



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Jiřího Lifky a Mgr. Kamila Tojnera v právní věci žalobce: **Živá Energie EU s. r. o.**, IČ: 28933311, se sídlem Brichtova 685/2, 152 00 Praha 5, zastoupen JUDr. et PhDr. Petrem Podlahou, Ph.D., advokátem, se sídlem Vodičkova 792/40, 110 00 Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 14. 12. 2012, č. j. 18862/12-1500-101316

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobu domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 14. 12. 2012, č. j. 18862/12-1500-101316, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti zajišťovacímu příkazu vydanému Finančním úřadem pro Prahu 5 dne 31. 10. 2012, č. j. 745986/12/005942109837, a zajišťovací příkaz byl potvrzen. Zajišťovacím příkazem bylo žalobci uloženo, aby zajistil úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2012 ve výši 27 976 493 Kč.

Žalobce v žalobě namítl, že pro vydání zajišťovacího příkazu nebyly splněny podmínky, neboť pro podezření správce daně a odvolacího orgánu, že úhrada dosud nestanovené daně bude v době její splatnosti nedobytná, nebyly zjištěny žádné objektivní příčiny. Podle žalobce je odůvodnění zajišťovacího příkazu nedostatečné a nepřezkoumatelné.

Pokud se týče tvrzení správce daně, že mu žalobce nenahlásil žádný bankovní účet, není toto tvrzení pravdivé, neboť žalobce číslo bankovního účtu nahlásil dne 30. 10. 2012. Nesdělení bankovního účtu tedy nemohlo být důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu. V okamžiku vydání zajišťovacího příkazu byla povinnost nahlásit bankovní účet splněna. Stejně tak je nepravdivé tvrzení odvolacího orgánu o tom, že žalobce nenahlásil správci daně účet č. 2108223168/2700 v UniCredit bank Czech republic, a.s. Tento účet žalobce nahlásil správci daně rovněž dne 30. 10. 2012, tedy ještě před vydáním zajišťovacího příkazu.

Správce daně jako další důvod uvedl, že na adrese sídla žalobce se nachází bytový dům, ve kterém část nebytového prostoru vlastní společnost DOYEN, s.r.o., IČ 25641425. Tato budova však byla v době provádění místního šetření uzamčena a zvonek s označením společnosti žalobce chyběl. Správce daně tak došel k názoru, že žalobce je na této adrese nekontaktní, fyzicky zde nesídlí, a že se tak jedná pouze o adresu virtuální. Žalobce namítá, že fotografie z místa sídla, které žalobce přiložil k odvolání, jasně dokládají označení předmětného nebytového prostoru. Z fotografií je zřejmé i to, že na adrese sídlí hned několik společností, přičemž jednou z nich je právě žalobce. Na této adrese je uvedeno též telefonní číslo, které je k dispozici pro návštěvníky, správce daně se mohl při místním šetření na přítomnost žalobce na adrese doptat i zde. Pokud odvolací orgán v rozhodnutí uvedl, že z úředního záznamu o místním šetření vyplynulo, že recepce nebyla nalezena, žalobce považuje toto tvrzení odvolacího orgánu za účelové, recepce se v daných prostorách nachází a správce daně zřejmě pouze nevyvinul dostatek snahy o její nalezení a kontaktování žalobce. Dalším důkazem, ze kterého vyplývá, že žalobce na předmětné adrese skutečně sídlí, je podle žalobce čestné prohlášení pana V. Z., jednatele společnosti DOYEN s.r.o., který prohlašuje, že společnost DOYEN s.r.o. je vlastníkem předmětného nebytového prostoru, ohledně kterého uzavřel s žalobcem dne 12. 10. 2012 nájemní smlouvu. Dále rovněž prohlašuje, že prostory jsou řádně označeny dle podmínek uvedených v nájemní smlouvě. Prostory jsou označeny u vchodu po levé straně, kde je společnost - žalobce - uvedena v seznamu s dalšími subjekty, které využívají příslušné prostory. Je zde uveden i telefonický kontakt na kontaktní osobu, poskytovatele služeb. Pokud jde o umístění sídla, žalobce neporušil žádný právní předpis, nejedná se pouze o virtuální adresu sídla, ale o adresu skutečnou, na které se fyzicky nachází.

Pokud se týká tvrzení správce daně, že jednatel žalobce uvedl, že mu nejsou známy informace o tom, kde jsou pohonné hmoty finálně stáčeny a že nemá k dispozici stáčecí lístky z autocisteren, které převážejí pohonné hmoty, odvolací orgán k tomuto bodu v napadeném rozhodnutí uvedl, že tato a jiné skutečnosti uvedené v odůvodnění zajišťovacího příkazu, získal správce daně z protokolu od celního úřadu a v zajišťovacím příkazu jsou uvedeny pouze informativně, samy o sobě nebyly a nemohly být důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu. Žalobce proto namítá, že není zřejmé, co tedy vlastně bylo pro správce daně hlavním důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu, pokud odvolací orgán v rozhodnutí o odvolání několikrát konstatuje, že důvod, který uvedl správce daně v zajišťovacím příkazu, nebyl hlavním důvodem jeho vydání. Pokud jde o důvod sám, tedy vědomost o stáčení pohonných hmot, žalobce namítá, že měl uzavřenou řádnou smlouvu s odběratelem pohonných hmot Dakona, s.r.o. Není jeho povinností z paměti znát všechny odběratele společnosti Dakona, s.r.o. (konečné zákazníky). Pokud by o sdělení této skutečnosti celní orgán či správce daně požádali, žalobce by jim vyhověl. Celní správa má navíc elektronickou evidenci všech pohonných hmot prodávaných žalobcem včetně jména řidiče, SPZ dopravce (tahače i cisterny), finálního místa stáčení (např. benzinová stanice). Celní správě je navíc z evidence a dokumentů známo, kdy se příslušná cisterna přistaví k celnímu odbavení.

Podle žalobce rovněž nemůže být důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu krátká daňová historie subjektu jako plátce DPH. Žalobce má za to, že každý daňový subjekt má na počátku krátkou daňovou historii.

Pokud bylo žalobci vytýkáno nenahlášení telefonických či emailových kontaktů, jde podle žalobce o tvrzení rovněž nepravdivé, neboť sám správce daně žalobce kontaktoval v den vydání zajišťovacího příkazu na jeho emailové adrese, a to emailem ze dne 31. 10. 2012, ve kterém pan P. P., referent vymáhacího oddělení, žalobci sdělil, že do jeho datové schránky byla odeslána důležitá písemnost, a žalobce na tento email rovněž i odpověděl. Telefonický kontakt i email na žalobce byl dále prokazatelně uveden i v přiznání k dani z přidané hodnoty za třetí čtvrtletí řádně podané žalobcem. Správce daně již předtím jednatele žalobce telefonicky kontaktovali a žalobce se vždy okamžitě dostavil na jejich výzvy. Správce daně tak kontaktoval dne 29. 10. 2012 prostřednictvím SMS i účetního žalobce pana F., od kterého rovněž obdržel okamžitou reakci – dne 30. 10. 2012.

Dalším důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu bylo uskutečňování nákupu a prodeje zboží ve velkých objemech. Ani s tímto důvodem žalobce nesouhlasí a namítá, že neměl až do 7. 9. 2012 povolení k provádění předmětné činnosti. Toto povolení získal právě až 7. 9. 2012, kdy mu bylo vydáno Potvrzení o registraci právnické osoby distributora pohonných hmot, a od tohoto okamžiku teprve mohl začít dojednávat nákupy a prodeje zboží ve velkých objemech. Po cca měsíci jednání se mu podařilo uzavřít smlouvu jak s dodavatelem, tak odběratelem pohonných hmot.

Je-li žalobci vytýkána častá změna sídla, žalobce namítá, že změna sídla přibližně jednou za rok je u obchodních společností zcela běžnou, rutinní záležitostí.

Irelevantní je podle žalobce též poukaz správce daně na neexistenci skladů. Žalobce uvádí, že způsob jeho podnikání nevyžaduje, aby měl k dispozici sklady či jakékoli další provozovny. Žalobce žádné sklady jednoduše nepotřebuje, a proto by pro něj nebylo vůbec efektivní si skladové prostory pronajímat.

Pokud správce daně poukázal na to, že žalobce nemá žádný majetek, žalobce namítá, že byl nejdříve založen za účelem podnikání v oblasti fotovoltaiky, z plánovaného projektu však nakonec sešlo. Dlouhou dobu poté se jednalo pouze o tzv. spící společnost. Teprve poté, kdy žalobce získal povolení k provozování své činnosti (dne 7. 9. 2012), začal podnikat v daném předmětu podnikání. Do té doby však logicky společnost neměla ani žádný vlastní majetek, ani žádné příjmy.

Rovněž tak skutečnost, že žalobce vykazuje DPH ve čtvrtletních zdaňovacích obdobích, není podle jeho názoru nijak rozhodná, neboť čtvrtletní zdaňovací období je zcela v souladu s příslušnými právními předpisy o dani z přidané hodnoty. V okamžiku, kdy došlo k volbě čtvrtletního zdaňovacího období, žalobce ještě nevěděl a ani nemohl předně vědět, v jakém objemu se mu podaří jeho předmět podnikání realizovat.

Bylo-li pak argumentováno, že nikdy v minulosti žalobce neplnil tak vysokou daňovou povinnost, žalobce poukazuje na to, že do 7. 9. 2012 žádnou činnost nevyvíjel. Pokud začal fakticky podnikat až v září roku 2012 a první větší kontrakty uzavřel v říjnu 2012, musela mu z logiky věci takto vysoká daňová povinnost vzniknout až nyní.

Konečně pak žalobce poukázal též na to, že dne 30. 10. 2012 (tedy den před vydáním zajišťovacího příkazu) se žalobce pokusil provést platby z účtu č. 7255819001/5500 vedeného u Raiffeisenbank a.s. Ani jedna z těchto zadaných plateb nebyla z neznámých důvodů realizována. Žalobce téhož dne osobně navštívil banku, ale její zaměstnanci mu nebyli schopni podat jakékoliv vysvětlení ohledně důvodů neprovedení výše specifikovaných transakcí. Žalobce se pokoušel zadat platbu z účtu i dne 31. 10. 2012 ráno, ale opět bez jakéhokoliv výsledku. Platby z účtu byly i nadále zablokovány, a to bez jakéhokoliv vysvětlení a právního důvodu ze strany banky. Následně dne 31. 10. 2012 obdržel žalobce do své datové schránky exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu, č. j. 747591/12/005942109837. Z doručenky k předmětnému exekučnímu příkazu je zřejmé, že datová zpráva obsahující exekuční příkaz byla podána 31. 10. 2012 ve 12 hodin a 12 minut. Dále žalobce do datové schránky obdržel další exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu, č. j. 747661/12/005942109837, tento exekuční příkaz byl odeslán 31. 10. 2012 ve 12 hodin a 37 minut. Teprve až po odeslání obou exekučních příkazů byl žalobci zaslán i zajišťovací příkaz, u kterého je z doručenky k předmětnému zajišťovacímu příkazu zřejmé, že datová zpráva byla odeslána až ve 13:00 hodin. Žalovaný v napadeném rozhodnutí předně nijak nevysvětlil, jak je možné, že již dne 30. 10. 2012 měl žalobce fakticky zablokovaný a obestavený svůj bankovní účet. Spokojil se pouze s prostým konstatováním, že k blokaci účtu dne 30. 10. 2012 nemohlo v žádném případě dojít na základě rozhodnutí správce daně, neboť exekuční příkazy byly vystaveny a odeslány až dne 31. 10. 2012. Toto vyjádření odvolacího orgánu považuje žalobce za zcela nedostatečné. Vedle toho pak žalobce namítá, že mu do datové schránky byly nejdříve doručeny exekuční příkazy, a až následně předmětný zajišťovací příkaz.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl k námitkám žalobce následující:

Ohledně námítky týkající se krátké daňové historie žalovaný uvedl, že se nemohlo jednat o důvod vydání zajišťovacího příkazu, který by obstál sám o sobě. Nicméně stejně jako další skutečnosti může být indikátorem rizikového podnikání. Žalobce byl zapsán do obchodního rejstříku dne 17. 7. 2009. Od té doby fakticky nevykazoval žádnou činnost, případně nemel žádné náklady ani výnosy. Žalobce se zaregistroval jako plátce DPH 25. 8. 2012, kdy daňové tvrzení za zdaňovací období třetího čtvrtletí roku 2012 obsahovalo pouze vznik nadměrného odpočtu z titulu přijatých zdanitelných plnění v zanedbatelné výši. V měsíci říjnu ale žalobce začal uskutečňovat plnění v celkové výši přesahující 100 mil. Kč, přičemž ovšem do této doby nevykazoval žádnou činnost, neměl žádný zisk a ani nedisponoval žádným majetkem. Tuto skutečnost správce daně vyhodnotil jako rizikovou a v souvislosti s dalšími zjištěnými okolnostmi jako základ pro vznik odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále „daňový řád“).

K námitce nenahlášení bankovního účtu a neuvedení kontaktu odkázal žalovaný na obsah napadeného rozhodnutí.

Námitka uskutečňování nákupu a prodeje ve velkých objemech podle žalovaného úzce souvisí s krátkou daňovou historií žalobce. Zdůvodnění podané žalobcem se sice jeví jako správné a logické, ovšem zde se nejedná ani tak o skutečnost, proč začal žalobce s obchody až de facto v říjnu roku 2012. Zásadní je podle žalovaného spíše to, že žalobce do té doby evidentně nedisponoval žádným majetkem a nevykazoval vůbec žádnou činnost. Proto se správci daně jevily obchody v objemu přesahující stamilionovou částku jako nestandardní.

Ohledně sídla žalobce se podle žalovaného nelze ztotožnit s tvrzením, že na adrese zapsané v obchodním rejstříku žalobce fyzicky sídlí a že závěry správce daně o virtuální adrese jsou mylné. Tvrzení žalobce o jeho kontaktnosti a fyzickém výskytu na místě sídla dle názoru žalovaného spolehlivě vyvrací správcem daně vyhotovený úřední záznam z místního šetření č. j. 723408/12/005938110064 ze dne 25. 10. 2012 a protokol o ústním jednání č. j. 332864-3/2012-177600-024 ze dne 18. 10. 2012 Celního úřadu Praha 5. Z předmětného úředního záznamu vyplývá, že budova na adrese Brichtova 685/2, Hlubočepy, 152 00 Praha 5 byla uzamčena a na žalobcem zmíněný kontakt (telefonní číslo) na poskytovatele služeb sídla se nebylo možné dovolat. Jiná osoba pak umožnila správci daně vstup do budovy, kde ovšem nebylo zjištěno žádných dalších skutečností. Z toho vyplývá, že budova není pro veřejnost přístupná, ač žalobce tvrdí, že se zde nachází údajná recepce, a na jediný kontakt, který žalobce uvádí, se správci daně nepodařilo dovolat. Žalovanému pak není jasné, co si žalobce představuje pod pojmem fyzicky sídlit, když tvrdí, že na uvedené adrese fyzicky sídlí, ale vzápětí dodává, že by bylo neefektivní, aby se na místě zdržovala jakákoliv administrativní síla. Žalovaný tento pojem definuje tak, že na uvedeném místě bude mít žalobce buď nějaký majetek, který užívá ke své činnosti, zaměstnance, nebo osobu, která by byla oprávněna jednat jeho jménem, případně by na tamto místo žalobce alespoň provozoval svou ekonomickou činnost. Ve zmíněném protokolu o ústním jednání č. j. 32864-3/2012-177600-24 ze dne 18. 10. 2012 pak jednatel žalobce na otázku: „Která kancelář je Vaší společností využívána na sídle společnosti?“ výslovně uvedl: „Byl jsem dříve na Trnkově náměstí, minulý týden jsem podával žádost o zápis změny adresy sídla do obchodního rejstříku. Jedná se o office house.“ Z obchodního rejstříku a data vyhotovení protokolu pak jasně vyplývá, že onou nově zapisovanou adresou sídla je Brichtova 685/2, Hlubočepy, 152 00 Praha 5. Jednatel tak sám potvrdil, že jde o office house, tedy virtuální sídlo. Čestné prohlášení a nájemní smlouva, kterou žalobce k této námitce předkládá, je v tomto případě bez významu. Správce daně ani odvolací orgán nerozporovali skutečnost, že by na předmětné adrese žalobce vůbec nesídlil, ale pouze tvrdili, že se jedná o sídlo virtuální. Častou změnu sídla pak žalovaný nepovažuje za rutinní a běžnou skutečnost, kterou by obchodní společnosti prováděly, ale právě naopak za skutečnost, jež indikuje určitou nesourodost a nevěrohodnost daňového subjektu.

K námitce neexistence skladu uvádí žalovaný, že sice žádný právní předpis neukládá daňovým subjektům mít sklad, a žalovaný nerozporuje ani skutečnost, že žalobce skladové prostory nepotřebuje. V tomto případě se však jedná spíše o určité zvýšení věrohodnosti žalobce. Podle žalovaného platí, že pokud daňový subjekt využívá reálné provozovny, případně využívá skladovací prostory, zvyšuje tím pravděpodobnost skutečnosti, že svou činnost hodlá rozvíjet dlouhodobě a že na nějakém konkrétním místě určitým způsobem provádí svou podnikatelskou činnost. Ve své podstatě se tak jedná o jeden ze způsobů, kterým je daňový subjekt způsobilý vyvracet obavy správce daně, že funguje pouze za účelem krátkodobého či jednorázového podnikání, jehož jediným důvodem je neodvedení daně, převzetí daňové povinnosti jiného subjektu, či jiná skutečnost vedoucí k zamezení řádného výběru daně jejím správcem. Neexistence skladu tak ve spojení s dalšími důvody může vést ke zvýšení správcem daně tvrzeného důvodného podezření, že úhrada dosud nestanovené daně bude v době splatnosti nedobytná.

K námitce neexistence majetku žalobce žalovaný nad rámec výše uvedených důvodů zdůraznil, že vlastnictví majetku je pro správce dane určitou zárukou toho, že i v případě obtíží se splacením daně řádně a včas nebude daň de facto nedobytná.

Čtvrtletní zdaňovací období pak bylo správcem daně jako jedna ze skutečností odůvodňující jeho podezření uvedeno proto, že bývá často využíváno při daňových únicích. Tím žalovaný

netvrdí, že se jedná o něco nezákonného, či že se na daňový subjekt nahlíží jako na podvodný. Nicméně čtvrtletní zdaňovací období bývá často využíváno právě subjekty, jejichž činnost směřuje k úmyslnému neodvedení daně. Čtvrtletní zdaňovací období totiž dává takovému daňovému subjektu určitou výhodu v tom, že se správce daně nemusí ihned dozvědět o jeho obchodech a začne tento subjekt prověřovat prakticky až po podání daňového tvrzení, nebo v době, kdy mělo být podáno. To už bývá zpravidla pozdě na to, aby byl správce daně schopen jakýmkoli způsobem zajistit výběr či vymožení nesplacené daňové povinnosti.

Pokud pak žalobce tvrdí, že není pravdou, že by byl nekontaktní a že se nikdy neocitnul v prodlení s platbou jakékoli daně a že vždy řádně se správními orgány spolupracoval, žalovaný uvádí, že správce daně v zajišťovacím příkazu nikde netvrdí, že by žalobce nespolupracoval, byl nekontaktní, či se někdy ocitnul v prodlení. Pokud daňové subjekty před vydáním zajišťovacího příkazu plnily řádně a včas své daňové povinnosti a spolupracovaly se správcem daně, není tato skutečnost v rámci daňového řízení bez významu. Avšak při vydání zajišťovacího příkazu je plnění povinností, jakkoli mohlo být v minulosti příkladným, nutné vždy posuzovat v kontextu dalších zjištění správce daně, které zakládají obavu z neuhrazení daně.

K námitce žalobce týkající se blokace jeho bankovních účtů ode dne 30. 10. 2012 a doručení exekučních příkazů, žalovaný uvedl, že ode dne 31. 10. 2012 byly účty blokovány v důsledku zahájené daňové exekuce exekučními příkazy. Vzhledem k tomu, že předmětné exekuční příkazy byly vydány až dne 31. 10. 2012, nemůže žalovaný zodpovědět, z jakého důvodu byly bankovní účty žalobce blokovány již 30. 10. 2012. Žalovaný však trvá na tom, že k zablokování účtu dne 30. 12. 2012 nedošlo v důsledku vydání těchto exekučních příkazů, či jiné činnosti správce daně. Námitka dřívějšího doručení exekučních příkazů je pak podle žalovaného bezpředmětná, neboť otázka exekučního řízení nemá vliv na řízení ve věci nyní projednávané žaloby. Exekuční řízení je až řízením následným a žádným způsobem nemůže ovlivnit platnost vydaného zajišťovacího příkazu.

Ze správního spisu vyplynuly následující pro věc podstatné skutečnosti:

Z obsahu zajišťovacího příkazu vyplývá, že podle zjištění správce daně, jež žalobce nečiní sporným, byl žalobce zapsán do obchodního rejstříku dne 17. 7. 2009. Jako předmět podnikání v obchodním rejstříku uvádí pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor a výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1-3 živnostenského zákona. Žalobce v letech 2009 - 2010 podával daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob, ve kterých nevykazoval žádný obrát, hospodářským výsledkem byla ztráta. Nulové přiznání k dani z příjmů právnických osob podal i za zdaňovací období r. 2011, ve výkazu zisků a ztrát nevykazuje žádné náklady ani výnosy. Počet zaměstnanců 0. Dále žalobce podal dne 25. 10. 2012 daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za 3. čtvrtletí 2012 (za období od 25. 8. 2012 do 30. 9. 2012). Na základě podaného daňového přiznání vznikl žalobci nadměrný odpočet ve výši 2203 Kč, a to na základě přijatých zdanitelných plnění v základní sazbě daně ve výši 11 016 Kč a výše daně 2203 Kč, a zároveň žalobce neuvedl žádná uskutečněná zdanitelná plnění.

Dále správce daně uvedl, že žalobce nenahlásil správci daně žádný bankovní účet. Z obsahu správního spisu vyplývá, že žalobce identifikoval své bankovní účty vůči správci daně až podáním ze dne 30. 10. 2012, doručeným téhož dne datovou schránkou ve 21:26:49 hod.

Dále jako podklad rozhodnutí o zajišťovacím příkazu správce daně vymezil zjištění z místního šetření v místě sídla žalobce ze dne 25. 10. 2012 (úřední záznam č. j. 723408/12/005938110064). Při místním šetření bylo zjištěno, že na adrese tehdejšího sídla žalobce (Brichtova 685/2, Hlubočepy, Praha 5) se nachází bytový dům, ve kterém část nebytového prostoru vlastní společnost DOYEN, s.r.o., IČ: 25641425. Budova byla v době místního šetření uzamčena a zvonek s označením společnosti Živá Energie EU, s.r.o. chybí. Neznámá osoba, která umožnila správci daně vstup do budovy, uvedla na otázku správce daně, zda zná společnost Živá Energie EU, s.r.o., že nebytový prostor vlastní společnost DOYEN, s.r.o., IČ: 25641425, ale nikoho z této společnosti neviděla.

Dále správce daně opřel zajišťovací příkaz o informace zjištěné v rámci vyhledávací činnosti, konkrétně že žalobce obchoduje s minerálními oleji. Dne 7. 9. 2012 se žalobce zaregistroval jako distributor pohonných hmot. Následně uskutečnil nákupy pohonných hmot - motorové nafty - od 12. 10. 2012 do 24. 10. 2012 v objemu 4 953 788 litrů. Tuto skutečnost žalobce nečiní spornou. Žalobce nečiní sporným ani obsah vysvětlení, které podal celnímu úřadu v souvislosti s touto transakcí, tedy, že nakoupené pohonné hmoty jsou dodavatelem žalobce převáženy společností Dakona, s.r.o., IČ: 24245500. Tato společnost je jediným odběratelem žalobce. Přeprava pohonných hmot odběrateli je již zahrnuta v ceně dodavatele oprávněného příjemce zboží - společnosti PROFI MAX, s.r.o., IČ: 24847615. Ve vztahu k celním orgánům jednatel žalobce uvedl, že mu nejsou známy informace o tom, kde jsou pohonné hmoty finálně stáčeny, neměl k dispozici stáčecí lístky z autocisteren, které převážejí pohonné hmoty. Dále uvedl, že společnost Živá energie EU, s.r.o. obchoduje pouze s pohonnými hmotami.

Správce daně dále poukázal na to, že žalobce disponuje účtem číslo 7255819001/5500. Na účtu proběhly v průběhu měsíce října převody částek v celkovém objemu vyšším než 120 mil. Kč (příjmy 123 mil., výdaje 122,9 mil.). Na smlouvách, které žalobce uzavřel s obchodními partnery, je uveden rovněž účet 2108223168/2700. Ani tyto skutečnosti nečiní žalobce spornými.

Správce daně z těchto zjištění vyvodil, že žalobce obchoduje s pohonnými hmotami, které jsou okamžitě dodávány jeho odběrateli. Žalobce nakoupil a dodal pohonné hmoty (motorovou naftu) v období od 12. 10. 2012 do 24. 10. 2012 v objemu 4 963 788 litrů a 25. 10. 2012 pravděpodobně přepravil pohonné hmoty v objemu 926 000 litrů. Při předpokládané prodejní ceně 28,50 Kč za jeden litr činí hodnota dodaného zboží v tuzemsku 167 858 958 Kč. Toto zboží bylo pořízeno ze země Evropské unie, jeho nákup se tedy projeví v daňové povinnosti daňového subjektu neutrálně. S ohledem na to správce daně dovodil, že dosud nestanovená daňová povinnost za 4. čtvrtletí, resp. za prodej zboží v období od 12. 10. 2012 do 25. 10. 2012 bude činit 27 976 493 Kč.

Pochybnosti o dobytosti daňové povinnosti správce daně opřel o následující důvody:

- a) daňový subjekt má krátkou daňovou historii jako plátce daně z přidané hodnoty; je registrován jako plátce od 25. 8. 2012,
- b) daňový subjekt nenahlásil správci daně žádný bankovní účet, nesplnil tudíž ohlašovací povinnost dle § 127 odst. 1 písm. e) daňového řádu, dále neuvedl žádný telefonický ani e-mailový kontakt,
- c) od své registrace k dani z přidané hodnoty začal uskutečňovat nákupy a prodeje zboží ve velkých objemech, ačkoliv v předchozích letech žádnou činnost neprováděl,
- d) na ohlášené adrese sídla daňový subjekt ve skutečnosti nesídlí, jedná se o tzv. virtuální adresu,

- e) dochází k časté změně sídla daňového subjektu,
- f) správci daně nejsou známy žádné provozovny nebo sklady, které daňový subjekt používá ke své podnikatelské činnosti,
- g) z příloh k daňovému přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 vyplývá, že daňový subjekt nemá žádný majetek; v aktivech vykazuje pouze částky vyplývající z časového rozlišení ve výši 149 tis. Kč, nevykazuje žádné zůstatky krátkodobého finančního majetku,
- h) daňový subjekt má čtvrtletní zdaňovací období u daně z přidané hodnoty,
- i) nikdy v minulosti neplnil tak vysokou daňovou povinnost.

Žalobce v odvolání proti zajišťovacímu příkazu uplatnil obdobné námitky jako v žalobě.

Rozhodnutí odvolacího orgánu obsahuje obdobnou argumentaci jako ve vyjádření žalovaného k žalobě.

Městský soud v Praze napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.), vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Důvody pro vydání zajišťovacího příkazu jsou stanoveny v § 167 odst. 1 daňového řádu, dle kterého „*[j]e-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*“.

Při přezkumu zákonnosti zajišťovacího příkazu je proto třeba se především zabývat tím, zda správní orgány postupovaly v souladu s citovaným ustanovením daňového řádu a řádně zdůvodnily, že je dána odůvodněná obava, že daň (v posuzované věci dosud nestanovená daň z přidané hodnoty) bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Ostatně již v bodu [27] rozsudku ze dne 24. 11. 2009, čj. 9 Afs 13/2008–90, č. 2001/2010 Sb. NSS, rozšířený senát Nejvyššího správního soudu uvedl, že je „*správce daně povinen rozvést důvody vydání zajišťovacího příkazu, tedy proč pokládá vybrání daně za ohrožené*“. V rozsudku ze dne 16. 4. 2014, čj. 1 As 27/2014-31, č. 3049/2014 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud v bodu [20] vyslovil, že „*naplnění odůvodněné obavy je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Bylo by velmi obtížné a málo funkční snažit se institut odůvodněné obavy vymezit či zpřesnit stanovením více či méně abstraktních nepřekročitelných mantinelů nebo mnohobodovým testem jeho použitelnosti. V té nejobecnější rovině proto pouze soud konstatuje, že existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně. Vydání zajišťovacího příkazu tak nelze spojovat výhradně se situací, kdy daňovému subjektu hrozí insolvence, kdy se daňový subjekt zbavuje majetku nebo kdy činí účelově kroky, které by podstatně ztížily nebo zmařily budoucí výběr daně. Jak správně konstatoval krajský soud, zajišťovací příkaz lze vydat i v případech, kdy ucelený a logický okruh indicií nižší intenzity svědčí o nedobré ekonomické situaci daňového subjektu, která ve vztahu k výši dosud nesplatné či nestanovené daně vyvolá obavu o schopnosti daňového subjektu daň v době její vymahatelnosti uhradit. Tento okruh indicií a závěry o ekonomické situaci daňového subjektu musí být přesvědčivě popsány v zajišťovacím příkazu (viz obdobně [citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 9 Afs 57/2010-139]).*“

Výkladem § 167 odst. 1 daňového řádu se Nejvyšší správní soud dále zabýval v rozsudku ze dne 11. 6. 2015, čj. 10 Afs 18/2015-48. V tomto rozsudku dal obecně za pravdu žalovanému, že „při vydávání zajišťovacího příkazu nebude namístě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoliv s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu shora cit. § 167 odst. 1 daňového řádu. Jinak by vskutku správce daně stanovoval daň dvakrát: jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném řízení vyměřovacím. Proto například pro vydání zajišťovacího příkazu bude významná samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, účast, která potenciálně (dle dalších zjištění ve vyměřovacím řízení, včetně otázky dobré víry daňového subjektu) může založit budoucí doměření DPH. Naopak bezvýznamné pro toto stadium daňového řízení budou otázky, zda snad daňový subjekt byl v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého. [...] Při výkladu a aplikaci § 167 odst. 1 daňového řádu musí správce daně, resp. žalovaný v řízení o odvolání, předložit přesvědčivé odůvodnění důvodů zajištění finančních prostředků daňového subjektu (srov. výklad k § 71 zákona [č. 337/1992 Sb.,]o správě daní a poplatků*) [v citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu čj. 9 Afs 57/2010–139]). Je evidentní, že v nynější věci snesl správce daně a po něm i žalovaný velmi obsáhlé odůvodnění nezbytnosti vydání zajišťovacích příkazů.“ V následující pasáži odůvodnění se Nejvyšší správní soud obšírně zabýval tím, proč důvody pro vydání zajišťovacího příkazu v případě konkrétního stěžovatele, který byl v rámci obchodu se zlatými slitky zapojen do podvodného řetězce na DPH, shledal, tj. mimo jiné proč pokládá za důvodnou úvahu správních orgánů, že DPH bude stěžovatelce doměřena. V rozsudku ze dne 25. 8. 2015, čj. 6 Afs 108/2015-35, k tomu Nejvyšší správní soud doplnil: „Pojistkou proti hrozcí svévoli správce daně související s bezdůvodným zadržováním finančních prostředků daňových subjektů, na kterou upozorňovala stěžovatelka, je přitom výše zmíněná podmínka existence odůvodněných obav, které musí správce daně ve smyslu citované judikatury správních soudů řádně specifikovat a odůvodnit. Dané úvahy jsou přitom soudně přezkoumatelné (srov. již [citovaný rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu čj. 9 Afs 13/2008-90]).“

Citovanou judikaturu Nejvyššího správního soudu k § 167 odst. 1 daňového řádu lze shrnout tak, 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, neboť pro takový postup je místo v řízení o stanovení (doměření) daně. Na druhou stranu však musí v zajišťovacím příkazu srozumitelně a přezkoumatelným způsobem uvést konkrétní okolnosti, jež se vztahují k oběma komponentám odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu, tedy jak k obavě, že bude stanovena určitá daňová povinnost, tak k obavě, že nebude takto stanovená daňová povinnost v době splatnosti dobytá.

Zároveň platí, že odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost) lze vyhodnocovat jak jednotlivě ve vztahu k oběma výše uvedeným prvkům (stanovení daně a její budoucí dobytost), tak i celkově. Pokud bude možno odůvodněnou obavu ve vztahu k jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat. Pokud ovšem bude dána určitá míra obavy ve vztahu k oběma prvkům, je možné např. nižší pravděpodobnost (slabší důvody) ve vztahu k budoucímu stanovení daně kompenzovat jasnými okolnostmi (silnými důvody) svědčícími o tom, že daňový subjekt se zbavuje majetku, který by mohl sloužit k uspokojení daňového nedoplatku, a naopak (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, čj. 4 Afs 22/2015-104).

Městský soud v Praze dospěl k závěru, že odůvodnění zajišťovacího příkazu, resp. napadeného rozhodnutí o odvolání, těmto požadavkům vyhovělo.

Závěr o pravděpodobnosti vzniku daňové povinnosti, resp. jejího stanovení, není sporný. Jde přitom o daňovou povinnost v řádu desítek milionů korun, tedy částku nikoliv zcela běžnou. S ohledem na výše naznačená judikatorní východiska jde tedy o velmi silný prvek pravděpodobnosti ve vztahu k jednomu z prvků odůvodněné obavy, ve vztahu k druhému prvku pravděpodobnosti důvodných obav (budoucí dobytost) tedy postačí důvody relativně slabší, resp. i jen souhrn několika relativně slabších důvodů. Městský soud v Praze v této souvislosti zdůrazňuje, že důvodnou obavu může vzbudit i souhrn okolností, jež jsou samy o sobě relativně běžné, pokud však dojde k jejich kumulaci, jde o dostatečně varovné skutečnosti, jež mohou ve svém souhrnu důvodnou obavu vzbudit.

Obava o budoucí dobytost daňové povinnosti se především bude logicky opírat předně o majetkové poměry daňového subjektu a způsob jeho podnikání.

Pokud jde o majetkové poměry žalobce, správce daně v zajišťovacím příkazu konstatoval, že žalobce nedisponuje takřka žádným majetkem. Vůči tomuto zjištění žalobce nevymezil žádnou relevantní námitku – poukaz na to, že šlo do října 2012 o „spící“ společnost, tudíž žalobce nemůže mít žádný majetek, je v této souvislosti irelevantní. Ba právě naopak – tato skutečnost je tím spíše varující, neboť zároveň vypovídá i o způsobu podnikání žalobce. Tím je nákup pohonných hmot ve velkých objemech, který je okamžitě dále přeprodáván. Žalobce funguje tedy jako čistý překupník, který se na fyzické distribuci pohonných hmot nijak nepodílí.

V tomto ohledu soud sdílí závěr správce daně i žalovaného, že ostatní v zajišťovacím příkazu vymezené skutečnosti, svědčí ve svém souhrnu pro důvodnou obavu, že žalobce představuje z hlediska plnění daňové povinnosti rizikový subjekt.

Ohledně námitky týkající se krátké daňové historie soud souhlasí se žalovaným v tom, že jde o indikátor rizikového podnikání. Pokud byl žalobce zapsán do obchodního rejstříku dne 17. 7. 2009 a od té doby fakticky nevykazoval žádnou činnost, jako plátce DPH se registroval až dne 25. 8. 2012, kdy daňové tvrzení za zdaňovací období třetího čtvrtletí roku 2012 obsahovalo pouze vznik nadměrného odpočtu z titulu přijatých zdanitelných plnění v zanedbatelné výši, ale najednou v měsíci říjnu žalobce začal uskutečňovat plnění v celkové výši přesahující 100 mil. Kč, jde o skutečnost samozřejmě relevantní, která v souvislosti s dalšími skutečnostmi ukazuje na rizikovou povahu podnikání žalobce.

Pokud jde o námitku týkající se nenahlášení bankovního účtu a neuvedení kontaktu, žalovaný v napadeném rozhodnutí připustil, že dne 30. 10. 2012 byla do datové schránky správce daně dodána datová zpráva obsahující informaci odvolatele o aktuálním seznamu jeho bankovních účtů. Vzhledem k tomu, že předmětný zajišťovací příkaz byl vydán na základě interního sdělení kontrolního oddělení ze dne 30. 10. 2012, nebyla tato skutečnost správcem daně v odůvodnění zajišťovacího příkazu ze dne 31. 10. 2012 zohledněna. Tato skutečnost však podle soudu nemění nic na tom, že povinnost identifikace účtů vůči správci daně v době, kdy správce daně shromažďoval skutková zjištění relevantní z hlediska důvodné obavy ve smyslu § 167 daňového řádu. Tato povinnost zejména v době, kdy žalobce započal se svou činností v oblasti nákupu a prodeje pohonných hmot, splněna nebyla. I to tedy mohlo vést v souhrnu s ostatními skutečnostmi důvodně k formulování závěru o důvodnosti obav.

Rovněž tak se lze ztotožnit se závěrem žalovaného, že uskutečňování nákupu a prodeje ve velkých objemech samozřejmě není problematické samo o sobě, není ani nelogické, že žalobce k němu přistoupil až od určitého okamžiku – co je však nepochybně varující, že se tak stalo v situaci, kdy žalobce do té doby evidentně nedisponoval žádným majetkem a nevykazoval vůbec žádnou činnost.

Pokud jde o námitky týkající se sídla společnosti, soud sdílí závěr žalovaného, že se nelze ztotožnit s tvrzením žalobce, že na adrese zapsané v obchodním rejstříku v rozhodné době žalobce fyzicky sídlil. Tvrzení žalobce o jeho kontaktnosti a fyzickém výskytu na místě sídla nebylo nijak v řízení žalobcem prokázáno. Žalobce pouze doložil, že v místě sídla je vyvěšen seznam subjektů, jež mají na dané adrese zapsáno sídlo, a je zde rovněž zapsán kontakt na majitele příslušného nebytového prostoru. Již pouze skutečnost, že v jednom nebytovém prostoru v jinak výhradně bytovém domě „sídlí“ 17 různých společností, je dosti varující. Soud sdílí závěr žalovaného, že fyzické (faktické) sídlo obchodní společnosti bude zpravidla takové místo, kde má společnost buď nějaký majetek, který užívá ke své činnosti, zaměstnance, nebo osobu, která by byla oprávněna jednat jejím jménem, případně by na tomto místě alespoň provozovala svou ekonomickou činnost. Žalobce nečiní sporným ani samo zjištění odvolacího orgánu, že v krátké době od vydání zajišťovacího příkazu do projednání odvolání změnil své sídlo. I v této otázce se soud ztotožňuje se žalovaným potud, že častá změna sídla obchodní korporace není nijak rutinní a běžná skutečnost – jde rovněž o varovný příznak svědčící o jisté virtuální podobě podnikání takové korporace.

I neexistující skladové prostory, resp. neexistence reálné provozovny, v níž by docházelo k reálné ekonomické činnosti, byla podle názoru soudu vyhodnocena oprávněně jako skutečnost v kontextu ostatních okolností varující – vypovídá totiž o rizikové povaze podnikání žalobce jako čistého zprostředkujícího článku v řetězci obchodů s pohonnými hmotami. Nejde tedy o to, že by taková okolnost byla sama o sobě na újmu žalobce, nicméně při vědomí způsobu jeho podnikání i tato skutečnost může přispět k důvodné obavě, že žalobce funguje pouze za účelem krátkodobého či jednorázového podnikání, jehož jediným důvodem je neodvedení daně, převzetí daňové povinnosti jiného subjektu, či jiná skutečnost vedoucí k zamezení řádného výběru daně jejím správcem.

Pokud pak jde o námitku týkající se blokace bankovních účtů ode dne 30. 10. 2012 a doručení exekučních příkazů, soud přisvědčuje žalovanému v tom, že ze správního spisu nevyplývá žádná skutečnost, jež by jakkoliv dávala v souvislost vydání zajišťovacího příkazu a blokaci účtů žalobce již dne 30. 10. 2012. Vzhledem k tomu, že exekuční příkazy na postižení účtů žalobce byly dle správního spisu vydány až dne 31. 10. 2012, nemohlo na jejich základě dojít k blokaci účtů již 30. 10. 2012. Ze správního spisu se nepodává ani jiný úkon správce daně, který by mohl k takové blokaci vést. Námitka dřívějšího doručení exekučních příkazů (před doručením zajišťovacího příkazu) je pak z hlediska předmětu této žaloby irelevantní, neboť otázka exekučního řízení nemá vliv na řízení ve věci nyní projednávané žaloby.

S ohledem na výše uvedené soud dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné náklady ve smyslu § 57 odst. 1 s. ř. s. v řízení nevznikly.

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení.

Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze 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.

V Praze dne 31. ledna 2017

JUDr. Ing. Viera Horčicová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Lucie Horáková