



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., v právní věci žalobce **AB CHEMITRANS, s. r. o.**, se sídlem Koperníkova 872, Bohumín – Nový Bohumín, zastoupeného JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph.D., advokátkou se sídlem náměstí Míru 341/15, Praha 2, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 1080/17/5100-41458-711233 ze dne 12. 1. 2017, ve věci zajištění daně z přidané hodnoty,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č. j. 1080/17/5100-41458-711233 ze dne 12. 1. 2017, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a byla potvrzena rozhodnutí (zajišťovací příkazy) Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj č. j. 3430324/16/3212-80541-803555, č. j. 3430666/16/3212-80541-803555, č. j. 3430486/16/3212-80541-803555,

č. j. 3430504/16/3212-80541-803555, č. j. 3430687/16/3212-80541-803555,
č. j. 3430713/16/3212-80541-803555, č. j. 3430733/16/3212-80541-803555,
č. j. 3430750/16/3212-80541-803555, č. j. 3430767/16/3212-80541-803555,
č. j. 3430782/16/3212-80541-803555, č. j. 3430285/16/3212-80541-803555,
č. j. 3430040/16/3212-80541-803555, všechna ze dne 15. 11. 2016. Zajišťovacími příkazy bylo žalobci uloženo, aby do 3 pracovních dnů od vydání zajišťovacích příkazů zajistil úhradu DPH, která dosud nebyla stanovena, za zdaňovací období březen až červenec 2012, duben až červen 2013 a srpen až listopad 2013 v souhrnné výši 34 292 351 Kč.

Žalobce v žalobě namítal, že napadené rozhodnutí je zčásti nezákonné a zčásti nepřezkoumatelné. Měl za to, že žalovaný se nezabýval předpokladem budoucího pravomocného stanovení daně, nýbrž pouze vyšel z nepravomocného stanovení daně; následně přesvědčivě nezdůvodnil předpoklad, že budoucí výběr této daně bude spojen se značnými obtížemi.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že se žalobou nesouhlasí, ohledně žalobních námitek, které se z podstatné části kryjí s odvolacími, odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Uvedl, že klíčovými skutečnostmi, vedoucími ke vzniku odůvodněné obavy, byly v daném případě existence nesplatné daně, majetková nedostatečnost žalobce, zjištění o zapojení žalobce do daňového podvodu a podezření z možného ukončení ekonomické činnosti odvolatele. Měl za to, že napadené rozhodnutí není ani nezákonné ani nepřezkoumatelné, a proto navrhnul zamítnutí žaloby.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů [dále jen „s. ř. s.“]), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že správce daně zahájil u žalobce daňovou kontrolu, a to dne 1. 1. 2012 ve vztahu ke zdaňovacím obdobím leden až červenec 2012, dne 22. 1. 2014 ve vztahu ke zdaňovacím obdobím říjen až listopad 2013, dne 5. 5. 2014 ve vztahu ke zdaňovacím obdobím srpen až prosinec 2012 a dne 24. 6. 2014 ve vztahu ke zdaňovacímu období duben 2014. V průběhu kontroly byly identifikovány řetězce obchodních korporací s účastí žalobce, zapojených do obchodu se zinkem, olovem a mědí, kdy jedna z korporací v řetězci neodvedla daň a druhá si ze stejného plnění nárokovala odpočet daně. Současně byly zjištěny okolnosti, z nichž správce daně dovodil minimálně nedbalostní zavinění žalobce ve vztahu k zasažení obchodních transakcí podvodem. Uvedené důvody vedly správce daně dne 7. 9. 2016 k vydání dodatečných platebních výměrů a platebních výměrů, jimiž byla za shora uvedená předmětná zdaňovací období vyměřena, resp. doměřena daň v souhrnné výši 34 292 351 Kč; proti platebním výměrům podal žalobce dne 7. 10. 2016 odvolání, o němž nebylo ke dni vydání napadeného rozhodnutí rozhodnuto. Závěr o ztížené dobytosti daně, u níž dosud neuplynul den její splatnosti, pak správce daně opřel o zjištěné skutečnosti o majetkových poměrech žalobce, kdy zjistil, že tento má základní kapitál ve výši 200 000 Kč, není

vlastníkem žádné nemovitosti, vlastnil tři motorová vozidla; podle rozvahy sestavené k 31. 12. 2014 žalobce vykazoval dlouhodobý hmotný majetek ve výši 1 048 000 Kč, zásoby ve výši 1 633 000 Kč, krátkodobé pohledávky ve výši 53 639 000 Kč a krátkodobý finanční majetek ve výši 11 616 000 Kč; v pasivech vykázal cizí zdroje ve výši 36 893 000 Kč. Hodnota žalobcových zdanitelných plnění za měsíce srpen 2015 až září 2016 měla až na určité výkyvy klesající tendenci (z hodnoty 57 649 211 Kč na hodnotu 9 687 171 Kč; propad činí 83,2%). Na bankovních účtech se finanční prostředky nekumulovaly. Způsob zapojení žalobce do podvodů na DPH implikuje, že určitá část ekonomické činnosti byla vykonávána s cílem zneužití daňového režimu, což vylučuje vůli žalobce dobrovolně uhradit daň v budoucnu. Nadto správce daně zjistil, že dne 27. 11. 2015 byla do obchodního rejstříku zapsána obchodní společnost AB CHEMITRANS – nástupnická, s. r. o. (nyní AB CHEMITRADE, s. r. o.), která má totožný předmět ekonomické činnosti, totožné jednatele, společníky a totožné sídlo jako žalobce. Na základě těchto skutečností bylo přistoupeno k vydání výše specifikovaných zajišťovacích příkazů, přičemž jejich účinnost a vykonatelnost byla stanovena k okamžiku jejich vydání. Žalobce obchoduje se zinkem, olovem a mědí, což jsou hlediska četnosti protiprávního jednání zasahujícího výběr DPH, rizikové komodity. Zajišťovací příkazy byly žalobci oznámeny 15. 11. 2016. Odvolání proti nim bylo podáno 15. 12. 2016 a žalobce jej napadeným rozhodnutím zamítnul a zajišťovací příkazy potvrdil. V návaznosti na vydané zajišťovací příkazy vydal správce daně dne 22. 11. 2016 exekuční příkazy.

Soudu je z úřední činnosti známo, že DPH za zdaňovací období červenec 2013 ve výši 2 520 584 Kč a prosinec 2013 ve výši 4 969 969 Kč byla zajištěna již dříve (přezkum byl veden u podepsaného soudu pod sp. zn. 22 Af 67/2016; o kasační stížnosti ve věci je vedeno řízení před Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 7 Afs 324/2017).

Podle § 167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d. ř.“) je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz.

Podle § 167 odst. 2 d. ř. zajišťovacím příkazem správce daně uloží daňovému subjektu úhradu v příkazu uvedené částky.

Při posuzování zákonnosti zajišťovacích příkazů, resp. odvolacích rozhodnutí proti těmto příkazům, je třeba brát v potaz velmi specifický charakter těchto instrumentů daňové správy. Jejich vydání musí být založeno na dvojí úvaze – jednak ve směru, jaká bude budoucí hospodářská situace daňového subjektu, jednak jaká je pravděpodobnost budoucího stanovení, resp. budoucí splatnosti daně. Důvody vztahující se k oběma prvkům musí být uvedeny v odůvodnění zajišťovacího příkazu a podléhají soudnímu přezkumu (rozsudky Krajského soudu v Ostravě č. j. 22 Af 8/2015-69 ze dne 13. 8. 2015 a Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 22/2015-104 ze dne 7. 1. 2016). Naplnění odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 d. ř. je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Existence

odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaheny k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně (rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 As 27/2014-31 ze dne 16. 4. 2014). Na druhou stranu nelze ztrácet ze zřetele povahu typu rozhodnutí, jakým zajišťovací příkaz je, a zejména okolnost, v jaké fázi postupu správce daně ve smyslu daňového řádu dochází k jeho vydání, což se nutně odráží v odůvodnění zajišťovacího příkazu a ve skutkových důvodech, o které se opírá. Tím, že se jedná o předstižné opatření, nutně pracuje toliko s určitou mírou pravděpodobnosti; byť i tato musí dosahovat určité intenzity tak, aby zásah orgánu finanční správy nebyl disproporční vůči právu daňových subjektů na pokojné užívání majetku, garantovaném v čl. 11 Listiny základních práv a svobod (rozsudek Krajského soudu v Brně č. j. 62 Af 75/2014-230 ze dne 17. 9. 2015). Zajišťovací příkaz je z jedné strany nejzazším a operativním prostředkem při správě daní a poplatků, na druhou stranu je však také současně jediným efektivním prostředkem, který je sto zabránit budoucí nedobytnosti daňových pohledávek (rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 101/2013–26 ze dne 28. 11. 2013).

Pokud se týče žalobních námitek, tyto lze rozčlenit do dvou skupin – jedny se týkají samotné správnosti stanovení dosud nesplatné daně, druhé pak budoucí dobytnosti daně.

K námitkám samotného stanovení daně žalovaný vycházel z existence nepravomocně stanovené daně jakožto daně první podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů. Otázkou, zda byla daň stanovená správně, se žalovaný odmítl zabývat s tím, že toto je otázka, která bude výlučně řešena v odvolacím řízení proti samotným platebním výměrům. Ve vyjádření k žalobě pak žalovaný poukázal na presumpci správnosti aktů orgánů veřejné správy. Soud se v tomto ohledu ztotožňuje se žalovaným jen zčásti: Zásada presumpce správnosti správních aktů se totiž týká toliko aktů pravomocných, podobně i vázanost rozhodnutím o předběžné otázce je spojena toliko s rozhodnutím pravomocným (srov. § 99 odst. 1 d. ř.). Na druhou stranu to ovšem nemůže znamenat, že by po stanovení daně – byť nepravomocném – by měly být podmínky stanovení daně řešeny ve dvou paralelních řízeních (jednak ve věci zajištění daně, jednak ve věci stanovení daně). Toto by bylo v rozporu s principem hospodárnosti správy daní (§ 7 d. ř.) Ostatně pokud se žalobce dovolává rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 22/2015-104 ze dne 7. 1. 2016, dle něhož v zajišťovacím řízení nelze od otázky nestanovené daně zcela odhlédnout, pak soud nejenže souhlasí se žalovaným, že tento rozsudek řeší zcela jinou situaci – a to situaci před stanovením daně – ale dokonce má zato, že obecná východiska závěrů, v tomto rozsudku učiněných, naopak popírají žalobcovu snahu vnést do zajišťovacího řízení řešení otázek spojených se správností stanovení daně. V uvedeném rozsudku totiž Nejvyšší správní soud vyšel ze závěrů svého rozsudku č. j. 10 Afs 18/2015-48 ze dne 11. 6. 2015, dle něhož nelze stanovovat daň dvakrát: jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném řízení vyměřovacím. K tomu sám dále uvedl, že nelze požadovat po správci daně, aby v rámci zajišťovacího příkazu, respektive rozhodnutí o zamítnutí odvolání, postavil najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, nýbrž aby tak činil právě jen v rozsahu potřebném pro zjištění přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení

daně. Je-li tedy zjišťování správnosti stanovení daně podstatně omezeno v zajišťovacím řízení, kde dosud daň nebyla stanovena, tím spíše nelze tyto otázky vnášet do zajišťovacího řízení v situaci, kdy již proběhlo nalézací řízení s daleko vyšším standardem průkaznosti skutečností rozhodných pro stanovení daně. Z toho plyne, že v této věci se soud plně ztotožňuje se žalovaným v tom, že nebyl důvod se věcně zabírat námitkami ohledně správnosti stanovené daně v odvolacím řízení a není k tomu důvod ani v řízení před správním soudem. Otázky účasti žalobce na daňovém podvodu a formě jeho zavinění, jakož i vyhodnocení indicií pro kladnou odpověď na uvedené otázky tak v tomto řízení nemají místo. (Jen na okraj soud poznamenává, že si dovede představit relevanci námitek týkajících se stanovení daně v zajišťovacím řízení, avšak jen v extrémních případech naprosto frapantní a do očí bijící nezákonnosti, učiněné v prvostupňovém nalézacím řízení, kdy by bylo prakticky jisté, že platební výměry v odvolacím řízení neobstojí. Pak by skutečně nebylo možno s ohledem na ústavní ochranu vlastnického právu k takovým skutečnostem nepřihlížet a slepě se dovolávat existence rozhodnutí o stanovení daně. Nic takového ovšem v projednávané věci namítáno nebylo.)

Soud dále podotýká, že vydáním platebních výměrů došlo k razantnímu zvýšení pravděpodobnosti budoucí splatnosti daně, což na druhé straně snižuje nároky na sílu indicií týkajících se budoucí (ne)dobytnosti stanovené daně oproti zajištění, které vydání platebních výměrů předcházelo. Jakkoli zde jsou skutečnosti částečně zeslabující důvodnost obavy z budoucí nedobytnosti daně (např. reálné sídlo, dlouhodobá minulost, fungování – byť utlumené – i v průběhu daňové kontroly a nalézacího řízení), nejsou natolik zásadní, aby mohly převážet nad indiciemi opačnými, z nichž vychází finanční orgány (kromě výše popsaných spíše konstantních ukazatelů též zejména aktuální převedení pohledávky spojené s platbou na skrytý účet), neboť je zde právě díky nepravomocnému stanovení daňové povinnosti výrazně zvýšená pravděpodobnost budoucí splatnosti daně.

K námitkám týkajícím se nedobytnosti soud nejprve v obecné rovině uvádí, že je na každém daňovém subjektu, jakou formu podnikání zvolí, jakou má strukturu svého majetku a jakou povahu mají jeho obchodní operace. Na druhou stranu musí počítat s tím, že určité formy podnikání, určité struktury majetku a povaha určitých obchodních operací jsou z hlediska dobytnosti daně rizikovější než formy a struktury jiné. Je proto rozdíl mezi podnikatelem – fyzickou osobou, která ručí veškerým svým majetkem a mezi jejími aktivy tvoří podstatnou část nemovitosti a komodity na skladě (tak tomu bylo například ve věci podepsaného soudu sp. zn. 22 Af 8/2015, jíž se žalobce opakovaně dovolává), a podnikatelem – společností s ručením omezením, jehož jediným podstatným majetkem jsou peněžní prostředky, které se navíc na účtech nekumulují (jako je tomu v projednávaném případě).

Za této situace je konstatování finančních orgánů ohledně počtu motorových vozidel či výši prostředků na účtech či formách prodeje právě jen konstatováním, přičemž tyto orgány nemají ani nemohou uvádět, jak by měl žalobce svou majetkovou strukturu či povahu obchodních operací změnit. Majetková struktura a povaha obchodních operací nejsou žalobci kladena za vinu, ale objektivně způsobují nesnadnější dobytnost daně, než jiné struktury či operace.

Pokud žalobce namítá, že žalovaný nevyhodnotil možnost užití mírnějších prostředků (splátky, posečkáni), pak s tímto se soud neztotožňuje. Nesouhlasí sice se žalovaným, který v odst. 27 napadeného rozhodnutí odmítl zabývat se uvedenými instituty s tím, že nemají místo v řízení o zajištění daně. To je sice pravda, ale v zajišťovacím řízení správce daně hypotetizuje stran budoucí dobytosti daně a jak výslovně konstantě judikují správní soudy, musí se v rámci této hypotetizace zabývat možností budoucího využití předmětných institutů. Na druhou stranu žalovaný v uvedeném odstavci velmi lakonicky, ale i na jiných místech svého rozhodnutí obšírněji zmiňuje skutečnosti, které užití uvedených institutů neumožňují – situace, kdy je daňový subjekt zapleten do několika podvodných řetězců a po vydání zajišťovacích příkazů se části majetku zbavuje, čili u něj tedy vyloučit úmysl neoprávněnou daňovou výhodu nevydat, a zároveň tomuto subjektu jeho forma podnikání, majetková struktura a povaha obchodních operací – nadto ve spojení se založením nástupnické společnosti a zbavením se části již tak skrovného movitého majetku – umožňují praktický okamžité ukrytí téměř veškerých aktiv.

Žalobce v žalobě namítal, že finanční orgány opomenuly, resp. nevyhodnotily v jeho prospěch dlouhodobou existenci, bezproblémovost a součinnost žalobce, ačkoli tak (s odvoláním na závěry rozsudku podepsaného soudu č. j. 22 Af 8/2015-69) učinit měly. Žalovaný na tuto námitku reagoval tak, že tato skutečnost není sama o sobě způsobilá vyvrátit správcem daně vyhodnocenou důvodnou obavu (odst. 19 napadeného rozhodnutí). S tímto závěrem žalovaného se soud ztotožňuje, neboť dobrá daňová historie žalobce není zárukou budoucí dobytosti daně, jestliže žalobce začal figurovat v podvodných řetězcích a jeho struktura mu umožňuje snadno vyvést majetek z formální organizační „schránky“ a dokonce již v tomto směru podnikl konkrétní kroky (postoupení pohledávky ze dne 18. 11. 2016). Soud podotýká, že tím se mj. liší případ žalobce od situace v citovaném judikátu č. j. 22 Af 8/2015-69, kde byla daňovým subjektem podnikající fyzická osoba.

Pokud se týče otázky hodnocení založení společnosti AB CHEMITRADE, s. r. o., pak pochopitelně tato skutečnost je pouze indicií – a může být interpretována různými způsoby. Žalobce přijatelně vysvětluje, proč ji založil, na druhé straně její existence umožňuje snazší majetkové „vyprázdnění“ žalobce a převedení aktiv na jinou společnost. K tomuto cíli ostatně již v případě postoupení pohledávky ze dne 18. 11. 2016 posloužila. Nepřímé důkazy – ať tento, nebo i jiné, žalovaným zmíněné a žalobcem jednotlivě rozporované – samy o sobě jednotlivě nemohou vést k jednoznačným závěrům ohledně důvodných pochybností ve smyslu § 167 d. ř., ovšem právě ve svém souhrnu eliminují jiná přijatelná vysvětlení a konvergují k závěru, který je pro věc relevantní a pro závěr o skutkovém stavu zásadní. Skutečnosti, které vedly finanční orgány k vydání zajišťovacích příkazů (a které jsou rekapitulovány v odst. 2, 3, 12 a 13 napadeného rozhodnutí), právě ve svém souhrnu vedou ke skutkovému závěru, který finanční orgány učinily. To ostatně žalovaný rovněž uvádí i v napadeném rozhodnutí s přílehlavým odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 As 27/2014-31 ze dne 16. 4. 2014.

Pokud se týče neformálního příslibu správce daně, že nebude další zajišťovací příkazy vydávat, tento nemá oporu ve spise. V protokole ze dne 16. 11. 2016 jej uvádí jen žalobce a správce daně na to odpovídá, že obsahem příslibu bylo jen zastavení exekucí, které i nastalo.

Soud naprosto nesouhlasí s názorem žalobce, že hodnocení indicií ohledně dobytnosti daně je účelové, nepodložené a tendenční. Jak výše uvedeno, je zde zvýšená míra pravděpodobnosti úmyslného zapojení žalobce do daňového podvodu, což implikuje anticipovanou neochotu daň uhradit, jeho strukturální a hospodářské charakteristiky mu umožňují snadné „vyprázdnění“. Navíc žalobce po doručení zajišťovacích příkazů podnikl kroky, jsoucí zjevně v rozporu se zájmem na jejich úhradě – a to uzavření smlouvy o postoupení pohledávky s úhradou na nenahlášený účet a prodej motorového vozidla. Tím v průběhu odvolacího řízení ještě posílil důvodnost obav z možné nedobytnosti stanovené daně.

Dopad zajišťovacích příkazů do hospodářské sféry daňového subjektu není zákonným kritériem, který by správce daně byl povinen zohledňovat při zajištění daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 158/2016-27 ze dne 20. 9. 2016). Pokud se týče námitek ohledně dřívějších zajišťovacích příkazů, tyto byly řešeny a vypořádány v dřívějších řízeních, těchto příkazů se týkajících.

Žalobní body nebyly shledány důvodnými a krajský soud žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu spisu nevznikly v tomto řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Krajský soud v Ostravě
dne 30. listopadu 2017

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu