-00540-303300, 1610366/16/2205-00540-303300, 1610578/16/2205-00540-303300, 1610765/16/2205-00540-303300, 1610952/16/2205-00540-303300, 1611200/16/2205-00540-303300, 1611324/16/2205-00540-303300, 1611427/16/2205-00540-303300, 1611644/16/2205-00540-303300, 1611681/16/2205-00540-303300, 1611704/16/2205-00540-303300, 1611734/16/2205-00540-303300, 1611789/16/2205-00540-303300, 1611807/16/2205-00540-303300, 1611824/16/2205-00540-303300, 1612035/16/2205-00540-303300, 1612051/16/2205-00540-303300, 1612160/16/2205-00540-303300, 1612186/16/2205-00540-303300, 1612324/16/2205-00540-303300, 1613194/16/2205-00540-303300, 1613217/16/2205-00540-303300, 1613258/16/2205-00540-303300 a 1613376/16/2205-00540-303300.
2. Uvedenými zajišťovacími příkazy bylo dle ust. § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) ve spojení s ust. § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), uložil správce daně žalobkyni zajistit úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2012, listopad až prosinec 2012, leden až prosinec 2013, leden a únor 2014, duben až srpen 2014, říjen až prosinec 2014 složením jistoty na depozitní účet správce daně v celkové výši 2.930.457 Kč.
3. Žalobkyně předně namítá nepřezkoumatelnost rozhodnutí správce daně, která neobsahují dostatečné odůvodnění přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně. V této souvislosti žalobkyně namítla nesprávnost žalobou napadeného rozhodnutí, v němž se žalovaný nijak nevypořádal s jejími námitkami obsaženými v odvolání. K vydání zajišťovacích příkazů dle žalobkyně nedostačuje pouhé zjištění správce daně o nekontaktnosti některých jejích dodavatelů a odběratelů. Žalobkyně nárok na odpočet DPH řádně prokázala a doložila. Její činnost nebyla vytvořena za účelem fiktivního dodávání zboží do EU a správce daně v průběhu daňové kontroly zahájené dne 13. 4. 2015 uplatněný nárok na odpočet nerozporoval. Žalovaný se dle žalobkyně nijak nevypořádal se skutečnostmi uvedenými v odvolání.
4. Žalobkyně dále namítá, že nebyla šetřena její procesní práva, tedy její právo vyjádřit se ke skutečnostem zjištěným v rámci daňové kontroly.
5. Správce daně navíc nijak nedoložil odůvodněnou obavu o budoucí dobytnost či obtížnou vymahatelnost daně. Správce daně tuto skutečnost zdůvodnil pouze odkazem na nedostatečný majetek žalobkyně, takové zdůvodnění je dle žalobkyně neuspokojivé. Žalobkyně k tomuto poukázala na řádné plnění svých daňových povinností. Žalovaný dostatečně neprokázal a nezdůvodnil odůvodněnou obavu o nedobytnosti či značné Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

obtížnosti vymahatelnosti daně. Z tohoto důvodu měl žalovaný využít jiných prostředků a nezasahovat tímto významným způsobem do majetkových práv žalobkyně, v důsledku čehož došlo k útlumu podnikatelské činnosti žalobkyně.

6. Dále byla žalobkyní zpochybněna autenticita protokolu o ústním jednání ze dne 19. 7. 2016 č. j. 1614349/16/2205-00540-303300, který byl dle jejího názoru do správního spisu zařazen o den dříve, než byl pořízen.
7. Žalobkyní bylo rovněž namítnuto nedoložení splnění podmínek ust. § 103 zákona o dani z přidané hodnoty. Správce daně hrozící nebezpečí z prodlení nesprávně zdůvodnil odkazem na nedostatečný majetek žalobkyně.
8. Žalobkyní dále rozporovala nesprávně zjištěný skutkový stav věci, neboť správce daně nepravdivě uvedl, že žalobkyně je vlastníkem motorového vozidla. Toto nepravdivé tvrzení správce daně vzbuzuje pochybnosti o tom, zda řádně a dostatečně zkoumal ekonomickou situaci žalobkyně, která v době vydání zajišťovacích příkazů žádné vozidlo nevlastnila.
9. Závěrem bylo žalobkyní namítnuto nepřezkoumatelné určení výše zajišťovaných jistot, které mají vycházet z uplatněných odpočtů daně, tvrzeným odpočtům však dle žalobkyně neodpovídají. Pokud by úmyslem správce daně bylo stanovit výpočet v budoucnu stanovené daně pouze k určitým odpočtům, jak tvrdí žalovaný, správce daně by tyto odpočty v části výpočtu zajištěné částky konkretizoval. Toto však neudělal a k zajišťované částce jednoznačně uvedl, že její výše je stanovena ve výši veškerých uplatněných odpočtů v daňovém přiznání. Žalovaný nemůže v rámci napadeného rozhodnutí doplňovat odůvodnění zajišťovacích příkazů.
10. Ze všech uvedených důvodů žalobkyně navrhla napadené rozhodnutí zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení.
11. Žalovaný v rámci svého vyjádření k žalobě navrhl tuto jako nedůvodnou zamítnout. K žalobním námitkám bylo žalovaným konkrétně uvedeno, že aktuální stav dokazování nasvědčuje značné pravděpodobnosti, že bude stanovena daň z přidané hodnoty za předmětná zdaňovací období v celkové částce 2.930.457 Kč. Zapojení žalobkyně, ať už vědomé či nevědomé, bude jednou ze stěžejních skutečností prověřovaných v nalézacím řízení. Správcem daně uváděné indicie nasvědčují tomu, že k zapojení žalobkyně do podvodného řetězce na DPH došlo. K tomuto žalovaný uvedl, že se nemuselo jednat o její vědomé zapojení, postačuje, že žalobkyně mohla a měla vědět o povaze obchodů, do kterých vstupuje a je třeba po ní požadovat alespoň minimální míru obezřetnosti. Nelze tudíž přisvědčit námitce žalobkyně, že nebyla šetřena její procesní práva, neboť právo vyjádřit se ke zjištěným skutečnostem bude mít v nalézacím řízení. Zajišťovací příkazy byly vydány i na základě ust. § 103 zákona o DPH, neboť shromážděná zjištění dosahují intenzity odůvodňující nebezpečí z prodlení při úkonech směřujících k zajištění. Odůvodněné obavy z budoucí dobytosti daně mohou být založeny i okolnostmi svědčícími o účasti daňového subjektu na podvodech s DPH, jak vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu. Majetková situace žalobkyně tak byla pouze jednou ze skutečností zakládajících obavu o budoucí vymahatelnosti dosud nestanovené daně.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

K žalobkyní zpochybněné autentičnosti protokolu o ústním jednání ze dne 19. 7. 2016 žalovaný uvedl, že žalobkyně neuvedla, na čem toto své tvrzení staví a rovněž neuvedla žádné skutečnosti, které by měly být přímo v rozporu s tvrzeními uvedenými v protokolu. K nucenému útlumu podnikatelské činnosti žalobkyně bylo žalovaným konstatováno, že k tomuto nedošlo až v důsledku vydání zajišťovacích příkazů, nýbrž již před jejich vydáním. K námitce týkající se nedostatečného odůvodnění splnění podmínek ust. § 103 zákona o DPH bylo žalovaným konstatováno, že skutková zjištění uvedená v zajišťovacích příkazech v požadované míře odůvodňují závěry správce daně o vydání zajišťovacích příkazů a rovněž i závěr o nutnosti aplikace ust. § 103 zákona o DPH. Zajišťovací příkazy ani žalobou napadené rozhodnutí tak nejsou nepřezkoumatelné. K nepravdivosti tvrzení správce daně o tom, že žalobkyně je vlastníkem motorového vozidla, žalovaný opakovaně uvedl, že se jednalo o zjevnou nesprávnost, v této souvislosti poukázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 8. 2015 č. j. 7Afs 144/2015 – 29. K výši zajišťovacími příkazy stanovených jistot bylo žalobcem konstatováno, že tyto byly odvozeny nikoliv od všech odpočtů, jak si nesprávně vyložila žalobkyně, nýbrž pouze u některých, jak vyplývá z obsahu zajišťovacích příkazů. K tomu, aby správce daně zpochybnil veškeré odpočty žalobkyně, musel by zpochybnit veškerá deklarovaná přijatá zdanitelná plnění případně celou ekonomickou činnost žalobkyně. Správce daně však zpochybnil pouze zdanitelná plnění, u nichž žalobkyně deklarovala, že je přijala od hlavních dodavatelů. Při stanovení výše zajišťovaných částek vycházel správce daně z žalobkyní předložených daňových dokladů, u nichž bylo deklarováno, že byly přijaty od hlavních dodavatelů.

12. Krajský soud si k projednávané věci vyžádal spisový materiál.
13. Dne 13. 4. 2015 byla správcem daně zahájena daňová kontrola žalobkyně, jejímž předmětem byla kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 a 2013 a současně byla zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen až prosinec roku 2012, dále za období leden až prosinec roku 2013 a leden až prosinec roku 2014. Z průběhu ústního jednání zachyceného v protokolu č.j. 975396/15/2205-60561-307379 bylo zjištěno, že žalobkyně v rozhodném období provozovala velkoobchod a maloobchod v oblasti sportovní, a to konkrétně prodej motocyklů a náhradních dílů, byla společnicí ve společnosti HRONMOTO s. r. o. a dále provozovala stánek na přehradě Vranov, kde pro ni na základě pracovněprávních dohod pracovali zaměstnanci. Žalobkyně v rozhodném období nedisponovala v rámci svého obchodního majetku žádnou nemovitostí. Maloobchod byl žalobkyní provozován v pronajaté kamenné prodejně v Dačicích. K podnikatelské činnosti bylo žalobkyní v rozhodném období používáno vozidlo Volkswagen Transporter, který byl zařazen v jejím obchodním majetku. Žalobkyně dále v rozhodném období disponovala šesti motocykly, které byly zařazeny v jejím obchodním majetku. Její celkovou tržbu v rozhodném období představovaly motocykly (70 %) a dále náhradní díly (30 %). Žalobkyně dále uvedla, že v roce 2014 přijala kontokorent ve výši 1.000.000 Kč a půjčku. Dále potvrdila, že jedním z jejích odběratelů byla firma Dacon GmbH. Tato firma hradila žalobkyni zboží v hotovosti. K dalším dotazům správce daně týkajícím se např. přepravy zboží a dalších podrobností ohledně obchodních vztahů s touto společností bylo zástupkyní žalobkyně uvedeno, že neví, podklady k těmto skutečnostem se zástupkyně žalobkyně zavázala předložit do 14 dnů.

14. Z obsahu protokolu (č. j. 1614349/16/2205-00540-303300) o ústním jednání konaném dne 19. 7. 2016 se podává, že žalobkyně ke dni ústního jednání provozovala komisní prodej bazarových motocyklů. Neměla zřízenou provozovnu, neboť původní provozovna v Dačicích byla žalobkyní ode dne 19. 7. 2016 zrušena. Nájemní smlouva k pronajatým prostorům této provozovny skončila ke konci roku 2014. Dále bylo žalobkyní uvedeno, že v současné době nedisponuje žádným zbožím. Zásoby uváděné na konci roku 2014 a rovněž zásoby uváděné na konci roku 2015 byly žalobkyní prodány. Zboží bylo prodáno malým i velkým odběratelům. Žalobkyně není vlastníkem žádné nemovitosti, vozidla ani cennějšího majetku.
15. Během ústního jednání konaného dne 29. 7. 2016 žalobkyně uvedla, že od 19. 7. 2016 neprodala, ani nenakoupila žádné zboží a činí kroky k ukončení živnostenského podnikání.
16. K výzvě správce daně poskytla Komerční banka, a. s. údaje o stavu účtů žalobkyně. Z těchto údajů vyplývá, že žalobkyně ke dni 29. 6. 2016 disponovala čtyřmi účty, které ke dni 25. 6. 2016 obsahovaly zůstatek: 99,12 €; 258.999,41 Kč; 56.415,69 Kč a 0 Kč.
17. Výše specifikovanými zajišťovacími příkazy ze dne 19. 7. 2016 bylo žalobkyni uloženo zajistit úhradu daně z přidané hodnoty, která dosud nebyla stanovena, složením jistot na účet správce daně v celkové výši 2.930.457 Kč. Z obsahu odůvodnění zajišťovacích příkazů vyplývá, že žalobkyni vzniklo oprávnění k podnikání dne 1. 6. 2007, od tohoto dne žalobkyně je registrována k dani z příjmů fyzických osob a k DPH. Správce daně dále konstatoval, že ke dni vydání zajišťovacích příkazů žalobkyně hradila své daňové povinnosti řádně. Za zdaňovací období roku 2015 bylo žalobkyní podáno daňové přiznání k silniční dani, v tomto přiznání byla žalobkyní vykázána doba použití vozidla leden až březen 2015. Vozidlo bylo ke dni 9. 3. 2015 převedeno na nového majitele. Žalobkyně není vlastníkem žádné nemovité věci. Předmětem kontroly v předmětných zdaňovacích obdobích byla obchodní činnost žalobkyně – nákup a prodej motocyklů, náhradních dílů, pneumatik a oblečení na motocykly a dále obchodní činnost s módním oblečením, hostinská a reklamní činnost. Na základě kontrolní činnosti vznikly správci daně pochybnosti o tom, zda žalobkyně dodávala zboží do jiných členských států tak, jak deklaruje v daňových přiznáních, která jsou předmětem daňové kontroly, a dále správci daně vznikla pochybnost o oprávněnosti uplatněných odpočtů z přijatých zdanitelných plnění dle ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH. Za všechna kontrolovaná zdaňovací období vznikly správci daně pochybnosti o oprávněnosti uplatnění odpočtu z přijatých zdanitelných plnění uvedených v jednotlivých podaných daňových přiznáních v celkové výši základu daně 14.114.365 Kč, což představuje částku daně ve výši 2.930.457 Kč. Správce daně v průběhu daňové kontroly dospěl k závěru, že se žalobkyně velmi pravděpodobně zapojila do realizace obchodních transakcí zatížených podvodem na DPH. Žalobkyně nakupovala zboží mimo jiné od hlavních dodavatelů: HEADLANES s. r. o.; Trans New Company s. r. o.; BAAX, s. r. o.; Exercise company s. r. o.; EBRASKA s. r. o. a CS Metal s. r. o. Všichni tito dodavatelé jsou pro správce daně nekontaktní. Žalobkyně v kontrolovaných zdaňovacích obdobích dodávala zboží do jiných členských států EU, a to hlavním odběratelům: Cardinals Event Kft. (Maďarsko); CSEM Invest Trade Kft. (Maďarsko); Hader – Transz Kft. (Maďarsko); KURRENS Kft. (Maďarsko); TENZIA – INVEST Kft. (Maďarsko); Tessutogama Group Kft. (Maďarsko); Dacon GmbH (Německo); Dr. Guido Endl (Německo); Toth Helmut (Rakousko); E. M. F., s. r. o. (Slovenská republika); Job Seven s. r. o. (Slovenská republika); MEFOSPORT, s. r. o. Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

(Slovenská republika) a NK Slovakia s. r. o. (Slovenská republika). V rámci dožadání provedených správcem daně vůči místně příslušným správcům daně bylo zjištěno, že uvedené společnosti jsou z většiny pro místně příslušného správce daně nekontaktní, některé jsou v likvidaci (Cardinals Event Kft. a KURRENS Kft.). Společnost TENZIA – INVEST Kft. v účetnictví eviduje veškeré faktury vystavené žalobkyní, kromě dvou faktur, k nimž bylo touto společností uvedeno, že nejsou důvěryhodné, neobsahují podpis ani razítko žalobkyně. Obchodní spolupráce s žalobkyní nebyla statutárním zástupcem této společnosti potvrzena. Společnost Tessutogama Group Kft. je v současnosti nedobrovolně deregistrována. Nepřiznala žádné intrakomunitární transakce. Dle sdělení místně příslušného správce daně se zřejmě jedná o „conduit company“ vytvořenou za účelem vyhnout se platbě DPH v jiných členských státech EU. Maďarský správce daně dále poskytl schéma českých a slovenských dodavatelů společnosti Tessutogama Group Kft. týkající se komodit motocykly, náhradní díly, pneumatiky a oblečení na motocykly, v němž je kromě jiných uvedena také žalobkyně. Dr. G.E. uvedl, že žalobkyni nezná a nikdy s ní neobchodoval. T.H. uvedl, že s českými firmami nikdy neobchodoval. Společnost NK Slovakia s. r. o. daňové přiznání k DPH za požadované období nepodala. Společnost MEFOSPORT, s. r. o. pořízení zboží od žalobkyně kromě jedné faktury potvrdila. Ke dni 14. 7. 2016 mají všichni uvedení odběratelé žalobkyně, kromě společností TENZIA – INVEST Kft.; MEFOSPORT, s. r. o. a Dacon GmbH, zrušenou registraci k DPH. Tyto skutečnosti dle správce daně jednoznačně nasvědčují tomu, že žalobkyně byla zapojena do karuselových podvodů se zbožím na území České republiky, Slovenské republiky, Maďarska, Spolkové republiky Německa a Rakouské republiky. Z žalobkyní podaných přiznání k dani z příjmů fyzických osob vyplývá, že žalobkyně, přestože dosahuje vysokého ročního obrátu, generuje pouze malý zisk. Zásoby vykázané žalobkyní na konci roku 2015 ve výši 107.000 Kč neodpovídají částce uvedené na inventuře skladových zásob, která byla správcem daně předložena dne 20. 1. 2016 a dle níž byla hodnota zásob ke dni 31. 12. 2015 ve výši 226.515 Kč bez DPH. Ze sdělení žalobkyně ze dne 20. 1. 2016 byla část věcí prodána a byly nakoupeny zásoby v celkové výši 6.979,34 Kč bez DPH. Kontrolní činností správce daně bylo dále zjištěno, že žalobkyně převedla svůj obchodní podíl ve společnosti HRONMOTO, s. r. o., dne 20. 1. 2016. Žalobkyně nedokázala správcem daně sdělit, zda již obdržela platbu za převod obchodního podílu. Správce daně dále zjistil, že žalobkyně nahlásila správcem daně ke zveřejnění pro účely DPH bankovní účet s již shora uvedeným zůstatkem ke dni 25. 6. 2016 ve výši 258.999 Kč, přitom v minulosti došlo na tomto účtu k obrátům v řádech milionů korun. Jediným zjištěným majetkem žalobkyně jsou prostředky na bankovních účtech a zásoby zboží, jejichž celková hodnota nepostačuje k úhradě celkové výše daně z přidané hodnoty, jejíž doměření je správcem daně předpokládáno. Jedná se o majetek s vysokou mírou likvidity, a proto jej lze snadno a rychle převést na třetí osoby. Přestože žalobkyně dosud plnila své daňové povinnosti a se správcem daně spolupracovala, nikdy nebyla vystavena tak vysoké daňové povinnosti, jako v případě předpokládaného doměření. Popsaná ekonomická situace žalobkyně odůvodňuje obavu správce daně, že žalobkyně nebude v době splatnosti doměřené daně disponovat dostatkem finančních prostředků ani zpeněžitelného majetku na úhradu daně. S ohledem na četnost transakcí na bankovních účtech žalobkyně, které jsou jí k dispozici pouze krátkodobě, lze předpokládat, že doměřená daň bude v době její splatnosti obtížně vymahatelná. Obchodní transakce jsou navíc žalobkyní prováděny hotovostně, a tudíž jsou hůře postižitelné. Žalobkyně nevlastní žádné nemovité věci, je vlastníkem motorového vozidla nepatrné hodnoty. Žalobkyní vykazovaná hodnota zásob

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

není věrohodná, navíc se jedná o snadno zcizitelnou komoditu. S ohledem na tuto nehodnověrnost hodnoty zboží žalobkyně, na snadnou zcizitelnost tohoto zboží a rovněž s ohledem na krátkodobou dispozici žalobkyně s finančními prostředky na účtech, bylo správcem daně konstatováno hrozící nebezpečí z prodlení ve smyslu ust. § 103 zákona o DPH.

18. Proti zajišťovacím příkazům bylo žalobkyní dne 12. 9. 2016 podáno odvolání, kterým žalobkyně namítá, že v zajišťovacích příkazech není obsažena komparace jejího ekonomického stavu ke dni, kdy měla být daň vybírána a ke dni, kdy byly vydány zajišťovací příkazy. S ohledem na skutečnost, že její ekonomická situace je v obou těchto období stejná, nebyl dán důvod k vydání zajišťovacích příkazů. V době vydání zajišťovacích příkazů její aktiva nepostačovala k úhradě zajišťované částky. Dále bylo žalobkyní namítnuto, že není vlastníkem motorového vozidla. Správce daně rovněž pochybil, když neprovedl test proporcionality. Obtíže při výběru daně neznamenají pouhou nemožnost daň uhradit najednou, ale třeba zvážit i možnost splátek či posečkání, a to i s ohledem na předchozí řádné plnění daňových povinností. Zajišťovací a následné exekuční příkazy znamenaly pro žalobkyni nucený útlum její podnikatelské činnosti a ukončení provozu maloobchodu v Dačicích. Zajišťovací příkazy jsou dle žalobkyně nepřezkoumatelné co do výše stanovených jistot, které neodpovídají uplatněným odpočtům daně. Dle žalobkyně nebylo dostatečně prokázáno její zapojení do karuselových podvodů. Nekontaktnost třetích osob zapojených do předmětných obchodů nelze klást žalobkyni k tíži. Žalobkyně dále namítla, že nebyla seznámena s důkazy shromážděnými správcem daně a s kontrolními zjištěními.
19. O odvolání žalobkyně bylo rozhodnuto žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 13. 10. 2016, č.j. 44933/16/5100-41453-711335, kterým bylo odvolání zamítnuto a zajišťovací příkazy byly potvrzeny. Žalovaný v odůvodnění rozhodnutí konstatoval, že v projednávaném případě byly zjištěny skutečnosti vzbuzující dostatečně pochybnosti o budoucí úhradě dosud nestanovené daně. Správce daně v odůvodnění rozhodnutí dostatečně konkretizoval, z čeho plynou jeho obavy a proč přistoupil k vydání zajišťovacích příkazů. Žalovaný dospěl k závěru, že zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů byly splněny. K žalobkyní namítané absenci komparace jejího ekonomického stavu žalovaný uvedl, že tato námitka není důvodná, když správce daně její ekonomickou situaci a s ní související obavu o budoucí vymahatelnost daně, dostatečně popsal a vypořádal. Za mylnou byla dále označena úvaha žalobkyně, ze které vyplývá, že zajišťovací příkazy lze vydat, pouze pokud daňový subjekt disponuje dostatečným majetkem pokrývajícím celou výši jistoty. Toto tvrzení žalobkyně je nelogické a nemá právní důvod. Znamenalo by to, že v případě, kdy by hodnota majetku daňového subjektu byla nižší, než zajišťovaná částka, nebylo by možné zajišťovací příkaz nikdy vydat. V případě žalobkyně je zde důvodná obava, že žalobkyně, jejíž majetek aktuálně nedosahuje výše zajišťovaných částek, nebude v budoucnu disponovat ani tímto majetkem, čímž by se výběr daně nepochybně zhoršil. Žalovaný dále přisvědčil žalobkyni, že správce daně nesprávně konstatoval, že je vlastníkem vozidla. Tato zjevná nesprávnost však s ohledem na předchozí odůvodnění není důvodem pro změnu či zrušení zajišťovacích příkazů. K žalobkyní namítané bezvadné daňové minulosti žalovaný uvedl, že ve vztahu k dani z příjmů fyzických osob nebyla žalobkyně v minulosti touto daní zatížena, u daně z přidané hodnoty plnila žalobkyně povinnosti z pozice plátce, přičemž plnění těchto povinností je v současné době šetřeno daňovými orgány. Dlouhodobá historie plnění

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

daňových povinností nevyřazuje žalobkyni z okruhu podvodníků a nepředstavuje důvod, pro který by nebylo možné vydat zajišťovací příkaz. V projednávané věci byl v rámci daňového řízení prokázán předpoklad budoucího stanovení daně i existující obava z budoucí nedobytnosti či obtížné vymahatelnosti doměřené daně. Pokud žalobkyně poukazuje na útlum své podnikatelské činnosti, ke kterému dle jejího tvrzení došlo vydáním zajišťovacích příkazů, k tomuto žalovaný konstatoval, že ze skutkových okolností je zřejmé, že k tomuto útlumu došlo již před vydáním zajišťovacích příkazů, jak vyplývá např. z převodu obchodního podílu a z ukončení smlouvy o nájmu prostor sloužících k maloobchodnímu podnikání žalobkyně. Vydání zajišťovacích příkazů sloužilo alespoň k částečnému zajištění úhrady daně. Právě útlum podnikatelské činnosti žalobkyně nasvědčuje tomu, že ani v budoucnu z její strany nedojde k dobrovolné úhradě daně či k její úhradě prostřednictvím splátek. K žalobkyní namítané absenci testu proporcionality ve formě testu vhodnosti, potřebnosti a poměřování, bylo žalovaným uvedeno, že tento konkrétní požadavek není základní náležitostí zajišťovacího příkazu. K výši správcem daně uložených jistot žalovaný uvedl, že si žalobkyně zjevně nesprávně vyložila, že se jistoty týkají všech jí uplatněných odpočtů daně. Tak tomu však není, z obsahu zajišťovacích příkazů je zřejmé, že správce daně zpochybnil pouze zdanitelná plnění, u nichž žalobkyně deklarovala, že je přijala od hlavních dodavatelů. Obava o budoucí vymahatelnost daně byla v daném případě dovozena nejen z indicií o jejím zapojení do podvodného řetězce, ale též z útlumu její podnikatelské činnosti a ze zpeněžování majetku. Samotné zapojení žalobkyně do podvodného řetězce je jednou ze stěžejních skutečností prověřovaných v nalézacím řízení o stanovení daně. Nekontaktnost dodavatelů žalobkyně nebyla této kladena k tíži, nicméně jednalo se o jednu z indicií svědčících o existenci obchodních transakcí, do nichž byla žalobkyně zapojena. Právní úprava zajišťovacích příkazů nepředpokládá žádný prostor pro spolupráci a součinnost s daňovým subjektem ze strany správcem daně. Povinnost spolupráce není zákonem stanovena, a to i s ohledem na úpravu hrozícího nebezpečí z prodlení dle ust. § 103 zákona o DPH.

20. Krajský soud dále přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel při tom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování daňového orgánu [§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)]. Rozhodl přitom bez jednání, za podmínek stanovených § 51 odst. 1 s. ř. s.
21. Žaloba není důvodná.
22. Žalobkyně učinila svou stěžejní žalobní argumentací tvrzení o nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí stran odůvodněné obavy o budoucí dobytost daně a stran odůvodnění pravděpodobnosti budoucího stanovení daně. Podle § 167 odst. 1 daňového řádu platí: *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.* Nejvyšší správní soud ve své rozhodovací praxi [z poslední doby srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016 – 28, a v něm citovanou judikaturu (všechna uváděná rozhodnutí jsou dostupná na www.nssoud.cz)] označil zajišťovací příkaz za zajišťovací instrument vztahující se k dani ještě nestanovené či dosud nesplatné. Jedná se tedy o rozhodnutí, které je nutně toliko předběžného a dočasného charakteru a které má napomoci zabezpečení úhrady daně, jakožto jednoho ze základních cílů správy daní (§ 1 odst. 2 daňového řádu). Zároveň však nelze odhlédnout od skutečnosti, že daňové orgány vydáním zajišťovacích příkazů závažným způsobem zasahují Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

do majetkových práv daňových subjektů. Jak uvedl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008 – 90, ve vztahu k obsahově obdobné dřívější právní úpravě zákona č. [337/1992 Sb.](#), o správě daní a poplatků, vydání zajišťovacího příkazu „*může představovat velmi vážný zásah do práv a postavení daňového subjektu a může ohrozit jak jeho hospodářskou činnost, tak jeho samotnou existenci.*“ Pojistkou proti hroící svévoli správce daně související s bezdůvodným zadržováním finančních prostředků daňových subjektů je proto v § 167 odst. 1 daňového řádu vytyčená podmínka existence odůvodněných obav, které musí správce daně řádně specifikovat a odůvodnit, přičemž jeho úvahy jsou soudně přezkoumatelné. V rámci odůvodnění zajišťovacího příkazu tak musí správce daně konkrétním způsobem identifikovat důvody, které ho vedou k odůvodněným obavám ve vztahu k úhradě daně. Naplnění odůvodněné obavy je přitom třeba zkoumat individuálně, s ohledem na konkrétní okolnosti případu.

23. V nejobecnější rovině musí být existence odůvodněné obavy založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně. S ohledem na povahu řízení o vydání zajišťovacího příkazu daňové orgány v této fázi zásadně neprovádějí dokazování, protože při vydávání zajišťovacího příkazu nejde o prokazování skutkového stavu, nýbrž o zjištění indicií důvodně nasvědčujících obavám správce daně. Zajišťovací příkaz lze vydat i v případech, kdy ucelený a logický okruh indicií nižší intenzity svědčí o nedobré ekonomické situaci daňového subjektu, která ve vztahu k výši dosud nesplatné či nestanovené daně vyvolá obavu o schopnosti daňového subjektu daň v době její vymahatelnosti uhradit (viz. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014 č. j. 1 As 27/2014 – 31). Předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu podle § 167 odst. 1 daňového řádu na daň dosud nestanovenou je tedy 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 apod. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 – 104).
24. Krajský soud se v první řadě věnoval splnění první podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů, a to, zda je v daném případě naplněna přiměřená pravděpodobnost budoucího stanovení daně. V této souvislosti žalobkyně vnesla námitku nepřezkoumatelnosti rozhodnutí ohledně vypořádání podmínky přiměřenosti budoucího stanovení daně. Správce daně v zajišťovacích příkazech konstatoval, že na základě závěrů prováděné daňové kontroly je značně pravděpodobné, že žalobkyni bude v budoucnu vyměřena daňová povinnost v celkové výši 2.930.457 Kč, a to za zdaňovací období červenec 2012, listopad až prosinec 2012, leden až prosinec 2013, leden a únor 2014, duben až srpen 2014 a říjen až prosinec 2014. Na základě prováděné kontroly bylo zjištěno, že existují indicie nasvědčující účasti žalobkyně na obchodních transakcích zasažených podvody na DPH. Tento závěr správce daně učinil na základě informací zjištěných o jednotlivých dodavatelích žalobkyně, kteří jsou nekontaktní. V případě odběratelů žalobkyně bylo dokonce zjištěno, že místně příslušní zahraniční správci daně mají v případech některých těchto odběratelů podezření na jejich vědomou účast na daňových podvodech. Tito odběratelé jsou z většiny

nekontaktní a jejich registrace k DPH byla zrušena, někteří z nich jsou v likvidaci. Někteří z nich nákup zboží od žalobkyně vůbec nevykázaly a někteří uvedli, že s žalobkyní nikdy neobchodovali. Skutečnosti zjištěné o odběratelích a dodavatelích žalobkyně představují indicie svědčící o zapojení žalobkyně do podvodného řetězce. Se správcem daně popsaného chování dodavatelů a odběratelů žalobkyně lze dovodit, že žalobkyně hrála v tomto podvodném řetězci roli tzv. bankéře, který jednak uplatňoval nárok na odpočet v případě pořízení zboží v tuzemsku a jeho dodání jak tuzemskému plátcí, tak osobě registrované k dani v jiném členském státu a jednak i podvodný model zajišťovala, jak vyplývá ze způsobu jejího dodávání zboží do zahraničí. Krajský soud v této souvislosti poznamenává, že se nemusí jednat o její vědomou účast, nýbrž i o účast nevědomou, kdy žalobkyně měla a mohla vědět o povaze obchodů, do nichž se zapojovala. Po daňovém subjektu lze požadovat alespoň minimální míru obezřetnosti, se kterou by měl ke svým obchodním transakcím přistupovat.

25. Přiměřená pravděpodobnost stanovení daně tak byla daňovými orgány založena na významných indicích svědčících o účasti žalobkyně na daňových podvodech. Krajský soud v této souvislosti poukazuje na rozhodnutí správních soudů, a to Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 4. 2016 č.j. 6Afs 3/2016 – 45 a Krajského soudu v Brně ze dne 17. 9. 2015 č.j. 62Af 75/2014 – 230, dle kterých účast na protiprávním dodavatelském řetězci, resp. okolnosti, které správce daně zjistí vlastní analytickou vyhledávací činností a které mohou nasvědčovat tomu, že daňový subjekt realizuje obchodní transakce v rámci řetězce transakcí zatížených podvodem na DPH, mohou být zdrojem odůvodněných obav správce daně.
26. K indiciím uvedeným v rozhodnutích daňových orgánů soud konstatuje, že popsané okolnosti (tj. přemístění zboží od prvotních dodavatelů v EU, zboží mění majitele několikrát, dotčené obchodní společnosti jsou pro správce daně nekontaktní atp.) skutečně mohou nasvědčovat podvodnému jednání. Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016 – 38, konstatoval, že mezi typické rysy podvodu na dani z přidané hodnoty se řadí např. tyto okolnosti: jedná se o řetězovou transakci s prvotním nákupem v jiném členském státu, jeden z článků řetězce po uskutečnění transakci neodvedl daň a je nekontaktní, přeprava zboží mezi více subjekty nedává žádný ekonomický smysl, řada účastníků dané obchodní transakce se registruje k dani těsně před zahájením obchodní operace, je dáno osobní propojení mezi jednotlivými subjekty, sjednané smlouvy nejsou datovány a neodpovídají skutečnosti, řada jednotlivců je nekontaktních či nemá žádné bližší informace o provedené transakci. Soud přitom uvádí, že žalobkyně v žalobě existenci daňovými orgány uvedených okolností nasvědčujících možnému podvodu na dani z přidané hodnoty relevantně nezpochybnila.
27. Krajský soud v této souvislosti připomíná, že správce daně nebyl při vydání zajišťovacího příkazu povinen podrobně zkoumat okolnosti týkající se vědomosti žalobkyně o jejím zapojení v podvodném řetězci. To je předmětem řízení nalézacího, kde správce daně zjistil alarmující a zcela konkrétní skutečnosti nasvědčující zcela vědomému zapojení žalobkyně do karuselového podvodu se zbožím (motocykly, náhradní díly, pneumatiky a oblečení na motocykly). Všechny správce daně zjištěné a v zajišťovacích příkazech uvedené skutečnosti zakládají vysokou míru pravděpodobnosti budoucího stanovení daně ve smyslu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016 č.j. 4Afs 22/2015 – 104. Námitka nepřezkoumatelnosti rozhodnutí stran vypořádání podmínky přiměřenosti budoucího stanovení daně nebyla shledána důvodnou.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

28. Krajský soud se dále zabýval obsahem zajišťovacích příkazů ve vztahu k odůvodněné obavě (přiměřené pravděpodobnosti) budoucí nedobytnosti či obtížné dobytnosti v budoucnu stanovené daně. Žalobkyně v této souvislosti namítla nedostatečné odůvodnění zajišťovacích příkazů, které jsou ve vztahu k této podmínce založeny pouze na nedostatečném majetku žalobkyně.
29. Závěry týkající se odůvodněné obavy o budoucí dobytnost daně správce daně opřel o podrobnou analýzu ekonomické činnosti žalobkyně a její majetkové situace. Správce daně vycházel ze skutečnosti, že žalobkyně nevlastní žádný nemovitý majetek ani žádný movitý majetek vyšší hodnoty. Žalobkyně vlastní pouze finanční prostředky na bankovních účtech. K nim bylo správcem daně uvedeno, že jsou značně variabilní, peníze na účtech jsou v krátkých časových úsecích přesouvány či vybírány v hotovosti. Zboží uložené ve skladu žalobkyně nemá hodnotu, která by byla schopna pokrýt zajišťovanou částku. Ze skutkových okolností bylo zjištěno, že žalobkyně na konci roku 2015 vykazala zásoby ve výši 107.000 Kč. Tato částka však neodpovídala částce uvedené na inventuře skladových zásob, která byla správcem daně předložena dne 20. 1. 2016. Z inventurních seznamů předložených daňovou poradkyní žalobkyně vyplynulo, že zásoby na skladech měly ke dni 31. 12. 2015 hodnotu ve výši 226.515 Kč bez DPH. Žalobkyně dne 20. 1. 2016 sdělila, že část věcí již byla ze zásob prodána a nakoupeny byly zásoby v ceně 6.979,34 Kč bez DPH. Na základě údajů o uskutečněných a přijatých zdanitelných plnění z května 2016 bylo zjištěno, že k zásadnímu navýšení zásob ode dne inventury nemohlo dojít. Sama žalobkyně během ústního jednání konaného dne 29. 7. 2016 sdělila, že od 19. 7. 2016 nenakoupila, ani neprodala žádné zboží. Správce daně dále zjistil, že žalobkyně převedla svůj podíl ve společnosti HRONMOTO, s. r. o., přičemž žalobkyně nedokázala sdělit, zda jí již byla úhrada za prodej podílu zaplacená.
30. Za podstatnou skutečnost, uvedenou správcem daně jako jeden z aspektů vedoucích k závěru o existenci obavy o budoucí dobytnost daně, lze označit zjištění týkající se absence dlouhodobého majetku žalobkyně. Tato skutečnost byla v daňovém řízení prokázána a nebyla nijak ze strany žalobkyně rozporována. Žalobkyně nevlastní žádný nemovitý majetek ani movitý majetek vyšší hodnoty, disponuje především oběžnými aktivy, které, jak plyne z jejich povahy, ji mohou rychle měnit, a to v závislosti na vůli a potřebách žalobkyně. Z charakteru těchto oběžných aktiv vyplývá, že jsou velmi snadno a rychle převoditelná. Žalobkyně tak má možnost svůj majetek, tedy finance na bankovních účtech či zásoby zboží na skladech, velmi rychle převést.
31. S ohledem na prokázaný a žalobkyní tvrzený útlum její podnikatelské činnosti nelze než dospět k závěru, že ani do budoucna nelze očekávat navýšení jejího majetku. K tomuto útlumu žalobkyně sdělila, že byl zapříčiněn vydáním zajišťovacích příkazů správcem daně. Žalobkyně v rámci ústního jednání konaného dne 19. 7. 2016 sdělila, že nájemní smlouva k pronajatým prostorům provozovny v Dačicích byla ukončena ke konci roku 2014. Dle jejího sdělení byly na konci roku 2015 rozprodány i její zásoby. Z uvedeného je zřejmé, že k utlumování podnikatelské činnosti žalobkyně docházelo ještě před tím, než byly správcem daně vydány zajišťovací příkazy.
32. Odhlédnout nelze ani od skutečnosti, že žalobkyně před vydáním zajišťovacích příkazů převedla svůj obchodní podíl ve společnosti HRONMOTO, s. r. o. Částku, kterou za převod tohoto podílu měla obdržet, žalobkyně neeviduje a neví, zdali byla zaplacená.

33. Shrnutím všech výše uvedených skutečností lze konstatovat, že žalobkyně má možnost svůj majetek v podobě financí na bankovních účtech a zboží na skladech velmi snadno a rychle převést, a tudíž jej dostat mimo sféru vlivu daňových orgánů. S ohledem na útlum podnikatelské činnosti žalobkyně, k němuž prokazatelně docházelo již před vydáním zajišťovacích příkazů, je zřejmé, že navýšení jejího majetku nelze očekávat ani v tomto směru.
34. Na základě uvedených zjištění správce daně nemohl volit alternativní možnost výběru v budoucnu doměřené daně, a to prostřednictvím splátek či posečkáním s její úhradou. Popsaná majetková situace žalobkyně svědčí o tom, že úhrada v budoucnu stanovené daně formou splátek není reálná. Stejně tak posečkání s její úhradou by s ohledem na žalobkyní plánované úplné ukončení podnikatelské činnosti nemělo význam.
35. Za této situace považuje krajský soud závěry správce daně o nevymahatelnosti či obtížné vymahatelnosti v budoucnu doměřené daně za dostatečné, podložené skutečnostmi obsaženými v daňovém spisu. Majetková situace žalobkyně sama o sobě nebyla důvodem vydání zajišťovacích příkazů. Přistoupilo k ní též zjištění správce daně o útlumu podnikatelské činnosti žalobkyně.
36. K otázce podmínek vydání zajišťovacího příkazu se vyjádřil Nejvyšší správní soudem v již shora zmiňovaném rozhodnutí 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.*“
37. Zajišťovací příkazy vydané v nyní projednávané věci ve světle jmenovaných požadavků ob stojí. Správce daně podrobně a přesvědčivě pojednal o podvodném řetězci, jeho struktuře a o možném zapojení žalobkyně v řetězci, z čehož usoudil, a tuto úvahu aproboval krajský soud, že byla dána vysoká míra pravděpodobnosti (silné důvody) budoucího stanovení daně. Úvahy týkající se obav z budoucí dobytosti daně správce daně postavil na majetkové situaci žalobkyně a na jejích podnikatelských aktivitách, které prokazatelně mají sestupný charakter.
38. Soud po vyhodnocení všech relevantních okolností případu a s přihlédnutím k situaci, v níž byl zajišťovací příkaz vydán a v intencích shora citovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu shrnuje, že daňové orgány ve svých rozhodnutích uvedly dostatečné důvody pro vydání zajišťovacích příkazů. Nutno poznamenat, že v rámci vydání zajišťovacího příkazu nelze po správci daně požadovat, aby postavil na jisto a detailně prokázal veškeré skutečnosti podstatné pro stanovení daně. Postačuje uvedení přesvědčivých důvodů pro zajištění finančních prostředků žalobkyně, což bylo v posuzovaném případě naplněno.

39. Zákonné důvody pro vydání zajišťovacích příkazů tak byly splněny a z tohoto důvodu nelze shledat důvodnou ani žalobní námitku, dle které je nepřezkoumatelné žalované rozhodnutí potvrzující nepřezkoumatelné zajišťovací příkazy.
40. Žalobkyně dále pod bodem 9 žaloby obecně namítla, že se žalovaný nikterak nevypořádal se skutečnostmi uvedenými v odvolání.
41. Krajský soud přezkoumáním žalovaného rozhodnutí stran uplatněných odvolacích námitek dospěl k závěru, že se žalovaný v napadeném rozhodnutí zabýval všemi odvolacími námitkami žalobkyně a tyto beze zbytku vypořádal. Ze závěrů tohoto rozhodnutí vyplývá, že se závěry správce daně ztotožnil, ke korekci došlo pouze ve vztahu ke zjevně nesprávnému závěru správce daně ohledně vlastnictví vozidla žalobkyně. K tomu žalovaný na straně 5 žalobou napadeného rozhodnutí zhodnotil, že se jednalo o zjevnou nesprávnost, která není důvodem pro změnu či zrušení zajišťovacích příkazů. Vzhledem k tomu, že žalobkyně tuto námitku v žalobě nikterak blíže nerozvedla a nepoukázala na konkrétní odvolací námitku, která žalovaným nebyla vypořádána dostatečně, nezbyvá krajskému soudu, než v obecné rovině konstatovat, že se žalovaný řádně zabýval všemi odvolacími námitkami žalobkyně a napadené rozhodnutí tak nelze z tohoto důvodu shledat nepřezkoumatelným.
42. Žalobkyně dále namítla, že nebyla šetřena její procesní práva, především její právo vyjádřit se ke skutečnostem zjištěným v rámci daňové kontroly.
43. K této námitce krajský soud uvádí, že v případě zajišťovacího příkazu nejde o rozhodnutí, které by stanovovalo vlastní daňovou povinnost žalobkyně. Právě s ohledem na povahu řízení o vydání zajišťovacího příkazu, v němž se zásadně dokazování neprovádí, vychází správce daně z informací zatímně zjištěných či jinak správci daně známých. (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014 č.j. 1 As 27/2014-31).
44. Právo seznámit se se skutečnostmi zjištěnými daňovou kontrolou a k těmto se vyjádřit náleží žalobkyni až v rámci nalézacího řízení, v němž je vedeno řádné dokazování. V řízení o vydání zajišťovacích příkazů žalobkyni s ohledem na povahu tohoto řízení takové právo nenáleží.
45. Nad to je třeba poukázat také na aplikaci ust. § 103 zákona o DPH, ke které v případě žalobkyně došlo. Použití tohoto zákonného prostředku samo o sobě nedává žádný prostor pro spolupráci daňového subjektu se správcem daně. Taková spolupráce by jednoznačně mohla vést ke zmaření účelu tohoto ustanovení při hrozícím nebezpečí z prodlení.
46. Ani tato námitka žalobkyně nebyla shledána důvodnou.
47. Dále byla žalobkyní zpochybněna autenticita protokolu o ústním jednání ze dne 19. 7. 2016 č.j. 1614349/16/2205-00540-303300, který byl dle jejího názoru do daňového spisu zařazen o den dříve, než byl pořízen.
48. I v tomto případě krajskému soudu nezbyvá než konstatovat nedostatečnou konkretizaci uvedené námítky. Žalobkyně blíže neuvedla poznatky, které ji vedly k závěru o tom, že protokol o ústním jednání ze dne 19. 7. 2016 byl do daňového spisu zařazen den před tím, než došlo k jeho pořízení.
49. V obecné rovině lze ke způsobu vedení daňového spisu uvést, že číslo jednací je dokumentu přiřazeno za účelem jeho evidování ve spisu (čl. 16 bod 6 Spisového řádu Finanční správy České republiky). Číslo jednací dokumentu tak nemůže vypovídat nic o Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

tom, kdy byl tento dokument vyhotoven. K vyhotovení dokumentu musí z povahy věci dojít před tím, než dojde k jeho zaevidování v daňovém spisu. Číslo jednací o datu, kdy došlo ke vzniku dokumentu, ničeho nevypovídá. Pokud tedy žalobkyně své tvrzení opírá o číslo jednací předmětného dokumentu, nelze tuto úvahu považovat za správnou.

50. V řízení tak nebylo prokázáno, že by ze strany daňových orgánů došlo ke zneužití pravomoci a kompetence orgánů veřejné moci.
51. Žalobkyní bylo rovněž namítnuto nedoložení splnění podmínek ust. § 103 zákona o DPH. Správce daně hrozící nebezpečí z prodlení nesprávně zdůvodnil odkazem na nedostatečný majetek žalobkyně.
52. Krajský soud se neztotožnil ani s touto žalobní námitkou. Zajišťovací příkazy obsahují zdůvodnění aplikace ust. § 103 zákona o DPH na straně 8 (žalovaný se podmínkami § 103 zákona o DPH zabýval na straně 5). Správce daně konstatoval, že nebezpečí z prodlení je v případě žalobkyně dáno v kontextu s existujícími důvody pro vydání zajišťovacího příkazu. V případě žalobkyně existuje riziko, že její majetek, který je svou povahou vysoce likvidní (peníze na bankovních účtech a uskladněné zboží), může být ve velmi krátké době převeden či prodán jinému subjektu, čímž se pro daňové orgány stane nedosažitelným a nebude tak moci dojít k naplnění cíle správy daní.
53. Krajský soud se s důvody vydání zajišťovacích příkazů v režimu ust. § 103 zákona o dani z přidané hodnoty, ztotožňuje. Ze zajišťovacích příkazů vyplývají důvody pro jejich vydání v režimu ust. § 103 zákona o dani z přidané hodnoty, jakkoliv je správce daně doslovně v části týkající se nebezpečí z prodlení nerekapituluje. (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2014 č.j. 4Afs 209/2014 – 86)
54. Právě vysoká likvidita podstatné části majetku žalobkyně představuje jeden z jevů zvyšující naléhavost nebezpečí z prodlení. Důvody uvedené daňovými orgány, o které byl opřen závěr o nebezpečí z prodlení, proto obstojí.
55. Dle žalobkyně nebyl v projednávané věci správně zjištěn skutkový stav věci. Správce daně se tohoto pochybení dopustil tím, že nepravdivě uvedl, že žalobkyně je vlastníkem motorového vozidla. Toto nepravdivé tvrzení správce daně vzbuzuje pochybnosti o tom, zda řádně a dostatečně zkoumal ekonomickou situaci žalobkyně.
56. Krajský soud musí žalobkyni přisvědčit, že správce daně na straně 8 zajišťovacích příkazů nesprávně uvedl, že žalobkyně je vlastníkem motorového vozidla. Tento správcem daně uvedený údaj však lze, s ohledem na předchozí část odůvodnění zajišťovacích příkazů, označit za zjevnou chybu, která nemá vliv na zákonnost zajišťovacích příkazů. Z předchozího textu odůvodnění příkazů (viz. strana 3) je zjevné, že správce daně při svém rozhodování vycházel ze skutečnosti, že žalobkyně vlastníkem motorového vozidla není. V poukazované části rozhodnutí je správcem daně výslovně uvedeno: *„Daňový subjekt podal daňové přiznání k silniční dani za zdaňovací období 2015, kde uvedl vozidlo, reg. Zn. ..., které bylo registrováno v roce 2013. V tomto přiznání vykázal dobu použití v období leden až březen 215. Toto vozidlo bylo k 9. 3. 2015 převedeno na nového majitele.“*
57. Pokud tedy správce daně v závěru rozhodnutí uvedl, že žalobkyně vlastní motorové vozidlo, jednalo se o zjevnou chybu, která nemá vliv na zákonnost rozhodnutí. Vzhledem k tomu, že odůvodnění daňových orgánů představuje ucelený soubor v něm uvedených skutečností, je zřejmé, že správce daně disponoval zcela konkrétními informacemi o tom,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

že žalobkyně jediné jí používané vozidlo převedla dne 9. 3. 2015 na nového majitele, a z těchto informací také co do závěrů rozhodnutí vycházel, neboť stran majetku žalobkyně kalkuloval pouze s penězi na bankovních účtech a se zbožím na skladu.

58. Námitka nebyla shledána důvodnou.
59. Závěrem bylo žalobkyní namítnuto nepřezkoumatelné určení výše zajišťovaných jistot, které mají vycházet z uplatněných odpočtů daně, tvrzeným odpočtům však dle žalobkyně neodpovídají. Pokud by úmyslem správce daně bylo stanovit výpočet v budoucnu stanovené daně pouze k určitým odpočtům, jak tvrdí žalovaný, správce daně by tyto odpočty v části výpočtu zajištěné částky konkretizoval. Toto však neudělal a k zajišťované částce jednoznačně uvedl, že její výše je stanovena ve výši veškerých uplatněných odpočtů v daňovém přiznání. Žalovaný nemůže v rámci napadeného rozhodnutí doplňovat odůvodnění zajišťovacích příkazů.
60. Dle ust. § 167 odst. 4 daňového řádu platí, že u daně, která nebyla dosud stanovena, stanoví výši zajišťované částky správce daně podle vlastních pomůcek. Není-li nebezpečí z prodlení, může správce daně vyzvat daňový subjekt, aby nejpozději do 3 pracovních dnů sdělil údaje potřebné pro určení výše zajišťované daně.
61. Z obsahu zajišťovacích příkazů bylo zjištěno, že na straně 3 obsahují stanovení výše zajišťované daně kvalifikovaným odhadem za předmětné zdaňovací období. Takto stanovené částky odpovídají vždy výši uplatněných odpočtů daně z deklarovaných přijatých plnění od jednotlivých korporací (dodavatelů) zapojených do správcem daně zpochybněných obchodních řetězců. Soud v této souvislosti připomíná, že v rámci zajišťovacího příkazu není nutné odůvodňovat všechny konkrétní kroky, které vedly ke stanovení výše zajišťované daně, a postačuje pouze kvalifikovaný odhad. Skutečná výše daně je následně předmětem podrobného dokazování a zjišťování skutečností. Soud má za to, že správce daně určil výši zajišťovaných jistot v rámci své diskreční pravomoci přiměřeně, neboť vzal v úvahu částky odpovídající odpočtům daně z jím deklarovaných přijatých plnění od hlavních dodavatelů HEADLANDES s. r. o., Trans New Company s. r. o., BAAX, s. r. o., Exercise company s. r. o., EBRASKA s. r. o. a CS Metal s. r. o., tedy od subjektů, které byly zapojeny v karuselových podvodech. Tento postup považuje soud pro odhad výše daně za dostačující a přezkoumatelný.
62. Z obsahu zajišťovacích příkazů vyplývá, že správce nezpochybnil všechny žalobkyní deklarovaná přijatá zdanitelná plnění. Byla zpochybněna pouze ta zdanitelná plnění, u nichž žalobkyně deklarovala přijetí od výše uvedených hlavních dodavatelů. Výše jednotlivých jistot odpovídá plněním přijatým pouze od hlavních dodavatelů. Tento postup správce daně je z obsahu zajišťovacích příkazů zjevný.
63. Námitka nebyla shledána důvodnou.
64. Na základě výše citovaných důvodů shledal krajský soud žalobu nedůvodnou a na podkladě § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl.
65. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se žalovanému náhrada nákladů nepřiznává.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 § 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.

Krajský soud v Českých Budějovicích dne 10. ledna 2018

JUDr. Marie Trnková v. r.
Předsedkyně senátu