



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudkyň JUDr. Terezy Kučerové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci žalobkyně D.U., advokátky se sídlem v X, insolvenční správce úpadce **ELEKTRA PV, s. r. o.**, v konkursu, IČ 482 02 550, sídlem v Českých Budějovicích, Vrbenská 197/23, zastoupeného JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph. D., advokátkou v Praze 2, náměstí Míru 15, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí ze dne 23. 8. 2016, č.j. 36770/16/5100-41458-711929,

t a k t o :

- I. Žaloba se z a m í t á .**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

(1) Včasnou žalobou doručenou Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále též „krajský soud“) dne 24. 10. 2016 se žalobce domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 8. 2016, č.j. 36770/16/5100-41458-711929, kterým byly k odvolání žalobce potvrzeny zajišťovací příkazy vydané Finančním úřadem pro Jihočeský kraj, Územní pracoviště v Českých Budějovicích (dále jen „správce daně“) dne 22. 6. 2016 pod č.j. 1500769/16/2201-51522-307389, č.j. 1500790/16/2201-51522-307389, č.j. 1500807/16/2201-51522-307389,

č.j. 1500815/16/2201-51522-307389, č.j. 1500824/16/2201-51522-307389,
č.j. 1500832/16/2201-51522-307389, č.j. 1500838/16/2201-51522-307389,
č.j. 1500842/16/2201-51522-307389, č.j. 1500848/16/2201-51522-307389,
č.j. 1500898/16/2201-51522-307389 a č.j. 1500901/16/2201-51522-307389 (dále jen „zajišťovací příkazy“). Uvedenými zajišťovacími příkazy uložil správce daně žalobci zajistit úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců ledna až listopadu roku 2013, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty v celkové výši 74.902.697 Kč na depozitní účet správce daně. Vykonatelnost těchto zajišťovacích příkazů byla správcem daně na základě ust. § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) stanovena k okamžiku jejich vydání.

(2) Žalobce předně označil napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Nepřezkoumatelnost byla žalobcem shledána rovněž v případě zajišťovacích příkazů, které stejně jako napadené rozhodnutí nevypořádaly námitky žalobce týkající se tvrzené budoucí daňové povinnosti. V této souvislosti žalobce konstatoval, že se správní orgány nevypořádaly ani s možným likvidačním účinkem zajišťovacích příkazů. Správní orgány rovněž žádným způsobem neřešily možnost případné úhrady v budoucnu stanovené daně prostřednictvím splátek či posečkání nebo jiných institutů daňového řízení. Tomuto závěru dle žalobce svědčí také závěry obou správních orgánů, podle kterých nejsou povinny zabývat se ekonomickými možnostmi uhrazení příslušné daně, což samo o sobě způsobuje nezákonnost rozhodnutí.

(3) Napadené rozhodnutí je dle žalobce nepřezkoumatelné rovněž z důvodu jeho nesrozumitelnosti, když správce daně v zajišťovacích příkazech neuvedl, na základě čeho dospěl k závěru, že žalobce razantním způsobem utlumuje svou činnost. Žalobou napadeným rozhodnutím je odkazováno na písemnost založenou pod č.j. 1504912/16, na tuto písemnost dle žalovaného mělo být odkazováno i v zajišťovacích příkazech, což je dle žalobce nepravdivým tvrzením, když žádný ze zajišťovacích příkazů odkaz na tuto písemnost neobsahuje. Žalovaný tak aprobejve neuvádění zdroje důkazů, na základě kterých byly vydány zajišťovací příkazy. Tato skutečnost představuje závažnou vadu mající za následek nesrozumitelnost napadeného rozhodnutí.

(4) Žalobce dále konstatoval závažnou vadu řízení, kdy skutkový stav věci nemá oporu ve spisovém materiálu. Správní orgány v rámci zjišťování skutkového stavu věci vycházely z písemnosti, která byla základem napadeného rozhodnutí i zajišťovacích příkazů, která však dle žalobce nebyla založena ve správním spisu. Touto písemností byl označen Úřední záznam ze dne 22. 6. 2016 č.j. 1504912/16/2201-61561-304716 a písemnost č.j. 1501189/16, na kterou je tímto úředním záznamem odkazováno. Písemnost č.j. 1501189/16, na kterou je úředním záznamem odkazováno, není součástí správního spisu a nebyla ani obsahem správního spisu předkládaného žalovanému. Přestože tyto písemnosti nejsou součástí správního spisu, je z nich žalovaným v rámci jeho rozhodovací činnosti vycházeno. Skutkový stav, který vzaly správní orgány za prokázaný a z něhož správní orgány při svém rozhodování vycházely, nemá oporu ve správním spisu. Žalobce v této souvislosti poukázal na číselné řazení dokumentů ve správním spisu, ze kterého je patrné, že písemnosti, jimiž žalovaný odůvodňuje vydání zajišťovacích příkazů, byly vyhotoveny až po vydání těchto zajišťovacích příkazů. Správce daně tak zajišťovací příkazy vydal na základě písemností, které nebyly v době jejich vydání součástí správního spisu. V závěru této námítky žalobce shrnul, že správní orgány založily své tvrzení o útlumu ekonomické činnosti žalobce pouze na Úředním záznamu a písemnosti č.j. 1501189/16, o jejichž existenci, době jejich vzniku a

obsahu panují značné pochybnosti, což nasvědčuje zneužití pravomoci a kompetence orgánů veřejné moci při jejich rozhodování.

(5) Žalobce dále namítl nezákonnost napadeného rozhodnutí i zajišťovacích příkazů, které jsou dle žalobce založeny na spekulativním a ničím nepodloženém tvrzení o údajném razantním omezování jeho podnikatelské činnosti, když jeho podnikatelské úspěchy, tržní pozice, výše tržního podílu a ekonomické výsledky a důkazy, které byly žalobcem označeny jako příloha projednávané žaloby, svědčí o naprostém opaku. Žalovaný pak tyto žalobcem tvrzené skutečnosti nijak nepopřel a řádně nevypořádal, čímž založil nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.

(6) Žalobce dále namítl absenci hodnocení správce daně v zajišťovacích příkazech, týkající se přiměřenosti a zdrženlivosti při vydávání zajišťovacích příkazů. Správce daně nijak nevyhodnotil, zda se jedná o prostředek, který žalobce nejméně zatěžuje a současně umožňuje dosažení cíle správy daní.

(7) V zajišťovacích příkazech i v napadeném rozhodnutí pak dle žalobce zcela chybí vypořádání otázky předpokladu budoucího stanovení daně. Skutečnost, že žalobce nemohl být nevědomým účastníkem daňového podvodu, nemůže naplnit podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů. Toto pochybení pak má dle žalobce za následek nepřezkoumatelnost zajišťovacích příkazů. Správní orgány jsou povinny osvědčit alespoň základní skutečnosti odůvodňující závěr, že v budoucnu vznikne daňová povinnost daňového subjektu, tak tomu však v daném případě nebylo a obě rozhodnutí správních orgánů jsou z tohoto důvodu nezákonná.

(8) Žalobce se následně v další části žaloby obsáhle zabývá správními orgány konstatovanou nedobytností budoucí daňové povinnosti. K závěru správních orgánů o nedobytnosti budoucí daňové povinnosti žalobce zdůraznil, že svou ekonomickou činnost nehodlal utlumit. Toto pak žalobce zdůvodnil poukazem na úvěr ve výši 60.000.000 Kč, který mu poskytla UniCredit Bank Czech Republic and Slovakia, a.s. a který měl složit k rozvoji jeho podnikání a k eliminaci možných budoucích negativních finančních rizik i v podobě v budoucnu stanovené daňové povinnosti. Banka žalobci uvedený úvěr poskytla, a to i na základě žalobcem uvedených informací o budoucím obchodním záměru společnosti PV3, tedy byly jí sděleny obchodní plány společníků, na základě nichž disponovala informacemi o tom, že budoucí aktivita společníků ve společnosti žalobce budou realizovány společností PV3. Hypotetické úvahy správních orgánů o odklonu činnosti žalobce jsou spekulativní a ničím nepodložená nepravdivá tvrzení. Společnost PV3 dle žalobce měla představovat nový projekt směřující ke spolupráci se společností AMAZON a eBay, a to aniž by to ovlivnilo ekonomickou činnost žalobce. Společnost PV3 měla být prodejcem vlastní značky „Steinner“, kdy k dovozu zboží mělo dojít ze zahraničí, a to do kamenných obchodů, tedy nikoliv přes internetový obchod žalobce. V souvislosti se svou vzrůstající ekonomickou produktivitou žalobce poukázal na výkonnost DPH, kterou na rozdíl od správce daně, označil za jdoucí mu ku prospěchu. Naproti tomu žalovaný se k výkonnosti DPH žalobce nijak nevyjádřil, přestože jsou závěry správce daně týkající se výkonnosti DPH žalobce nepravdivé a klamné. Žalobce pak rozvoj své ekonomické činnosti v rozhodném období demonstroval prostřednictvím série grafů týkajících se tržeb zboží a uskutečněných plnění. Správní orgány i přes rozvoj žalobcovy ekonomické činnosti nepřihlížejí ke skutečnostem, které jsou v jeho prospěch. Rovněž rentabilita tržeb žalobce svědčí v jeho prospěch, jak vyplývá z jím demonstrovaného grafu. Ani s touto skutečností se však žalovaný nevypořádal a opomněl též vypořádat námitky žalobce stran této rentability. V této souvislosti žalobce opět konstatoval, že správní orgány

pouze selektivně využívají dostupné údaje, aniž by zohlednily pozitivní údaje svědčící ve prospěch žalobce. Ačkoliv tedy majetek a celkové hospodaření žalobce vykazuje výborné výsledky, orgány finanční správy se pro účely vydání zajišťovacích příkazů a napadeného rozhodnutí snažily najít jakýkoliv údaj, který by teoreticky mohl zapříčinit pochybnost o ekonomické kondici žalobce a zavdat tak důvod pro vydání zajišťovacích příkazů. Odůvodněná obava nemohla být založena ani správními orgány vyzdvihovanými pohledávkami žalobce vůči spol. TRAMAX TRADING s. r. o. a WONACO PRAG s. r. o. O těchto pohledávkách žalobce poskytl správci daně informace ve vyjádření ze dne 21. 1. 2015, kde uvedl, že pohledávky za těmito dodavateli bude nucen vymáhat v rámci adhezního řízení. K těmto pohledávkám pak byly žalobcem vytvořeny opravné položky, jak vyplývá z účetních závěrek. Odůvodněné obavy nemůže budit ani převod nemovitostí žalobce, když žalobce předmětné pozemky prodal za cenu vyšší než tu, která byla stanovena znaleckými posudky. Žalobce nikterak účelově nepřeváděl předmětné pozemky, přičemž běžný převod pozemků nemůže odůvodňovat vydání zajišťovacích příkazů v hodnotě téměř 80.000.000 Kč. Odůvodněné obavy nemohou vyvolat ani informace týkající se osobního majetku společníků, který nemá s podnikáním nic společného, a to navíc za situace, kdy k nabytí majetku společníky došlo dlouho před kontrolovaným zdaňovacím obdobím. Svůj hospodářský růst v kontrolovaném období žalobce demonstroval také porovnáním svých výsledků s ekonomicky srovnatelnou spol. Alza.cz a. s. Žalobce dále označil za účelové závěry správních orgánů týkající se analýzy pohledávek žalobce po splatnosti, které měly prokázat, že v důsledku opožděných plateb obchodních partnerů žalobce se zhoršuje jeho ekonomická situace. Pokud by však správní orgány zohlednily poměr obratu a celkovou výši pohledávek, musely by získat informaci, že v dotčeném období činila výše pohledávek cca 1 % obratu žalobce. Žalobce se tak ohradil proti závěru správních orgánů o jeho zhoršující se finanční situaci. Žalobce závěrem k této žalobní námitce uvedl, že je nepřípustné, aby správní orgány takovýmto způsobem zasahovaly do ústavně garantovaného práva žalobce na ochranu vlastnictví a do práva na podnikání. Rozhodnutí daňových orgánů jsou založena na klamných, zastaralých, nepravdivých a zavádějících informacích a spekulacích.

(9) Rozhodnutí správních orgánů jsou dle žalobce nepřezkoumatelná rovněž s ohledem na skutečnost, že se správní orgány žádným způsobem nevypořádaly s výší zajišťované daně, která musí být stanovena kvalifikovaným odhadem. V rozhodnutích tak není uvedeno, jakým způsobem správce daně k zajišťované částce dospěl.

(10) Nezákonnost rozhodnutí je pak způsobena také tím, že správní orgány opomenuly při svém rozhodování přihlédnout k historické bezproblémové podnikatelské činnosti žalobce.

(11) Napadená rozhodnutí jsou zatížena nepřezkoumatelností rovněž z toho důvodu, že neobsahují správní úvahu, z jakého důvodu bylo v daném případě nutné aplikovat ust. § 103 zákona o dani z přidané hodnoty, dle kterého jsou zajišťovací příkazy účinné a vykonatelné okamžikem jejich vydání.

(12) Ze všech výše uvedených důvodů žalobce navrhl zrušit zajišťovací příkazy správce daně i žalobou napadené rozhodnutí, eventuálně zrušit rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

(13) Přílohou žaloby jsou dále dokumenty týkající se majetkové situace žalobce, Spisový řád Finanční správy České republiky, rozhodnutí správních orgánů v projednávané věci a další dokumenty, které jsou obsahem spisového materiálu k projednávané věci, dokumenty vztahující se k plánované budoucí činnosti žalobce, Smlouva o úvěru uzavřená

mezi žalobcem a UniCredit Bank Czech Republic and Slovakia, a. s. a e-mailová komunikace s touto bankou.

II. Vyjádření žalovaného

(14) Žalovaný navrhl projednávanou žalobu jako nedůvodnou zamítnout. K námitce týkající se vypořádání pravděpodobnosti budoucího doměření daně žalovaný konstatoval, že vypořádání této námitky považuje za dostatečné, úměrné obecnosti této námitky.

(15) K posouzení možného likvidačního účinku zajišťovacích příkazů žalovaný uvedl, že zajišťovací příkazy obsahují úvahu o tomto možném účinku, byť se jedná o úvahu explicitní. S ohledem na samotnou existenci odůvodněné obavy z úhrady daňové povinnosti je nepravděpodobné, že by posečkání či splátkování úhrady daně vedlo k lepšímu naplnění cíle správy daní. Vydání zajišťovacího příkazu de facto předchází posouzení, zda by posečkání či úhrada daně prostřednictvím splátek nevedlo efektivněji k dosažení cíle správy daní, avšak toto posouzení v souladu se zákonem nemusí být výslovně obsaženo v textu rozhodnutí.

(16) K námitce nesrozumitelnosti zajišťovacích příkazů z důvodu absence odkazu na písemnost č.j. 1504912/16, žalovaný konstatoval, že zajišťovací příkazy postrádají pouze písemné pojmenování dotčené písemnosti, tedy není v nich uváděno číslo jednacích této písemnosti, avšak tato skutečnost nezakládá nezákonnost rozhodnutí. Obsahových odkazů na tuto písemnost je v zajišťovacích příkazech několik. Nesrozumitelným v souvislosti s odkazem na tuto písemnost nebylo žalovaným shledáno ani napadené rozhodnutí.

(17) Žalovaný se neztotožnil ani s námitkou žalobce, dle které skutkový stav nemá s ohledem na neexistenci písemnosti č.j. 1501189/16, oporu ve správním spisu. Žalovanému není známo, na základě čeho žalobce dospěl k závěru, že předmětný dokument neexistuje.

(18) Žalovaný se dále vyjádřil k žalobcem rozporovanému způsobu evidování písemností ve správním spisu. K tomuto sdělil, že vydání rozhodnutí musí nutně předcházet jeho vyhotovení, číslo jednacích je dokumentu přiděleno poté, co je dokument zaevidován. Z rozporů posloupnosti čísel jednacích a vydání jednotlivých písemností je patrné pouze to, že čísla jednacích, pod kterými byly zajišťovací příkazy vydány, byla evidována před tím, než byla správcem daně zaevidována písemnost č.j. 1501189/16, nicméně nevypovídají ničeho o okamžiku jejich vyhotovení a vydání.

(19) K žalobcem namítané aplikaci ust. § 103 zákona o dani z přidané hodnoty žalovaný uvedl, že užití tohoto zákonného ustanovení bylo zdůvodněno samotnou existencí nebezpečí z prodlení a skutečností, že je zajišťována úhrada daně z přidané hodnoty. Správce daně tak s ohledem na specialitu ust. § 103 zákona o dani z přidané hodnoty k ust. § 167 daňového řádu měl na výběr toliko ze dvou možností, a to v závislosti na tom, zda je zajišťována daň z přidané hodnoty či jiná daň.

(20) K nedostatečnému odůvodnění předpokladu budoucího stanovení daně žalovaný konstatoval, že žalobce v průběhu daňového řízení nepředložil úvahy ani důkazy, které by stanovení daně v budoucnu umenšovaly. Žalovaný s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu konstatoval, že dostatečný předpoklad budoucího stanovení daně spočívá již v zapojení žalobce do podvodného řetězce, tento požadavek zajišťovací příkazy bezezbytku naplňují. Pokud žalobce nabyl dojmu, že některá z námitek uplatněných jím v průběhu

daňového řízení mohla zmenšit pravděpodobnost budoucího stanovení daně, měl tuto námitku uplatnit v řízení odvolacím. Po správci daně však nelze požadovat, aby vypořádal veškeré námitky uplatněné žalobcem v daňovém řízení.

(21) K důvodnosti obavy o budoucí dobytosti daně žalovaný uvedl, že tato byla naplněna již informací o záměru utlumit ekonomickou činnost žalobce obsaženou v písemnosti č. j. 1501189/16 a skutečností, že společníci krátce před získáním této písemnosti skutečně založili novou obchodní společnost PV3. K těmto skutečnostem, které se plně odvíjely od vůle žalobce, se připojilo podezření, že zásoby žalobce reálně nedosahují vykazované hodnoty a že došlo k prodeji jediného nemovitého majetku žalobce jeho společníkům. Přestože majetková situace žalobce sama o sobě nemohla být důvodem pro vydání zajišťovacích příkazů, odůvodněná obava byla správcem daně dostatečně identifikována a ten pak následně přistoupil k vydání zajišťovacích příkazů.

(22) K žalobcem předloženým přílohám k žalobě žalovaný uvedl, že část těchto písemností nebyla před vydáním napadeného rozhodnutí k dispozici. Z názvů těchto příloh žalovaný dovodil, že určitý vliv na existenci odůvodněné obavy by mohla mít pouze e-mailová komunikace s bankou, nicméně správní orgány nemohly při vlastním rozhodování vycházet z informací, které neměly k dispozici, v důsledku čehož nemůže tato e-mailová komunikace ovlivnit zákonnost zajišťovacích příkazů ani napadeného rozhodnutí.

III. Replika žalobce

(23) Žalobce v replice ke shora uvedenému vyjádření žalovaného setrval na závěrech učiněných v žalobě a na přesvědčení, že z obsahu předmětných rozhodnutí i z vyjádření žalovaného k žalobě je zřejmé, že orgány finanční správy vycházely při vydání zajišťovacích příkazů pouze z obsahu jedné písemnosti (č.j. 1501189/16), o jejíž existenci, významu, původu, věrohodnosti a zákonnosti panují důvodné pochybnosti. Žalobce se v replice opakovaně ohradil proti závěrům správních orgánů o záměrném utlumování jeho činnosti, z odůvodnění rozhodnutí není zřejmé, že by žalobce činil aktivní kroky směřující k vyvedení ekonomické činnosti. Žalobce pak v souvislosti s evidováním písemností ve správním spisu zmínil, že žalovaný si vytváří nová pravidla určující, které písemnosti a z jakých důvodů budou či nebudou zařazeny do vyhledávací části spisu. Tímto přístupem pak žalovaný dle žalobce demonstruje svou nezákonnost. Žalobce pak v rámci repliky k vyjádření žalobce uplatnil ve vztahu k úřednímu záznamu (č.j. 1504912/16) zcela novou námitku, dle které tento úřední záznam nemůže představovat důkazní prostředek.

IV. Obsah správních spisů

(24) Dne 18. 9. 2013 byla zahájena daňová kontrola u žalobce na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2013, květen 2013 a červenec 2013. Následně byla zahájena daňová kontrola na téže dani taktéž za zdaňovací období červen, srpen, září, říjen, listopad, prosinec 2013 a leden 2013 až březen 2013. Předmětem daňových kontrol byla daň z přidané hodnoty za uvedená zdaňovací období v rozsahu zaměřeném na prověření skutečností souvisejících s tvrzeným přijetím mobilních telefonů od dodavatelů z tuzemska, jejich následným dodáním odběratelům z jiného členského státu a též tuzemským odběratelům a s dalšími dispozicemi s tímto zbožím, a to v rámci tzv. velkoobchodu s mobilními telefony, a oprávněného uplatnění odpočtů daně z těchto tvrzených přijatých

plnění od tuzemských dodavatelů a popř. oprávněného uplatnění osvobození od daně uskutečněných plnění z důvodu dodání předmětného zboží osobám registrovaným k dani v jiných členských státech.

IV.a Zajišťovací příkazy

(25) Zajišťovacím příkazem č.j. 1500769/16/2201-51522-307389 bylo žalobci uloženo zajistit úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 1. 2013, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 1.182.872 Kč. Zajišťovacím příkazem č.j. 1500790/16/2201-51522-307389 bylo žalobci uloženo zajistit úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 2. 2013 do 28. 2. 2013, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 4.388.980 Kč. Zajišťovacím příkazem č.j. 1500807/16/2201-51522-307389 bylo žalobci uloženo zajistit úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 3. 2013 do 31. 3. 2013, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 11.421.772 Kč. Zajišťovacím příkazem č.j. 1500815/16/2201-51522-307389 bylo žalobci uloženo zajistit úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 4. 2013 do 30. 4. 2013, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 7.031.514 Kč. Zajišťovacím příkazem č.j. 1500824/16/2201-51522-307389 bylo žalobci uloženo zajistit úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 5. 2013 do 31. 5. 2013, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 7.496.305 Kč. Zajišťovacím příkazem č.j. 1500832/16/2201-51522-307389 bylo žalobci uloženo zajistit úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 6. 2013 do 30. 6. 2013, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 7.870.908 Kč. Zajišťovacím příkazem č.j. 1500838/16/2201-51522-307389 bylo žalobci uloženo zajistit úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 6. 2013 do 30. 6. 2013, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 8.595.655 Kč. Zajišťovacím příkazem č.j. 1500842/16/2201-51522-307389 bylo žalobci uloženo zajistit úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 8. 2013 do 31. 8. 2013, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 12.679.123 Kč. Zajišťovacím příkazem č.j. 1500848/16/2201-51522-307389 bylo žalobci uloženo zajistit úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 9. 2013 do 30. 9. 2013, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 7.792.045 Kč. Zajišťovacím příkazem č.j. 1500898/16/2201-51522-307389 bylo žalobci uloženo zajistit úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 10. 2013 do 31. 10. 2013, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 5.985.723 Kč. Zajišťovacím příkazem č.j. 1500901/16/2201-51522-307389 bylo žalobci uloženo zajistit úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 11. 2013 do 30. 11. 2013, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 457.800 Kč.

(26) Všechny uvedené zajišťovací příkazy se staly na základě § 103 zákona o dani z přidané hodnoty účinnými a vykonatelnými okamžikem vydání z důvodu hrozícího nebezpečí z prodlení. Z odůvodnění zajišťovacích příkazů vyplývá, že žalobce je mimo jiné provozovatelem internetového obchodu www.levnelektro.cz. První internetový obchod žalobce provozoval již v roce 2004 a jedná se o jednoho ze tří největších internetových prodejců elektrospotřebičů pro domácnost. V roce 2013 žalobce začal realizovat velkoobchod s mobilní technikou, přičemž dodávky zákazníkům jsou realizovány prostřednictvím výdejních míst rozmístěných v ČR a rovněž prostřednictvím přepravních společností. Z dosavadního dokazování správce daně shrnul, že žalobce byl v období od ledna do prosince 2013 zapojen do obchodních řetězců vytvořených za účelem realizace podvodu na dani z přidané hodnoty, správci daně tak vznikla odůvodněná obava, zda žalobcem uplatněný nárok na odpočet daně byl uskutečněn v souladu se zákonem. Dle zjištění správce daně byl

žalobce zapojen do dvou obchodních schémat, která byla vytvořena za účelem realizace podvodu na dani z přidané hodnoty. Jednalo se o karuselový řetězec, ve kterém byly obchodovány mobilní telefony, a dále o akviziční podvod, ve kterém žalobce nakupoval z jiného členského státu elektrospotřebiče prostřednictvím spol. EDEN WAY. Správce daně v době vydání zajišťovacích příkazů disponoval informacemi nasvědčujícími vědomé účasti žalobce ve zjištěných podvodných řetězcích. Ve vztahu ke karuselovému podvodu správce daně v zajišťovacích příkazech ve stručnosti shrnul podstatu obchodování v řetězci a pozici žalobce v tomto řetězci, o dalších skutečnostech pak odkázal na obsah žalobci zaslaných výzev k prokázání skutečností. Obdobně v případě žalobcovy účasti na podvodu při pořizování zboží z jiného členského státu, správce daně shrnul podstatu tohoto obchodování a žalobcovu pozici v tomto řetězci a odkázal na obsah výzev k prokázání skutečností.

(27) Správce daně dále konstatoval, že v daném případě existuje důvodná obava o úhradu v budoucnu stanovené daně. K tomuto závěru správce daně dospěl na základě výsledků analyticko-vyhledávací činnosti, ze které bylo zjištěno, že žalobce razantním způsobem utlumuje svou ekonomickou činnost a tuto podnikatelskou činnost má v plánu převést na jiný subjekt. V této souvislosti pak správce daně uvedl, že společníci žalobce založili dne 18. 4. 2016 novou korporaci – PV3. Daňový subjekt v současné době činí úkony mající za cíl znemožnit vybrání daně v budoucnu. Tomuto dle správce daně svědčí výkonnost DPH, kdy bylo zjištěno, že od roku 2015 dochází k poklesu rozdílu mezi uskutečněným a přijatým zdanitelným plněním. Odůvodněnosti obavy nasvědčuje také snižování schopnosti žalobce vytvářet ze svých tržeb zisk, kdy k významnému poklesu došlo zejména v průběhu roku 2014 – 2015. V rámci hodnocení majetkových dispozic žalobce správce daně poukázal především na pohledávky žalobce vůči společností TRAMAX TRADING a WONACO PRAG, kterým žalobce bez poskytnutého protiplnění vyplatil částku 30.000.000 Kč. Z obsahu příloh k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období ode dne 1. 1. 2013 do 31. 3. 2013 a za zdaňovací období od 1. 4. 2015 do 31. 3. 2015 není zřejmé, jakým způsobem žalobce o této částce účtoval. Pohledávky vzniklé z titulu poskytnutých záloh na zboží ve výši cca 30.000.000 Kč vznikly žalobci právě v souvislosti se šetřenými řetězcovými obchodními transakcemi vytvořenými za účelem realizace daňového podvodu a žalobcem nebyly žádným způsobem zmíněny, ačkoliv se jednalo o nezanedbatelnou položku aktiv. Žalobce tak do příloh k účetní závěrce selektuje informace týkající se jeho ekonomické činnosti. Správce daně dále ve vztahu k dlouhodobému majetku konstatoval, že tento majetek, který je svou povahou podstatně stabilnější než oběžná aktiva, byl žalobcem za období od 1. 1. 1993 pořízen ve výši necelých 17.000.000 Kč, přestože za toto období realizoval obrát přesahující 6.000.000.000 Kč. Z údajů v katastru nemovitostí pak správce daně dále zjistil, že žalobce v roce 2010 a 2011 nakoupil sousedící nemovitosti ve výši 9.970.775 Kč, které v roce 2016 spojil do jediné nemovité věci, jejíž stávající cena činí 4.353.910 Kč a je zatížena zástavním právem věřitele ČSOB, a. s. ve výši 30.000.000 Kč. Dne 26. 2. 2016 byla tato nemovitost na základě kupní smlouvy převedena do vlastnictví společníků žalobce. Žalobce tak jediný nemovitý majetek, který vzhledem k jeho obrátům představuje nepatrnou hodnotu, zcizil ve prospěch svých společníků. Tito společníci pak jsou oproti žalobci vlastníky nemovitých věcí v řádech desítek milionů korun. Správce daně dále poukázal na relativní změny obrátu zboží v letech 2014 a 2015, kdy se žalobci prodloužila doba obrátu zboží o 105 %, což bylo zapříčiněno snížením obrátu zboží. Daňový subjekt tak oproti předchozím obdobím disponuje spíše zbožím, které je hůř prodejné. Z komunikace žalobce pak vyplynulo, že zamýšlí ekonomickou činnost převést na jiný subjekt, přičemž sám nepředpokládá hodnotu tohoto zboží vyšší než 20.000.000 Kč. Ke stavu pohledávek žalobce správce daně dále uvedl, že mezi lety 2012 a 2015 došlo k výraznému navýšení pohledávek

s dobou splatnosti 90 dnů a více o téměř 11.000.000 Kč. Obchodní partneři žalobce tak zjevně neplatí své závazky včas a jedná se tak o vysoce nedobytné pohledávky.

(28) Správce daně tedy konstatoval, že žalobce disponuje především oběžnými aktivy (zásobami zboží na skladech, pohledávkami, finančními prostředky), tato aktiva jsou ze své povahy nestálá a rychle mění svou podobu v závislosti na ekonomických potřebách žalobce. Žalobce je vlastníkem 15 motorových vozidel, která svou hodnotou nepřevyšují částku dosud nestanovené daně. Dlouhodobý majetek žalobce dle rozvahy ze dne 31. 3. 2015 činí 28.052.000 Kč, přičemž žalobce z tohoto dlouhodobého majetku prodal nemovité věci v celkové hodnotě 10.000.000 Kč jednatelům své společnosti. Peněžní prostředky na účtech žalobce činily ke dni 21. 6. 2016 částku 19.549.477,84 Kč. Společníci žalobce jsou vlastníky nemovitých věcí, a to navzdory stavu dlouhodobého majetku žalobce. Schopnost daňového subjektu přeměnit oběžná aktiva do co nejlikvidnější podoby a tím zvýšit svou schopnost plnit daňové povinnosti, se zhoršují a odráží tak zhoršující se finanční situaci žalobce. Dále byly zjištěny zhoršující se hodnoty výkonnosti na dani z přidané hodnoty a rentabilita tržeb. Odůvodněná obava stran budoucího zisku je dána také záměrem jednatele pokračovat v ekonomické činnosti prostřednictvím jiného subjektu. Ani finanční prostředky na bankovních účtech pak nedosahují dostatečné výše pro úhradu předpokládané vyměřené a doměřené daně. Došlo rovněž ke zvýšení pohledávek po lhůtě splatnosti. Žalobce se dle dosavadních zjištění podílel na transakcích zasažených daňovými podvody v rozsahu cca 500.000.000 Kč základu daně. Účetní závěrky za období od 1. 1. 2013 do 31. 3. 2014 a za období od 1. 4. 2014 do 31. 3. 2015 obsahují pouze selektované údaje. Na základě čehož vzniká pochybnost o věrohodnosti těchto účetních výkazů žalobce.

(29) Na základě všech uvedených skutečností vznikla správci daně odůvodněná obava, podle níž pokud nedojde k zajištění daňové povinnosti, bude dosud nestanovená daňová povinnost v době její vymahatelnosti nedobytná, a to jednak z důvodu majetkové struktury žalobce a jednak z důvodu záměru žalobce utlumit svou ekonomickou činnost, případně její vymáhání bude spojeno se značnými obtížemi, a to s ohledem na rozdílné denní zůstatky peněžních prostředků žalobce na bankovních účtech a s ohledem na rozsáhlý sortiment zboží.

(30) Správce navíc vyhodnotil, že při vydání zajišťovacích příkazů hrozí nebezpečí z prodlení ve smyslu ust. § 103 zákona o dani z přidané hodnoty, a to s ohledem na majetkové poměry žalobce a s ohledem na to, že finanční prostředky žalobce jsou ve velmi krátké době poukazovány na jiné bankovní účty. Majetek žalobce se tak může stát správci daně nedosažitelným a daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, případně bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi.

IV.b Odvolání žalobce

(31) Proti zajišťovacím příkazům bylo žalobcem dne 21. 7. 2016 podáno odvolání. Žalobce v odvolání nejprve shrnul historii svého podnikání a poukázal na svou úspěšnost v této oblasti. Dále pak sdělil skutečnosti, které svědčí jeho záměru rozvíjet vlastní podnikání a nikoliv jej utlumovat, jak tvrdí správce daně. Zdůvodnění budoucího stanovení daně v zajišťovacích příkazech označil žalobce za obecné, daňové orgány si samy nejsou jisty budoucím stanovením daně, a to s ohledem na délku trvání daňové kontroly. Správce daně pak bez bližšího odůvodnění konstatoval, že žalobce nemohl být nevědomým účastníkem daňového podvodu, tato skutečnost však nemůže naplnit podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů. Odůvodněnou obavu nemůže založit ani správcem daně uváděný poměr mezi předpokládanou výší dosud nestanovené daně a dlouhodobým hmotným majetkem, pokud by tomu tak bylo, musela by být daň v případě žalobce zajištěna každý rok. Žalobce dále uvedl, že disponuje zbožím v hodnotě převyšující 100.000.000 Kč. Odůvodněnou obavu nemůže

vyvolat ani žalobcem nově založená společnost PV3. Tato skutečnost nemůže být chápána jako nekalé jednání vedené snahou odklonit ekonomickou činnost žalobce. Tento záměr nebyl správcem daně nijak prokázán a ze strany správních orgánů došlo k porušení presumpce neviny a zneužití pravomoci úřední osoby v trestněprávní rovině. Svá tvrzení pak žalobce podpořil odkazem na skutečnost, že mu byl bankou poskytnut úvěr ve výši 60.000.000 Kč, přičemž banka poskytující tento úvěr byla se záměry žalobce i s existencí spol. PV3 srozuměna. K zajištění daně finančními orgány nedošlo ani v minulosti, kdy žalobce rovněž založil novou společnost, a to ELEKTRA PV Trade, s. r. o., ve vztahu k založení spol. PV3 se tak jednalo pouze o záminku správce daně. Žalobce dále odvoláním rozporuje přílehavost ukazatelů, jimiž správce daně v zajišťovacích příkazech dovozoval útlum ekonomické činnosti žalobce. Žalobce pak správci daně vytýká, že nezohlednil úvěr, který mu byl poskytnut bankou pro účely úhrady případného daňového doměrku, kdy banka tento úvěr žalobci poskytla na základě ekonomické analýzy činnosti žalobce a dospěla k odlišným závěrům, než správce daně. Žalobce pak dále namítl, že správce daně nijak nezohlednil žalobcovu historii a bezproblémovost ve vztahu k daňovým povinnostem. Správce daně rovněž nezdůvodnil, z jakého důvodu nebyla v případě stanovení úhrady daně zvolena možnost splátkování, posečkání s úhradou daně či její prominutí. Stejně tak nebyla zdůvodněna okamžitá vykonatelnost zajišťovacích příkazů dle § 103 zákona o dani z přidané hodnoty.

IV.c Napadené rozhodnutí

(32) Žalovaný v napadeném rozhodnutí ve stručnosti shrnul skutkový stav věci a obsah žalobcových námitek. K odůvodněné obavě správce daně žalovaný odkázal na aktuální judikaturu Nejvyššího správního soudu, ze které vyplývá, že již samotné zjištění, že daňový subjekt je účasten daňového podvodu, je pro vydání zajišťovacího příkazu dostatečné. K odvolací námitce týkající se nevypořádání veškeré argumentace žalobce týkající se předpokladu budoucího stanovení daně, žalovaný uvedl, že tyto budou vypořádávány v rámci nalézacího řízení, neboť svou povahou do řízení zajišťovacího nespádají. K délce daňové kontroly žalovaný konstatoval, že s ohledem na rozsah kontrolní činnosti je nutno počítat též s vysokou časovou náročností. K žalobcem rozporovaným ukazatelům, kterými správce daně v zajišťovacích příkazech dovozoval útlum jeho ekonomické činnosti, žalovaný uvedl, že u žádného z nich nebylo konstatováno, že se jedná o zásadní individuální důvod, jehož vyvrácením dojde ke vzniku nezákonnosti příkazu. Zjištění správce daně je založeno na souběhu těchto všech ukazatelů, které ve svém kontextu zakládají odůvodněnou obavu, přičemž nelze pominout ani samotný důvod předpokládaného stanovení daně, a to zapojení žalobce do podvodného řetězce. V tomto kontextu je nutno hodnotit také založení nové společnosti žalobcem – PV3, kdy toto je další z ukazatelů vedoucí ke vzniku odůvodněné obavy správce daně. Úplaty v celkové hodnotě 163.117.818 Kč, které žalobce hradil za zdanitelná plnění spol. EDEN WAY na nezveřejněný účet, pak jsou daňovými orgány považovány za jeden z projevů vědomé účasti žalobce na daňovém podvodu. Ze strany správních orgánů pak nelze konstatovat ani zneužití pravomoci úřední osoby, když nebyla naplněna skutková podstata tohoto trestného činu s ohledem na absenci úmyslu způsobit jinému škodu. Ve vztahu k žalobcem zmiňovanému poskytnutí úvěru bankou žalovaný uvedl, že toto nelze považovat za relevantní, když banka nedisponovala všemi informacemi k dané věci. Žalovaný se pak dále vyjádřil k jednotlivým, žalobcem rozporovaným, závěrům týkajícím se ukazatelů ekonomického útlumu žalobce. K žalobcem namítané písemnosti obsahující informaci o jeho komunikaci žalovaný uvedl, že s touto písemností žalobce nemusel být v řízení před vydáním zajišťovacích příkazů seznámen, když vydání zajišťovacího příkazu je podmíněno pouze zjištěním odůvodněné obavy. Žalobcem uváděná možnost splátkování či posečkání s úhradou daně, která dle jeho názoru nebyla nijak

správce daně zdůvodněna, byla vypořádána již samotným zdůvodněním vydání zajišťovacích příkazů, které správce daně mimo jiné odůvodnil útlumem ekonomické činnosti žalobce, v důsledku kterého by tedy posečkání s úhradou daně či její úhradou formou splátek rovněž nevedlo k naplnění cíle správy daní. K žalobcem namítané možnosti úhrady doměřené daně z prostředků z bankovního úvěru, žalovaný uvedl, že toto tvrzení žalobce je účelové, když z obsahu smlouvy o úvěru je patrné, že banka podmiňuje jeho poskytnutí potvrzením vystaveným finančním úřadem o absenci nedoplatků daňového subjektu. Žalobce navíc smluvní podmínky porušil již tím, když podpisem ztvdil prohlášení, že si není vědom žádného řízení, které by mohlo mít vliv na jeho ekonomickou situaci. Zajišťovací příkazy pak, navzdory žalobcově námitce, obsahují zdůvodnění existence nebezpečí z prodlení, které plyne z umenšování dlouhodobého majetku žalobce, když ostatní majetek je možno velmi rychle vyvést z dosahu správce daně. Z takto zjištěné povahy majetku a ze záměru žalobce ekonomicky utlumit svou činnost správce daně dospěl k závěru o existenci nebezpečí z prodlení. Rovněž způsob, jakým správce daně dospěl ke kvalifikovanému odhadu dosud nestanovené daně je ve stručnosti v zajišťovacích příkazech stanoven a k dispozici žalobce měl i podklady pro tento výpočet.

V. Právní názor soudu

(33) Krajský soud předně konstatuje, že dne 3. 11. 2016 byl zjištěn úpadek žalobce a dne 17. 2. 2017 byl na majetek žalobce prohlášen konkurz. V době rozhodování krajského soudu tak již byl zvolen způsob řešení úpadku dlužníka, když na majetek dlužníka prohlášen konkurz. Podle § 229 odst. 3 písm. c) zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů, je v době od prohlášení konkurzu na majetek dlužníka osobou s dispozičními oprávněními insolvenční správce. Krajský soud proto ode dne prohlášení konkurzu, tedy ode dne 17. 2. 2017, jednal s D.U., insolvenční správkyní žalobce.

(34) Krajský soud dále přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel při tom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního 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.

(35) Žaloba není důvodná.

(36) Žalobce učinil 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 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 hrozcí 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.

(37) 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 pak 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 zákona 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).

(38) Krajský soud se v první řadě věnoval splnění první podmínky vydání zajišťovacích příkazů, a to, zdali je v daném případě naplněna přiměřená pravděpodobnost budoucího stanovení daně. Správce daně v zajišťovacích příkazech konstatoval, že na základě závěrů prováděné daňové kontroly bude žalobci v budoucnu vyměřena daňová povinnost v celkové výši 74.902.697 Kč, a to za zdaňovací období leden až listopad 2013. Na základě prováděné kontroly bylo zjištěno, že žalobce byl účastníkem karuselového podvodu a podvodu při pořízení zboží. O karuselový podvod se jednalo v případě pořizování mobilních telefonů od dodavatelů TRAMAX TRADING, s. r. o., WONACO TRADING, s. r. o., Gamexi s. r. o., Velloria Group s. r. o. a ORIENTED s. r. o. Tento karuselový podvod spočíval v tom, že na začátku tuzemského řetězce firem záměrně nebyla odvedena DPH a na konci tohoto řetězce fungoval tzv. broker, který uplatnil nárok na odpočet při pořízení zboží od tuzemského dodavatele a vykázal osvobození od daně při dodání zboží osobě registrované v jiném členském státu. Podstatou tohoto podvodu nebyla standardní obchodní ekonomická činnost, nýbrž podvod na DPH, když klasické pořízení a dodání zboží bylo pouze činností doplňkovou. Správce daně na základě daňové kontroly zjistil, že žalobce hrál v tomto podvodném řetězci roli tzv. bankéře, který jednak uplatňoval nárok na odpočet v případě pořízení zboží v tuzemsku a jeho dodání jak tuzemskému plátcovi, tak osobě registrované k dani v jiném členském státu a jednak i podvodný model zajišťoval, když např. odběratel žalobce

spol. Omniconn GmbH hradil částku až po dodání telefonů, žalobce prováděl úplaty za stejná zdanitelná plnění svým dodavatelům v předstihu. Podvodný úmysl žalobce byl prokázán také tím, že žalobce pořizoval opakovaně stále stejné mobilní telefony, ačkoliv na základě vlastních kontrolních mechanismů musel vědět, že IMEI kódy těchto telefonů se stále opakují. Provedenou daňovou kontrolou bylo rovněž zjištěno, že žalobce byl účasten také akvizičního podvodu s tzv. bílou technikou. Žalobce v letech 2010 až 2012 pořizoval zboží na své jméno a na své náklady na polském trhu, v roce 2013 začal zboží od stejných dodavatelů pořizovat prostřednictvím spol. EDEN WAY, registrované k DPH v ČR, která nejprve podávala daňová přiznání s nepravdivými údaji a následně je přestala vůbec podávat. Tato společnost plnila v podvodu funkci tzv. missing tradera (chybějícího obchodníka), když jediným účelem její přítomnosti v řetězci byl podvod na DPH. Společnost byla uměle do obchodního řetězce vložena tak, aby mohlo dojít k osvobození od daně v Polsku a ona selhala při její úhradě v ČR. Žalobce tak pořizoval zboží, u něhož nebyla zaplacená daň z přidané hodnoty nikde v EU, a podílel se na transakcích přímo zasažených podvodem na DPH.

(39) Priměřená pravděpodobnost stanovení daně tak byla správními orgány založena na vědomé účasti žalobce v 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.

(40) 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 žalobce v žalobě existenci daňovými orgány uvedených okolností nasvědčujících možnému podvodu na dani z přidané hodnoty relevantně nezpochybnil.

(41) Krajský soud v této souvislosti připomíná, že správce daně nebyl v zajišťovacím řízení povinen podrobně zkoumat okolnosti týkající se vědomosti žalobce o svém zapojení v podvodném řetězci, když toto je předmětem řízení nalézacího, správce daně uvedl alarmující a zcela konkrétní skutečnosti nasvědčující zcela vědomému zapojení žalobce v podvodném řetězci, a to nejen v pozici jednoho z mnoha článků tohoto řetězce, ale též jako bankéře, inkasujícího profit z tohoto podvodu. Nelze tak souhlasit s tvrzením žalobce, podle něhož správce daně postavil pravděpodobnost budoucího stanovení daně na pouhém tvrzení, že žalobce nemohl být nevědomým účastníkem daňového podvodu. Všechny správcem 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 22/215 – 104. Námitka nepřezkoumatelnosti rozhodnutí stran vypořádání podmínky přiměřenosti budoucího stanovení daně nebyla shledána důvodnou.

(42) Krajský soud se dále zabýval obsahem zajišťovacích příkazů ve vztahu k odůvodněné obavě (přiměřené pravděpodobnosti) budoucí nedobytnosti či obtížné dobytnosti v budoucnu stanovené daně. Žalobce v této souvislosti namítl nesrozumitelnost napadeného rozhodnutí i rozhodnutí správce daně, kteří neuvedli, na základě čeho dospěli k závěru o razantním útlumu žalobcovy činnosti. K tomuto pak žalobce vyjádřil nesouhlas se závěry správních orgánů o zhoršující se finanční situaci žalobce.

(43) Závěry týkající se odůvodněné obavy o budoucí dobytnost daně správce daně opřel o podrobnou analýzu ekonomické činnosti žalobce a jeho majetkové situace. Správce daně v této souvislosti vyhodnotil výkonnost DPH (schopnost vytvářet kladný rozdíl mezi uskutečněnými a přijatými plněními), rentabilitu (schopnost dosahovat hospodářského výsledku) a majetek žalobce (dlouhodobý hmotný majetek, dlouhodobé pohledávky, krátkodobé pohledávky, pohledávky za společníky, stav bankovních účtů, krátkodobé závazky a bankovní úvěry). Uvedené položky správce daně nehodnotil jednotlivě a z obsahu zajišťovacího příkazu je zřejmé, že žádná z těchto položek nebyla označena za zásadní zjištění vedoucí k obavě o budoucí dobytnost daně. Naopak ze zajišťovacích příkazů je zřejmé, že správce daně tyto položky hodnotil ve svém souhrnu jako celek, ze kterého učinil závěr o útlumu ekonomické činnosti žalobce. Krajský soud se s tímto závěrem ztotožňuje, z analýzy výše uvedených aspektů ekonomické činnosti a majetku žalobce je zřejmé, že se hodnoty jednotlivých aspektů zhoršují, a to např. výkonnost na dani z přidané hodnoty a rentabilita tržeb. Celkovými výsledky této analýzy tak byla objektivizována skutečnost, že se finanční situace žalobce zhoršuje.

(44) Za podstatnou skutečnost, uvedenou správcem daně jako jeden z aspektů vedoucích k závěru o existenci obavy o budoucí dobytnost daně, lze označit zjištění, které rovněž plyne z výše uvedené analýzy, a sice absence dlouhodobého majetku žalobce. Tato skutečnost byla ve správním řízení prostřednictvím důkazů, a to např. výpisu z katastru nemovitostí, prokázána. Jediný nemovitý majetek v podobě nemovitostí nacházejících se v k. ú. Hůry žalobce na základě kupní smlouvy ze dne 26. 2. 2016 odprodal společníkům do podílového vlastnictví. Žalobce tak disponuje především oběžnými aktivy, které, jak plyne z jejich povahy, mohou rychle měnit povahu, a to v závislosti na vůli a potřebách žalobce. Z charakteru těchto oběžných aktiv vyplývá, že jsou velmi snadno a rychle převoditelná. Žalobce tak má možnost svůj majetek, tedy finance na bankovních účtech, vozidla či zásoby zboží na skladech velmi rychle převést.

(45) Ve vztahu k závěrům učiněným správcem daně o hodnotách nemovitého majetku společníků společnosti žalobce, lze konstatovat, že tyto nejsou pro hodnocení majetkové a ekonomické situace žalobce relevantní. Avšak ze zajišťovacích příkazů i z obsahu napadeného rozhodnutí je zřejmé, že správní orgány tuto skutečnost nehodnotily co do majetkové situace žalobce, nýbrž jako zjištění podporující pochybnosti o budoucích záměrech společníků žalobce.

(46) Na tomto místě pak krajský soud poukazuje na další podstatné zjištění správních orgánů, vztahující se k úmyslu společníků žalobce utlumit činnost žalobce a tuto pak převést na nový subjekt. Tento záměr společníků žalobce je zřejmý také z písemnosti vedené ve vyhledávací části spisu pod č.j. 150189/16, ze které vyplývá, že by mělo dojít k postupnému ukončení podnikatelských aktivit žalobce a převedení jeho činnosti na nový subjekt. Toto

zjištění pak umocňuje skutečnost, že společníci žalobce skutečně založili novou společnost PV3.

(47) Shrnutím všech výše uvedených skutečností lze konstatovat, že žalobce má možnost svůj majetek v podobě financí na bankovních účtech, vozidel, zboží na skladech a internetového obchodu velmi snadno a rychle převést, a tudíž jej dostat mimo sféru vlivu daňových orgánů. Tuto možnost žalobce má za situace, kdy z provedení dokazování bylo zjištěno, že záměrem jeho společníků je utlumit činnost žalobce a tuto převést na novou společnost PV3, kterou již založili.

(48) Za této situace nelze považovat za relevantní ani tvrzení žalobce, dle kterých byl rok 2015 jedním z neúspěšnějších a záměrem žalobce v současné době je svou činnost rozvíjet a konkurovat tak jiným subjektům zabývajícím se stejnou činností. Skutečnosti zakládající důvodnou obavu zcela opravňovaly správce daně vydat zajišťovací příkazy, nastaly až po 31. 3. 2016. Založení společnosti PV3 společníky žalobce a jejich záměr utlumit činnost žalobce pak svědčí o tom, že žalobní tvrzení o budoucích záměrech společnosti, jsou pouze účelová.

(49) Účelovým se krajskému soudu jeví také tvrzení žalobce, podle něhož případné stanovení daňové povinnosti hodlal uspokojit z úvěru, který mu byl poskytnut bankou ve výši 60.000.000 Kč. Ke stejnému závěru dospěl též žalovaný, který současně poukázal na obsah Smlouvy o úvěru, který v čl. V. bod 1 podmiňuje poskytnutí úvěru předložením aktuálního potvrzení příslušného finančního úřadu, ze kterého bude vyplývat, že žalobce nemá nedoplatky. Poskytnutého úvěru by tak nebylo možné k úhradě případné budoucí daňové povinnosti použít. Žalobce totiž podpisem prohlášení ve smlouvě porušil obchodní podmínky této smlouvy, když tímto podpisem potvrdil, že mu není známo, že by bylo zahájeno řízení, které by mohlo ovlivnit jeho ekonomickou a podnikatelskou situaci. V době podpisu smlouvy však již byly vydány nyní přezkoumávané zajišťovací příkazy.

(50) Z výše uvedeného je zřejmé, že žalobce by nemohl prostředky plynoucí z poskytnutého úvěru na úhradu budoucí daňové povinnosti použít. Pro danou věc je tedy irelevantní, zdali banka měla povědomí o tom, že společníci žalobce založili novou společnost případně za jakým účelem. Pokud smluvní ujednání obsahují účel poskytnutí úvěru a současně jeho poskytnutí podmiňují absencí daňových nedoplatků a neexistencí řízení, které by mohlo ovlivnit ekonomickou a podnikatelskou činnost žalobce, je i případná další e-mailová komunikace či míra informovanosti banky o záměrech žalobce, irelevantní. Žalobcem poukazovaná e-mailová komunikace s bankou nebyla správním orgánům v průběhu celého správního řízení poskytnuta a ti tudíž ani z této komunikace nemohly vycházet či ve vztahu k ní jakkoliv argumentovat. Správci daně nebyla v době vydání zajišťovacích příkazů známa ani existence Smlouvy o úvěru, kterou žalobce předložil až v odvolacím řízení. Stran uvedené absence žalobcem uváděných dokumentů je nutno konstatovat, že žalobce prostředky z účelově poskytnutého úvěru nemohl pro úhradu daňové povinnosti použít, a tudíž s nimi nelze kalkulovat ani v případě úvahy o budoucí dobytosti daně.

(51) Krajský soud považuje shora uvedené závěry správce daně za dostatečné, podložené podklady obsaženými ve správním spisu. Majetková situace sama o sobě nebyla důvodem vydání zajišťovacích příkazů, již samotné zjištění o záměru žalobce odklonit veškerou ekonomickou činnost a převést ji na společnost PV3, která byla pro tyto účely zřízena společníky žalobce. Odůvodněnou obavu o budoucí úhradu daně a následné vydání zajišťovacích příkazů odůvodňuje.

(52) 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 dobytnost), tak i celkově. Pokud bude možno odůvodněnou obavu ve vztahu k jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat. Pokud ovšem bude dána určitá míra obavy ve vztahu k oběma prvkům, je možné např. nižší pravděpodobnost (slabší důvody) ve vztahu k budoucímu stanovení daně kompenzovat jasnými okolnostmi (silnými důvody) svědčícími o tom, že daňový subjekt se zbavuje majetku, který by mohl sloužit k uspokojení daňového nedoplatku, a naopak.*“

(53) Zajišťovací příkazy vydané v nyní projednávané věci ve světle jmenovaných požadavků obstojí. Správce daně velmi podrobně a přesvědčivě pojednal o podvodném řetězci, jeho struktuře a zapojení žalobce 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 dobytnosti daně správce daně postavil na ekonomické činnosti žalobce, která prokazatelně má sestupný charakter, a také na závěru o záměru společníků žalobce utlumit činnost společnosti žalobce s tím, že tato pak bude převedena na nově vzniklou společnost PV3.

(54) Soud tedy po vyhodnocení všech relevantních okolností případu a v intencích shora citovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu shrnuje, že daňové orgány ve svých rozhodnutích uvedly dostatečné důvody pro vydání zajišťovacích příkazů. I pokud by však zajišťovací příkazy správce daně obsahovaly „méně silné“ (dle názoru soudu naprosto postačující) důvody nasvědčující pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně, v dané věci jsou nepochybně dány „silné“ důvody nasvědčující budoucímu vyměření daně.

(55) Žalobce dále namítl nepřezkoumatelnost rozhodnutí správních orgánů, které se nevypořádaly s možným likvidačním účinkem zajišťovacích příkazů a s možností úhrady daně formou splátek, posečkání s její úhradou či jejím prominutím.

(56) Krajský soud neshledal uvedenou námitku týkající se přezkumu možného likvidačního účinku zajišťovacích příkazů důvodnou, a to s ohledem na dikci ust. § 167 daňového řádu, která nezakládá správnímu orgánu oprávnění ani povinnost v zajišťovacím příkazu vypořádávat otázku likvidačního důsledku tohoto příkazu. Jeho povinností je řídit se dikcí zákona a při stanovení výše zajištění vycházet pouze z hledisek, která jsou v zákoně obsažena.

(57) Uvedený závěr aproboval též Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 20. 9. 2016 č.j. 4Afs 158/2016 – 27, v němž uvedl: „*Při stanovení výše zajištění správce daně není oprávněn zkoumat, zda uložená výše úhrady zajištěné daně může mít pro daňový subjekt likvidační povahu, a musí vycházet pouze z hledisek, která jsou obsažena v první větě § 167 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.*“

(58) Soud se dále zabýval žalobcem tvrzenou povinností správního orgánu zabývat se možností úhrady v budoucnu stanovené daně prostřednictvím splátek či posečkáním s její úhradou.

(59) Touto otázkou se zabýval Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 31. 10. 2016 č.j. 2Afs 235/2015 – 66, v němž dospěl k závěru: „*Je-li s ohledem na okolnosti pravděpodobné, že daňový subjekt splatnou daň uhradí, byť postupně, je třeba zásadně upřednostnit standardní stanovení daně před okamžitým uspokojením budoucí daňové pohledávky exekucí zajišťovacího příkazu (§ 167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu) na dosud nesplatnou nebo nestanovenou daň, jejímž důsledkem je ekonomická likvidace daňového subjektu.*“

(60) V nyní projednávané věci správní orgány na základě pečlivých úvah dospěly k závěru, že je nutné budoucí úhradu daně zajistit prostřednictvím zajišťovacích příkazů, neboť je zde nebezpečí, že se společníci žalobce, s ohledem na svůj záměr utlumit činnost společnosti žalobce, pokusí vyvést majetek této společnosti. Právě tato úvaha vedla k vydání zajišťovacích příkazů a explicitně z ní lze také vyvodit, že právě z tohoto důvodu nelze uvažovat o její budoucí úhradě prostřednictvím splátek či posečkáním s úhradou této daně. Existence reálného nebezpečí odklonu majetku společnosti žalobce sama o sobě brání tomu, aby bylo možné uvažovat o úhradě v budoucnu stanovené daně prostřednictvím splátek či posečkání s její úhradou.

(61) Rozhodnutí správních orgánů nebyla shledána nepřezkoumatelnými, když z jejich obsahu lze dovodit, že k posečkání s úhradou daně či její úhradou prostřednictvím splátek nebylo možné, s ohledem na nebezpečí odklonu majetku ze společnosti žalobce, přistoupit.

(62) K otázkám spojeným s vyhledávací částí správního spisu, resp. k souvisejícím výhradám žalobce (žalobce např. namítal absenci odkazu zajišťovacích příkazů na dokument později specifikovaný žalovaným jako „písemnost č.j. 1504912/16“ a úplnou absenci písemnosti č.j. 1501189/16 ve správních spisech) soud odkazuje na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 17. 9. 2015, č. j. 62Af 75/2014 –230, jehož závěry lze shrnout následovně: *Povaha typu rozhodnutí, jakým je zajišťovací příkaz ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu, a zejména okolnost, v jaké fázi postupu správce daně ve smyslu daňového řádu dochází k jeho vydání, se nutně odráží v odůvodnění zajišťovacího příkazu a ve skutkových důvodech, o které se opírá. Pokud vyhledávací činností správce daně získal relevantní poznatky, které nasvědčují tomu, že jsou naplněny zákonné předpoklady pro zajištění daně, pak je v této souvislosti též legitimním požadavkem zajistit, aby některé údaje týkající se probíhajícího šetření nebyly daňovému subjektu zpřístupněny. Za účelem, aby soud plně dostál smyslu soudního přezkumu, pak ve fázi řízení, kdy se nemůže žalobce seznámit s obsahem vyhledávací části správního spisu, soud „supluje“ procesní aktivitu žalobce a seznámí se s obsahem vyhledávací části správního spisu, a to z hlediska jeho relevance ve vztahu k odůvodnění zajišťovacího příkazu. V dané věci se tedy soud s ohledem na výše uvedené závěry seznámil s obsahem správního spisu, včetně jeho vyhledávací části, jak byl žalovaným soudem zaslán, a to z hlediska relevance dokumentů založených ve správním spisu ve vztahu k odůvodnění vydaných rozhodnutí daňových orgánů. Dospěl přitom k závěru, že obsah podkladů založených ve správním spisu se nemíjí s odůvodněním zajišťovacích příkazů. Ve stručnosti lze poznamenat, že z těchto podkladů lze dovodit charakteristické rysy podvodů na dani z přidané hodnoty (srov. již citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne*

31. 8. 2016, č.j. 2 Afs 55/2016 – 38), např. že společnosti zapojené do obchodování se žalobcem jsou pro správce daně nekontaktní, neplní své daňové povinnosti, byly registrovány k dani z přidané hodnoty těsně před zahájením obchodů atp.

(63) Správce daně získal relevantní poznatky na základě analyticko – vyhledávací činnosti, z obsahu zajišťovacích příkazů plyne, že obsahem této činnosti je, kromě již shora uvedené analýzy ekonomických a majetkových poměrů žalobce, také série poznatků získaná z vyhledávací části správního spisu, které s ohledem na tehdy probíhající šetření nebylo možné žalobci zpřístupnit (viz § 65 odst. 1 daňového řádu). Pokud tedy správní orgán v zajišťovacích příkazech opakovaně zmínil poznatky získané analyticko – vyhledávací činností, je zřejmé, že se jedná o poznatky, jejichž obsah ani původ nebylo možné žalobci s ohledem na charakter zajišťovací fáze daňového řízení poskytnout. Absence konkrétního označení písemností, které nemohly být žalobci v dané fázi řízení zpřístupněny, nezpůsobuje nepřezkoumatelnost zajišťovacích příkazů.

(64) Žalobce dále namítl závažné vady řízení způsobené tím, že skutkový stav věci nemá oporu ve spisovém materiálu. Tyto závažné vady byly dle žalobce způsobeny tím, že písemnost správními orgány označená pod č.j. 1501189/16 nebyla součástí správních spisů. Žalovaný tak v rozhodnutí vycházel z písemnosti, která dle žalobce neexistuje.

(65) Ani tato námitka nebyla krajským soudem shledána důvodnou, když uvedená písemnost je součástí vyhledávací části správního spisu a jako taková nebyla s ohledem na probíhající šetření žalobci zpřístupněna. Žalobce neexistenci uvedeného dokumentu žádným způsobem nezduvodnil. Krajský soud se tedy uvedenou námitkou blíže nezabýval, když z obsahu správního spisu zjistil, že předmětný dokument je jeho součástí a tudíž existuje.

(66) V této souvislosti žalobce dále zmínil, že čísla jednací výše zmiňovaných písemností nasvědčují tomu, že tyto písemnosti byly vyhotoveny až po vydání zajišťovacích příkazů. Zajišťovací příkazy tak byly vydány na základě písemností, které nebyly v době jejich vydání obsahem spisového materiálu, čímž došlo k flagrantnímu porušení práva.

(67) Krajský soud k této námitce uvádí, že číslo jednací je dokumentu přiřazeno za účelem jeho evidování ve spisu (čl. 16 bod 6 Spisového řádu Finanční správy České republiky), přičemž je zřejmé, že nemůže vypovídat nic o tom, kdy byl tento dokument vyhotoven. K vyhotovení dokumentu musí z povahy věci dojít před tím, než dojde k jeho zaevidování ve správním spisu. Číslo jednací o datu, kdy došlo ke vzniku dokumentu, ničeho nevypovídá. Tvrzení žalobce, dle kterého číslo jednací vypovídá o tom, že dokument byl vyhotoven poté, co došlo k vydání zajišťovacích příkazů, tak nelze označit za opodstatněné. Důvodné tak není ani žalobcovo nařčení o zneužití pravomoci a kompetence orgánů veřejné moci.

(68) Rozhodnutí správních orgánů jsou dle žalobce dále nepřezkoumatelná rovněž z důvodu, dle kterého se správní orgány nevypořádaly s tím, že výše zajišťované daně musí být stanovena kvalifikovaným odhadem. V rozhodnutí tak musí být uvedeno, jakým způsobem správce daně k zajišťované částce dospěl.

(69) 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.

(70) Z obsahu zajišťovacích příkazů bylo zjištěno, že tyto vždy na straně 10 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 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 v rámci své diskreční pravomoci přiměřeně, neboť vzal v úvahu částky odpovídající odpočtům daně z jím deklarovaných přijatých plnění od korporací TRAMAX TRADING, s. r. o., WONACO TRADING, s. r. o., Gamexi s. r. o., Velloria Group s. r. o. a ORIENTED s. r. o., tedy od subjektů které byly zapojeny v karuselových podvodech a akvizičních podvodech s tzv. bílou technikou. Tento postup považuje soud pro odhad výše daně za dostačující. Námitka tak nebyla shledána důvodnou.

(71) Nezákonnost rozhodnutí je pak způsobena také tím, že správní orgány opomenuly při svém rozhodování přihlédnout k historické bezproblémové podnikatelské činnosti žalobce.

(72) Z obsahu zajišťovacích příkazů i z napadeného rozhodnutí se podává, že oba správní orgány zmínily skutečnost, že žalobce vznikl již v roce 1992 a svou podnikatelskou činnost od této doby provozuje bez přerušení, přičemž každoročně dosahoval výnosy.

(73) Krajský soud ve shodě s žalovaným k žalobcově historické bezproblémové podnikatelské činnosti uvádí, že tato skutečnost není překážkou pro vydání zajišťovacích příkazů, když některé ze skutečností zakládajících odůvodněnou obavu nastaly až po dni 31. 3. 2016. Z obsahu rozhodnutí správních orgánů je zřejmé, že tyto orgány jsou si vědomy žalobcovy bezproblémové minulosti, to však samo o sobě nemůže znamenat překážku pro vydání zajišťovacích příkazů, pokud jsou splněny podmínky pro jejich vydání, což bylo správními orgány zdůvodněno. Konkrétně se pak jedná o založení společnosti PV3 a záměr utlumit ekonomickou činnost žalobce, jde tedy o úkony výlučně závislé na vůli žalobce. Napadená rozhodnutí tak nebyla z uvedeného důvodu shledána nezákonnými.

(74) Žalobce závěrem namítl nepřezkoumatelnost napadených rozhodnutí založenou na absenci důvodů aplikace ust. § 103 zákona o dani z přidané hodnoty.

(75) Krajský soud se neztotožnil ani s touto žalobní námitkou. Zajišťovací příkazy obsahují zdůvodnění aplikace ust. § 103 zákona o dani z přidané hodnoty na straně 10 a 11, kde správce daně konstatoval, že nebezpečí z prodlení je v případě žalobce dáno v kontextu s existujícími důvody pro vydání zajišťovacího příkazu. V případě žalobce tedy existuje riziko, že jeho majetek bude v krátké době převeden na účet jiného subjektu, čímž se pro daňové orgány stane nedosažitelným a nebude tak moci dojít k naplnění cíle správy daní.

(76) Žalovaný se k důvodům vydání zajišťovacích příkazů v režimu ust. § 103 zákona o dani z přidané hodnoty vyjádřil na straně 14 rozhodnutí, kde konstatoval, že 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. Žalovaný dále uvedl, že právě vysoká likvidita podstatné části žalobcova majetku představuje jeden z jevů zvyšující naléhavost nebezpečí z prodlení.

(77) Krajský soud v této souvislosti poukazuje na závěry Nejvyššího správního soudu v rozhodnutí ze dne 17. 12. 2014 č.j. 4Afs 209/2014 – 86, kde Nejvyšší správní soud uvedl: „*Není přitom podstatné, zda prvoinstanční orgán či žalovaný v odůvodnění rozhodnutí tato skutková zjištění výslovně zmíní ve všech jeho částech, v nichž učinil závěry vztahující se k jednotlivým výrokům zajišťovacího příkazu. Odůvodnění rozhodnutí správního orgánu totiž představuje ucelený soubor v něm uvedených skutečností, které je nutné posuzovat i v jejich vzájemných souvislostech. Jestliže tedy prvoinstanční orgán v odůvodnění svého rozhodnutí zmíní skutečnosti vztahující se k existenci odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu a tyto skutečnosti mají význam i z hlediska výše zajištěné částky či aplikace § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, je nutné uvedená skutková zjištění implicitně vztáhnout i na odůvodnění těchto zbývajících výroků zajišťovacího příkazu, i když tak správce daně výslovně neučiní.*“

(78) Správní orgány se v napadených rozhodnutích řádně vypořádaly s důvody vedoucími k aplikaci ust. § 103 zákona o dani z přidané hodnoty. V této souvislosti krajský soud připomíná, že řízení před oběma správními orgány z hlediska soudního přezkumu tvoří jeden celek (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 12. 10. 2004, č. j. 5 Afs 16/2003 - 56, rozsudek ze dne 28. 12. 2007, č. j. 4 As 48/2007 - 80, či rozsudek ze dne 26. 3. 2008, č. j. 9 As 64/2007 – 98).

(79) Žalobce dále prostřednictvím repliky k vyjádření žalovaného namítl nepoužitelnost úředního záznamu (č.j. 1504912/16) coby důkazního prostředku v řízení před správním orgánem. Tato námitka však byla ze strany žalobce uplatněna až po uplynutí zákonné lhůty pro podání žaloby (§ 72 odst. 1 s. ř. s.). Z tohoto důvodu krajský soud k této námitce nepřihlížel.

(80) Na základě výše citovaných důvodů shledal krajský soud žalobu nedůvodnou a na podkladě § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl.

(81) O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl 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.

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). Případně-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 11. prosince 2017

JUDr. Marie Trnková v. r.
Předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení :
P. J.