



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Faisala Husseinio, Ph.D., v právní věci žalobce: **LAFFERA GROUP s. r. o.**, se sídlem Břeclav, náměstí T. G. Masaryka 11/9, zastoupeného společností vykonávající daňové poradenství 3 LSA, a. s., se sídlem Praha 4, Na Pankráci 1062/58, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 4. 2014, č.j. 9979/14/5000-14503-703692,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á**.
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a shrnutí obsahu rozhodnutí správních orgánů

[1] Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště v Břeclavi (dále též „správce daně“), vydal dne 14. 2. 2014 pod č.j. 737583/14/3008-25200-706185 a č.j. 740658/14/3008-25200-706185, dva zajišťovací příkazy dle § 167 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení s § 103 zákona č. 235/2004 Sb.,

o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a to za účelem zajištění úhrady daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období červen 2013 ve výši 1 081 304 Kč a říjen 2013 ve výši 5 389 110 Kč.

[2] Správce daně v rámci své vyhledávací činnosti zkoumal pohyby na účtech žalobce, kdy zjistil, že žalobci na účet přicházely platby za prodej ryzích drahých kovů. Tyto prostředky byly převáděny na dva bankovní účty za nákup investičního zlata, na něž se vztahuje § 92 odst. 3 zákona o DPH. S ohledem na okolnosti podnikání žalobce a jeho majetkové poměry správce daně došel ke zjištění, že je tento daňový subjekt s největší pravděpodobností článkem řetězce, jenž je zasažen podvodem na DPH, a pokud by nedošlo k neprodlenému zajištění daně, tato by byla v době její splatnosti nedobytná.

[3] Odvolání žalobce proti uvedeným zajišťovacím příkazům žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl. Dospěl totiž k závěru, že pro jejich vydání byly splněny všechny zákonné podmínky.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[4] Ve včas podané žalobě žalobce označil napadené rozhodnutí za nezákonné, vydané v rozporu se zákonem předvídanými podmínkami. Ze zajišťovacích příkazů ani z rozhodnutí žalovaného nelze dovodit, z čeho správce daně dovodil existenci nebezpečí z prodlení a obavu, že daň by byla v budoucnu nedobytná či jen se značnými obtížemi. Došlo ke zneužití institutu zajištění daně. Správce daně se pouze rozhodl vybrat DPH „dopředu“.

[5] S ohledem na to, že se jedná o závažný zásah do majetkové sféry žalobce, mají pro daný postup existovat jednoznačně vymezené, prokazatelně existující a přezkoumatelné důvody. Správce daně k využití § 103 zákona o DPH neměl přistoupit, ani v jednom rozhodnutí nebylo vymezeno, v čem správní orgány shledaly nebezpečí z prodlení. Uplatnění tohoto postupu bylo prvkem libovůle, jejímž cílem byla likvidace či vyřazení žalobce z podnikání.

[6] Žalobce dále považoval za nezákonné, že rozhodnutí jsou založena na důkazech, jež mu nebyly přístupné. Žalobci byl zabaven majetek v hodnotě milionů korun, přičemž žalobce bylo odepráno právo seznámit se s podklady, z nichž správce daně vycházel. Tvrzení, že se žalobce účastnil daňového podvodu, správce daně učinil na základě informací, které uschoval ve vyhledávací části spisu. Správními orgány navíc ani nebyl konkretizován doklad, z kterého vyplývaly závěry správce daně. Tvrzení o údajném daňovém podvodu je tak nepřezkoumatelné. Ostatně na přímý dotaz při ústním jednání konaném dne 26. 2. 2014 správce daně nebyl schopen přednést, o jaký konkrétní řetězec se jedná a která daň nebyla zaplacená.

[7] Na podporu svých tvrzení ohledně práva účastníka řízení seznámit se s podklady žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 5 As 39/2010-76. Toto právo nebylo možné omezit z důvodu, že se jednalo pouze o předběžné opatření.

[8] Z výše uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného, jakož i samotné zajišťovací příkazy, zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[9] Ve vyjádření k žalobě žalovaný zejména uvedl, že již v odůvodnění napadeného rozhodnutí bylo uvedeno, že k použití postupu dle § 167 daňového řádu ve spojení s § 103 zákona o DPH vedlo zjištění, že žalobce mohl být článkem řetězce provádějícího podvodu na DPH, a skutečnost, že žalobce není vlastníkem žádných nemovitostí či motorových vozidel, ani nebyly nalezeny žádné postižitelné movité věci. Také s ohledem na transakce na bankovních účtech žalobce, kdy na účtech dlouhodobě nezůstávaly žádné finanční prostředky, správce daně uzavřel, že nedošlo-li by k neprodlenému zajištění nestanovené daně, byla by v době její splatnosti nedobytná. Zabezpečení úhrady daní přitom dle § 1 odst. 2 daňového řádu rovněž patří mezi základní cíle správy daní.

[10] Správce daně umožnil žalobci nahlížet do spisu v souladu s § 66 odst. 1 a 2 daňového řádu. Nebylo mu tedy umožněno nahlížet do podkladů zařazených ve vyhledávací části spisu. Tam byly zařazeny informace sloužící výlučně pro potřeby správce daně, jejichž zpřístupnění v dané fázi důkazního řízení by mohlo zmařit či ohrozit cíl správy daní, účel úkonu či ohrozit objektivnost důkazu. Žalovaný se s tímto postupem ztotožnil.

[11] Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 5 As 39/2010-76, na nějž odkazoval žalobce, v dané věci nebyl příhodný, protože se týkal problematiky ukládání správních sankcí. Zajišťovací příkaz však není rozhodnutím sankční povahy.

[12] Na základě výše uvedeného žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Replika žalobce

[13] V replice k vyjádření žalovaného ze dne 14. 10. 2014 žalobce uvedl, že § 103 zákona o DPH je zneužíván k likvidaci firem. Systém výběru DPH je v celé Evropské unii postaven na zásadě následného výběru daně. Zneužitím § 103 zákona o DPH se tento systém narušuje. Jde o postup rozporný s evropskou legislativou. Daňovému subjektu je tímto ustanovením navíc stanovena povinnost platit zajištění daně, současně je mu však v jejím splnění zabráněno tím, že je zahájena exekuce a blokován bankovní účet. Vše jde v čase tak, že blokace účtu předchází informací o požadavku platit zajištění daně. Jedná se o likvidační a účelový postup. Následně pak správce daně zahajuje též řízení o nespolehlivém plátcí, neboť daňový subjekt nezaplatil zajištění daně.

V. Jednání konané dne 29. 11. 2016

[14] Žalobce, který trval na nařízení jednání, se (stejně jako jeho zástupce) bez omluvy nedostavil.

[15] Žalovaný nad rámec již dříve písemně uplatněných argumentů zdůraznil, že v daňové kontrole byla zjištěna přiměřená pravděpodobnost, že dojde k vyměření daňových povinností.

[16] Soud konstatoval obsah soudního a daňového spisu. Seznámil se zejména s jeho vyhledávací částí obsahující úřední záznam ze dne 12. 12. 2013, č. j. 3749525/13/3008-

05400-701171, sdělení k žádosti o dožádání údajů ze dne 3. 12. 2013, č. j. 3760697/13/3008-05400-701171, úřední záznam ze dne 3. 3. 2014, č. j. 920504/14/3008-05400-701171, a sdělení k žádosti o dožádání údajů ze dne 10. 3. 2014, č. j. 998896/14/3008-05400-701171.

VI. Posouzení věci soudem

[17] Soud přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejích vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.

[18] Předmětem sporu v dané věci je splnění zákonných podmínek při vydávání zajišťovacích příkazů správcem daně.

[19] Dle § 167 odst. 1 daňového řádu může správce daně vydat zajišťovací příkaz, je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Dle odstavce 3 téhož ustanovení správce daně uloží daňovému subjektu, aby do 3 pracovních dnů tuto částku daně zajistil ve prospěch správce daně složením jistoty na jeho depozitní účet, není-li nebezpečí z prodlení. Hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu.

[20] Dle § 103 zákona o DPH je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání, hrozí-li nebezpečí z prodlení. Správce daně současně s vydáním zajišťovacího příkazu učiní pokus vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt o vydání zajišťovacího příkazu a sepíše o tom úřední záznam.

[21] K institutu zajišťovacího příkazu existuje relevantní judikatura Nejvyššího správního soudu (rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz) – viz zejména rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008-90, publ. pod č. 2001/2010 Sb. NSS, rozsudek ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014-31, publ. pod č. 3049/2014 Sb. NSS, rozsudek ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48, rozsudek ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015-35, rozsudek ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, publ. pod č. 3368/2016 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 20. 9. 2016, č. j. 4 Afs 158/2016-27. Pominout nelze např. též rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 17. 9. 2015, č. j. 62 Af 75/2014-230, publ. pod č. 3335/2016 Sb. NSS.

[22] Z uvedené judikatury lze zejména dovodit, že skutková podstata umožňující vydání zajišťovacího příkazu není shodná s tou, na jejímž základě lze daň vyměřit či doměřit. Po správci daně tedy nelze požadovat, aby v rámci zajišťovacího příkazu, respektive rozhodnutí o zamítnutí odvolání, postavil najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť pro takový postup je místo v řízení o stanovení daně. Z § 167 odst. 1 daňového řádu plyne, že 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. Tyto skutečnosti musí být uvedeny v odůvodnění rozhodnutí správních orgánů.

[23] V nyní projednávané věci odůvodnění rozhodnutí správních orgánů (na něž je nutno nahlížet jako na jeden celek) před citovanými judikatorními závěry ob stojí. Soud tato odůvodnění hodnotí jako podrobná, zabývající se v první řadě situací samotného žalobce coby daňového subjektu, posléze důkladným rozbořem jeho obchodních transakcí v předmětných zdaňovacích obdobích, ale též ve zdaňovacích obdobích souvisejících, popisem plateb na bankovních účtech, a též zhodnocením těchto transakcí z daňového pohledu.

[24] Pokud jde o důvody svědčící budoucímu stanovení daně, nutno konstatovat, že správce daně velmi podrobně a tedy dostačujícím a zákonu odpovídajícím způsobem popsal okolnosti, na jejichž základě dospěl k závěru o splnění této podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů. Žalobce obchodoval s drahými kovy, a to konkrétně se společnostmi A. J. Company & Trade s. r. o., SAFINA, a. s., STEP Finance, a. s., J & T BANKA, a. s. Tyto obchody však měly formu nestandardního obchodního řetězce zasaženého podvodem na DPH. Tuto úvahu správce daně opřel o znalost řetězce transakcí, z nichž společnost A. J. Company & Trade s. r. o., nakupuje drahé kovy. Obchodní společnosti, které této společnosti drahé kovy dodávají, přitom nakládají s finančními prostředky neodpovídajícími jejich majetkovým poměrům. V rámci obchodního řetězce se pak objevují společnosti, které jsou systémově určeny k tomu, aby pořizovaly zboží z jiného členského státu, přičemž vysoká daňová povinnost vzniklá z titulu pořízení zboží není do státního rozpočtu uhrazena. Správce daně dále popsal též skutečnost, že obchodování žalobce se společností A. J. Company & Trade s. r. o., vykazuje v rozsahu poskytnutých plnění neodpovídající obecně očekávané standardy v obchodování s danou komoditou. Poukázal na nelogičnost obchodních transakcí, jejich účelovost tak, aby jimi bylo správcem daně znemožněno zajistit DPH exekucí na bankovních účtech. Způsob obchodování odpovídá v podstatě směnnému obchodu. Je natolik abnormální, přičemž role žalobce, coby nedávno vzniklého subjektu (ve vztahu k ostatním „zkušeným“ obchodníkům) je naprosto nelogická a účelová. Transakce žalobce by se ještě daly pochopit, pokud by se jednalo o náhodný, např. spekulativní obchod. Tak tomu však nebylo, neboť souhrn všech transakcí a plateb svědčí o jejich systémovosti. Správce daně uzavřel, že jím zjištěné okolnosti svědčí o tom, že žalobci bude stanovena DPH za předmětná zdaňovací období, a to za přijatá zdanitelná plnění v základní sazbě daně od společnosti A. J. Company & Trade s. r. o., za nákup drahých kovů dle evidence pro daňové účely s uplatněným nárokem na odpočet daně na řádku 40 podaného daňového přiznání.

[25] Co se týče důvodů svědčících budoucí nedobytnosti daně, i zde soud považuje odůvodnění rozhodnutí správních orgánů za zcela dostačující. Správce daně zde vycházel zejména z majetkových poměrů žalobce, ale též ze shora popsaného způsobu jeho obchodování. Bylo zjištěno, že žalobce nemá žádný nemovitý majetek, ani automobily, podle všeho nemá ani žádné zaměstnance. V sídle žalobce bylo provedeno místní šetření, při němž nebyly nalezeny žádné postižitelné movité věci. Podstatné je též to, že na bankovních účtech žalobce nejsou dlouhodobě žádné finanční prostředky. Pokud tam jsou připsány, jsou následně, v podstatě obratem, přeposílány na bankovní účty jiných subjektů.

[26] Těmito skutečnostmi správní orgány zároveň odůvodnily postup dle § 103 zákona o DPH (správce daně vždy na straně 7 zajišťovacích příkazů, žalovaný pak na str. 6, 7, 8

napadeného rozhodnutí), na čemž soud nevidí cokoli protizákonného. Na uvedeném ničeho nemění ani žalobcovy pochyby o údajném narušení samotného systému DPH (mimořádné a v podstatě předběžné opatření uplatňované ve výjimečných případech totiž nemůže povahu tohoto systému narušit) či jeho argumentace o uplatnění institutu nespolehlivého plátce (proti případnému rozhodnutí se v tomto ohledu může žalobce bránit samostatnou správní žalobou). I z hlediska odůvodnění aplikace § 103 zákona o DPH tedy rozhodnutí správních orgánů ob stojí.

[27] Žalobce dále namítl, že se nemohl seznámit se všemi podklady. V daném případě vskutku nebylo žalobci při nahlížení do spisu dne 26. 2. 2014 umožněno nahlédnout do vyhledávací části spisu. Vystává tudíž otázka, zda v rámci odůvodnění zajišťovacího příkazu ob stojí odkaz na vyhledávací část správního spisu, do jehož obsahu nemůže daňový subjekt v době vydání zajišťovacího příkazu z legitimních důvodů nahlédnout, neboť doposud probíhá nalézací řízení a shromažďování důkazních prostředků pro rozhodnutí o daňové povinnosti daňového subjektu *in merito*.

[28] Podle § 64 odst. 4 písm. d) daňového řádu se spis člení mimo jiné i na část vyhledávací. Písemnosti, které se zakládají do této části spisu, stanoví § 65 odst. 1 daňového řádu; mezi nimi se jedná také o písemnosti, které mohou být uplatněny v řízení jako důkazní prostředek, jestliže by jejich zpřístupnění daňovému subjektu zmařilo nebo ohrozilo cíl správy daní, účel úkonu nebo ohrozilo objektivnost důkazu [písm. a)] a písemnosti, které mohou být použity při stanovení daně jako pomůcky, jejichž zpřístupnění daňovému subjektu by ohrozilo zájem jiného daňového subjektu nebo jiných osob zúčastněných na správě daní [písm. b)].

[29] Právní úprava obsažená v § 66 a násl. daňového řádu v zásadě vylučuje možnost daňového subjektu nahlížet do této části spisu, a to právě z důvodů, vztaheno na nyní posuzovanou věc, že by mohlo dojít ke zmaření či ohrožení cíle správy daní, neboť správce daně postupně shromažďuje důkazní prostředky týkající se řetězce transakcí s drahými kovy, nasvědčujících možnému podvodu na DPH, a zároveň vyhledávací část obsahuje údaje týkající se jiných daňových subjektů. Z tohoto důvodu je daňovému subjektu zákonem přiznáno právo nahlížet pouze do soupisu písemností vedených ve vyhledávací části spisu, aniž by z nich vyplýval jejich konkrétní obsah (§ 66 odst. 2 daňového řádu).

[30] Pokud tedy vyhledávací činností správce daně získal relevantními poznatky, které nasvědčují tomu, že obchodní transakce žalobce jsou součástí řetězce podvodu na DPH (aniž by soud jakkoliv hodnotil subjektivní stránku jednání žalobce), pak již v této fázi jsou podle zdejšího soudu naplněny zákonné předpoklady pro zajištění daně. Tento závěr odpovídá tomu, že zajišťovací příkaz je v případě šetření řetězce transakcí zatížených možným podvodem prostředkem přiměřeným, sledujícím legitimní cíl. V této souvislosti je též legitimním požadavkem zajistit, aby některé údaje týkající se probíhajícího šetření řetězce transakcí nebyly žalobci zpřístupněny, jak již bylo výše soudem zdůrazněno.

[31] Aby však soud plně dostal smyslu soudního přezkumu, postupoval tak, že „suploval“ možnou procesní aktivitu žalobce, v níž je z uvedeného důvodu omezen. Soud se proto seznámil s obsahem vyhledávací části správního spisu, jak byl žalovaným soudu zaslán, a to z hlediska jeho relevance ve vztahu k odůvodnění zajišťovacích příkazů správce daně a rozhodnutí žalovaného. Dospěl přitom k závěru, že obsah vyhledávací části spisu se nikterak

nemíjí s odůvodněním zajišťovacích příkazů, podle nichž správce daně vycházel z poznatků ohledně fungování řetězce napojeného na společnost A. J. Company & Trade s. r. o., a ze skutečnosti, že žalobce uskutečňuje obchodní transakce v rámci tohoto řetězce obchodních transakcí.

[32] Na uvedeném ničeho nemění ani závěry uvedené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 5 As 39/2010-76 (na který žalobce poukazoval v žalobě), neboť tyto se vztahují ke správnímu trestání a nejsou tudíž v daném případě příléhavé.

[33] Soud se tedy v dané věci ztotožnil s právním hodnocením podaným v odůvodněních rozhodnutí správních orgánů.

VII. Závěr a náklady řízení

[34] Soud tedy shledal námitky žalobce neopodstatněnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

[35] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 29. listopadu 2016

JUDr. Zuzana Bystřická, v. r.
předsedkyně senátu

v. z. Mgr. Petr Pospíšil
člen senátu
(§ 54 odst. 2 věta druhá s. ř. s.)