



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Karly Cháberové a soudců Jana Kratochvíla a Štěpána Výborného v právní věci

žalobce: **Bohemian Marketing & Promotion a. s., IČ: 250 69 764**
sídlem Těšnov 1059/1, Praha 1
zastoupen daňově poradenskou společností BDO Tax s.r.o.
sídlem Muchova 6, Praha 6

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
se sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 1. 2018 č. j.: 4306/18/5100-41453-712140

t a k t o :

- I. Žaloba s e z a m í t á .
II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 1. 2018, kterým byla zamítnuta jeho odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu pro hl. m. Prahu ze dne 28. 11. 2017, č. j. 8554523/17/2001-80543-108619, č. j. 8554949/17/2001-80543-108619, č. j. 8554719/17/2001-80543-108619 a č. j. 8554183/17/2001-80543-108619 a kterým byly uvedené zajišťovací příkazy potvrzeny.
2. Ze správního spisu, který byl soudu předložen, vyplynuly následující skutečnosti:
3. Zajišťovacím příkazem ze dne 28. 11. 2017, č. j. 8554523/17/2001-80543-108619, finanční úřad uložil žalobci, aby okamžikem vydání tohoto zajišťovacího příkazu zajistil úhradu

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

daně, která dosud nebyla stanovena složením jistoty na uvedený depozitní účet za období od 1. 5. 2017 do 31. 5. 2017 ve výši 525.000,- Kč.

4. Zajišťovacím příkazem ze dne 28. 11. 2017, č. j. 8554949/17/2001-80543-108619 finanční úřad uložil žalobci, aby okamžikem vydání tohoto zajišťovacího příkazu zajistil úhradu daně, která dosud nebyla stanovena složením jistoty na uvedený depozitní účet za období od 1. 6. 2017 do 30. 6. 2017 ve výši 2.520.000,- Kč.
5. Zajišťujícím příkazem ze dne 28. 11. 2017, č. j. 8554719/17/2001-80543-108619, finanční úřad uložil žalobci, aby okamžikem vydání tohoto zajišťovacího příkazu zajistil úhradu daně, která dosud nebyla stanovena složením jistoty na uvedený depozitní účet za období od 1. 7. 2017 do 31. 7. 2017 ve výši 2.000.310,- Kč.
6. Zajišťovacím příkazem ze dne 28. 11. 2017, č. j. 8554183/17/2001-80543-108619, finanční úřad uložil žalobci, aby okamžikem vydání tohoto zajišťovacího příkazu zajistil úhradu daně, která dosud nebyla stanovena složením jistoty na uvedený depozitní účet za období od 1. 8. 2017 do 31. 8. 2017 ve výši 1.260.000,- Kč.
7. V odůvodnění zajišťovacích příkazů finanční úřad uvedl, že ředitelem a jediným akcionářem obchodní korporace je Ing. A. Ch. K datu 19. 7. 2017 evidoval správce daně u společnosti nedoplatek ve výši 6 917 230 Kč (z toho 2 234 834 Kč na DPH). Ke dni 31. 10. 2017 nedoplatek již činil 11 425 596 Kč (z toho 5 114 824 Kč na DPH). Společnost od března 2016 vykazuje nulový počet zaměstnanců. Jako hlavní ekonomickou činnost v daňových přiznáních uvádí činnost reklamní agentury. Podle webových stránek poskytuje komplexní služby v oblasti marketingu a reklamy včetně nákupu reklamního prostoru ve vybraných médiích, konkrétně jde o reklamu v časopisech, na billboardech, velkoplošných obrazovkách, mobilní reklamu či reklamu umístěnou na vozidle. Dále o reklamu v televizi ve formě reklamního spotu, sponzorského vzkazu, teleshoppingu či soutěží. Případně jde o reklamu na internetu či v rádiu. Rovněž nabízí možnost prezentace při automobilových závodech, turnajích a mistrovství v oblasti bojových sportů. Sídlo společnosti na adrese Těšnov 1059/1, Praha 1 je v nemovitosti, kde sídlí i dalších 62 právnických osob, jediná provozovna zapsaná v živnostenském rejstříku sídlí v Hlubočepích. Povaha sídla není i v souladu s § 4 odst. 1 písm. i) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o DPH), neboť zde nejsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení subjektu a nenachází se zde vedení. Jedná o tzv. virtuální sídlo. Dále finanční úřad uvedl, že dle projektu rozdělení ze dne 22. 1. 2016 došlo k rozdělení společnosti BPA sport marketing a. s. Odštěpená část jmění přešla na společnost Tipsport-hockey a.s. V důsledku uvedeného rozdělení došlo ke snížení základního kapitálu žalobce z původní výše 797 mil. Kč na 2 mil. Kč. Na nástupnickou společnost přešli téměř všichni zaměstnanci a smlouvy o zastupování týkající se ledního hokeje, dále smlouvy týkající se činnosti v reklamě a při zprostředkování, dlouhodobý i krátkodobý majetek a pohledávky ve výši 52,5 mil. Kč a závazky ve výši 610 000 Kč. Závazek z dluhopisů vydaných ve výši 300 mil. Kč zůstal žalobci.
8. V zajišťovacím příkazu č. j.: 8554523/17/2001-80543-108619 správce daně uvedl, že za zdaňovací období května 2017 žalobce vykázal v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty vlastní daň ve výši 2 113 033 Kč. Z kontrolních hlášení podaných za toto zdaňovací období správce daně zjistil, že žalobce přijal zdanitelná plnění od plátce YANGAMES PROMOTION a.s., která všechna vykázal v oddíle B2. Čtyři plnění byla

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

v hodnotě základu daně 250 000 Kč, jedno se základem daně 500 000 Kč a jedno se základem 1 mil. Kč.

9. Ke společnosti dodavatele finanční úřad uvedl, že adresa použitá při zápisu do veřejného rejstříku je nabízená jako virtuální sídlo. Aktuálně zde sídlí 342 právnických osob. Tato skutečnost se změnou obchodního jména, sídla i statutárního zástupce či jediného akcionáře, k níž došlo 27. 7. 2015, nezapsání žádné provozovny dle správce daně vede k závěru, že byla založena jako tzv. ready-made společnost. Z jejích webových stránek je zřejmé, že se zabývá projekty a eventy zaměřenými na bojové sporty. Předsedou správní rady, statutárním ředitelem a jediným akcionářem je M. S., která působí ve třech dalších obchodních společnostech, přičemž její obchodní podíl v obchodní společnosti KAMO AGENCY s.r.o. byl stižen exekucí. Společnost YANGAMES PROMOTION a.s. nepodala vyúčtování k dani ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2016, ani daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2016. Z daňových přiznání k dani z přidané hodnoty za období leden – květen 2017 vyplývá, že vykazovala nízké daňové povinnosti v řádu desítek tisíc Kč, a to při objemu uskutečněných i přijatých plnění v řádu nejdříve jednotek, později desítek milionů Kč. V prosinci 2016 vydal místně příslušný správce daně zajišťovací příkaz k zajištění úhrady dosud nestanovené daně z přidané hodnoty z důvodu podezření na zapojení do karuselového obchodu. K 31. 10. 2017 evidoval správce daně u této společnosti nedoplatek ve výši 50 000 Kč ve vztahu k DPH. Z kontrolních hlášení za květen 2017 podaných touto společností finanční úřad zjistil, že prakticky veškerá přijatá zdanitelná plnění vykázána v oddíle B2 byla od plátce Troutinvest s.r.o.
10. K tomuto subjektu, tj. Troutinvest s.r.o., finanční úřad zjistil, že od 4. 1. 2016 sídlí na adrese, která je nabízená jako virtuální sídlo, na této adrese aktuálně sídlí 1698 právnických osob. Finanční úřad nenalezl žádné webové stránky a od roku 2015 společnost nezveřejňuje své účetní závěrky. Je registrována k dani z přidané hodnoty na základě dobrovolné registrace. Od 6. 3. 2017 nemá společnost žádného jednatele ani prokuristu a jediným společníkem je obchodní společnost Sonata Groupe s.r.o. Společnost za rok 2016 nepodala vyúčtování k dani ze závislé činnosti ani daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob. Za období roku 2017 vykazovala minimální daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty a při rostoucích objemech uskutečněných i přijatých zdanitelných plnění evidoval správce daně k 31. 10. 2017 nedoplatek na dani z přidané hodnoty ve výši 1 799 Kč. Z kontrolního hlášení za zdaňovací období květen 2017 správce daně zjistil, že veškerá přijatá zdanitelná plnění vykázána v oddíle B2 byla od plátce INVICO s.r.o. Jednalo se o 10 zdanitelných plnění, z nichž 9 bylo v hodnotě základu daně 2 800 000 Kč. U desátého činil základ daně 2 625 000 Kč.
11. Ke společnosti INVICO s.r.o. finanční uvedl, že od července 2016 sídlí na stejné adrese jako Troutinvest s.r.o., v živnostenském rejstříku nemá zapsanu žádnou provozovnu a webové stránky jsou nefunkční. Od 16. 6. 2016 je jediným jednatelem a společníkem pan V. B., bytem ve Slovenské republice. Společnost od roku 2010 nezveřejňuje své účetní závěrky. Je registrována k dani z přidané hodnoty s měsíčním zdaňovacím obdobím na základě dobrovolné registrace. Od března 2017 vykazovala daňovou povinnost na dani z přidané hodnoty v řádu milionů Kč. Od tohoto zdaňovacího období začala vykazovat nulovou výši přijatých zdanitelných plnění. Vykázané daňové povinnosti však nehradí. Dne 15. 7. 2017 byla zveřejněna informace o jejím označení za nespolehlivého plátce. Ke dni 31. 10. 2017 evidoval správce daně nedoplatek ve výši 30 323 459 Kč (z toho 30 152 744

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

Kč na DPH). Za rok 2016 společnost nepodala vyúčtování k dani ze závislé činnosti ani daňové priznání k dani příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2016.

12. Takto zjištěné skutečnosti správce daně vyhodnotil tak, že žalobce se v květnu 2017 zapojil do řetězce obchodních korporací, který vykazuje typické znaky podvodného řetězce, jehož účelem je krácení daně z přidané hodnoty. V předmětném zdaňovacím období zastávala obchodní korporace INVICO s.r.o. postavení tzv. missing tradera, tj. článku, u kterého došlo ke ztrátě daně. INVICO s.r.o. uskutečnila veškerá plnění výhradně pro odběratele Troutinvest s.r.o., aniž by v daném zdaňovacím období přijala jakákoliv zdanitelná plnění. Za potvrzení existence řetězce lze považovat i další zjištění ohledně této společnosti, což je sídlo na virtuální adrese, žádná provozovna, nefunkční webové stránky, nezveřejňování účetních závěrek. Společnost jako subjekt v postavení missing trader neodvedla daň z přidané hodnoty, kterou si následně v řetězci ve formě nároků na odpočet daně uplatnil žalobce na konci řetězce v pozici tzv. brokera. Tímto postupem došlo k porušení principu neutrality daně z přidané hodnoty. Obchodní korporace YANGAMES PROMOTION a.s. a Troutinvest s.r.o. vystupovaly v rámci řetězce v postavení tzv. bufera, přes které bylo fakticky přefakturováno zdanitelné plnění s minimálním ziskem. Finanční úřad zopakoval zjištění k jednotlivým výše uvedeným obchodním korporacím a dále se zabýval zjištěnými údaji o pohybech na bankovních účtech jednotlivých společností. K bankovním účtům žalobce po konstatování stavu účtů uvedl, že celková výše zdanitelných plnění přijatých od obchodní korporace YANGAMES PROMOTIONS a.s. byla uhrazena bezhotovostně. Avšak nebyly zjištěny bezhotovostní úhrady mezi společnostmi YANGAMES PROMOTIONS a Troutinvest s.r.o., což svědčí závěru o zapojení těchto subjektů do podvodného řetězce, jehož účelem je krácení daně v rámci daňového podvodu. Úhrada předmětných zdanitelných plnění v hotovosti by vzhledem k výši a množství jednotlivých plateb byla nestandardní a riziková, tedy svědčící závěru o daňovém podvodu. Takto hrazené částky by přesáhly zákonný limit pro hotovostní platby, což také nasvědčuje podezřením správce daně o podvodném řetězci. Finanční úřad dále poukázal na zjištěné převody mezi účty žalobce a jediného akcionáře, a to v souhrnné výši desítek milionů Kč, což není standardní a vyvolává to pochybnosti o nakládání s peněžními prostředky daňového subjektu. Na bankovních účtech daňového subjektu nedochází ke kumulaci peněžních prostředků. Tyto jsou po jejich připsání obratem převedeny na jiné účty a zůstatek účtu je tak variabilní a často velmi nízký.
13. Finanční úřad zopakoval, že žalobce je v postavení tzv. brokera, který si uplatňuje u přijatých zdanitelných plnění nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, která není na začátku řetězce odvedena do státního rozpočtu. Při porušení principu neutrality daně z přidané hodnoty mu tedy velmi pravděpodobně nepřísluší uplatněný nárok na odpočet daně u zdanitelných plnění přijatých od obchodní korporace YANGAMES PROMOTION a.s. K vědomosti žalobce o účasti na daňovém podvodu finanční úřad uvedl, že o vědomosti na daňovém podvodu svědčí typické znaky rizikové společnosti, tj. sídlo na virtuální adrese, nedoplatky u správce daně a vstup do obchodních vztahů se subjektem vykazujícím rovněž rizikové znaky, tj. virtuální sídlo, exekutovaný statutární zástupce, společnost bez zaměstnanců a další. K výši zajištění finanční úřad uvedl, že k tomuto závěru dospěl tak, že vzal v úvahu výši daně z přidané hodnoty z hodnoty přijatého zdanitelného plnění od YANGAMES PROMOTION a.s. Dále poukázal na to, že za celé prověřované období, tj. květen – srpen 2017, celková dosud nestanovená daň činí částku 6 615 000 Kč.

14. V další části odůvodnění zajišťovacího příkazu finanční úřad hodnotil majetkovou a finanční situaci žalobce z pohledu, zda daň v době její vymahatelnosti nebude nedobytná nebo zda její vybrání nebude v této době spojeno se značnými obtížemi. K majetkovým poměrům daňového subjektu uvedl poznatky získané z rozvahy a výkazu zisku a ztrát za rok 2016. Majetek žalobce je z více než 97% tvořen pohledávkami, které jsou dlouhodobě stejně vysoké. Jedná se tedy zejména o pohledávky, které jsou dlouhodobě neuhrazené a částečně zastavené ve prospěch Poštovní banky a. s. Z hlediska dobytnosti v budoucnu stanovené daně je také třeba přihlédnout dle správce daně k tomu, že pohledávky jsou snadno převoditelné na třetí osobu a nedávají jistotu, že tento majetek by bylo možno použít na úhradu dosud nestanovené daně. K dlouhodobému hmotnému majetku správce daně poukázal na to, že ke dni 30. 6. 2017 žalobce převedl vlastnické právo na stavbu a k ní náležejícímu pozemku v Peci pod Sněžkou. V k. ú. Maršov mu zůstaly ve vlastnictví pozemky vedené jako ostatní plocha, jejichž cena by při případném prodeji nepřesáhla částku 500 000 Kč. U dalšího dlouhodobého hmotného majetku nebylo možno z předložených podkladů dovodit, o jaký majetek se jedná a zda by byl využitelný pro případnou úhradu dosud nestanovené daně. Pokud se jedná o další hmotný majetek, zde správce daně konkrétně hodnotil cenu vozidel ve vlastnictví žalobce. Polovinu vozového parku tvoří sněžné skútry, tedy specifická vozidla, jejichž zpeněžení je i s ohledem na jejich stáří spojeno s nemalými potížemi. Rovněž zbývající vozidla jsou starší deseti let a nelze tedy očekávat, že jejich hodnota bude schopná pokrýt výši dosud nestanovené daně. Správce daně dále popsal zjištění týkající se dlouhodobého finančního majetku žalobce, který je akcionářem v obchodní korporaci SPORT 5 a. s. Rovněž tato společnost vykazuje nedoplatky vůči správci daně a v srpnu 2017 s ní bylo zahájeno místní šetření ve věci vydání rozhodnutí o nespolehlivém plátcí. Výše obchodního podílu (2 000 000 Kč) nedosahuje výše celkové dosud nestanovené daně a jedná se o snadno likvidní majetek z důvodu personálního propojení s daňovým subjektem v osobě Ing. A. Ch. Jediným fakticky využitelným majetkem jsou peněžní prostředky na bankovních účtech, ale u tohoto majetku nelze očekávat, že by mohl být využitelný pro úhradu dosud nestanovené daně, neboť na bankovních účtech nejsou kumulovány prostředky na úhradu dosud nestanovené daně. Jejich zůstatek je velmi variabilní a často velmi nízký. Nadto tyto prostředky představují obdobně jako pohledávky velmi snadno převoditelný majetek, a proto lze jen obtížně predikovat její využitelnost pro potřeby úhrady dosud nestanovené daně. U hmotného majetku nelze předpokládat zásadní výnos z jeho případného prodeje, což platí i pro majetek nehmotný. Správce daně rovněž má pochybnosti o tom, že by dosud nestanovená daň mohla být uhrazena z budoucích zisků daňového subjektu. S odkazem na výsledky v letech 2015 a 2016 finanční úřad dovodil, že nelze očekávat zásadní změny v této oblasti, jak vyplývá z hodnot přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění vykázaných za období leden 2016 – září 2017. Z tohoto srovnání vyplývá, že ekonomická činnost daňového subjektu oslabuje a daňový subjekt vykazuje dlouhodobě vysokou výši daňového nedoplatku.
15. Finanční úřad se dále zabýval odůvodněním postupu podle § 103 zákona o dani z přidané hodnoty.
16. Pokud se jedná o zajišťovací příkaz č. j. 8554949/17/2001-80543-108619, který se týkal období od 1. 6. 2017 do 30. 6. 2017. Tento se týkal stejných subjektů, tj. plnění přijatého žalobcem od obchodní korporace YANGAMES PROMOTION a.s. s tím, že tato korporace měla plnění získat od Troutinvest s.r.o. a tento od INVICO s.r.o. Důvody, které vedly finanční úřad k vydání zajišťovacího příkazu, jsou shodné.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

17. Ze zajišťovacího příkazu č. j. 8554719/17/2001-80543-108619, který se týká období od 1. 7. 2017 do 31. 7. 2017 vyplývá, že zdanitelná plnění, u kterých vykázal žalobce nárok na odpočet a kvůli kterým byl zajišťovací příkaz vydán, přijal jednak od YANGAMES PROMOTION a.s. a v jednom případě od plátce KAMO AGENCY s.r.o. V daném případě byla v řetězci jako dodavatel společnosti YANGAMES PROMOTION a.s. zjištěna korporace CAMPUS VINUM s.r.o., která plnění nabyla od Troutinvest s.r.o. a tento od INVICO s.r.o. Novým subjektem v řetězci byla tedy korporace CAMPUS VINUS s.r.o., ke které finanční úřad uvedl, že sídlí na adrese, na které bylo zjištěno, že se jedná o starší nepříliš dobře udržovaný třípodlažní dům, že na tomto domě ani v jeho okolí se označení korporace nenachází. Jedná se o virtuální sídlo, což vyplývá i ze zajišťovacího příkazu, který byl na tuto společnost z důvodu zapojení do karuselového obchodu za zdaňovací období červenec 2017 vydán. Společnost nemá v živnostenském rejstříku zapsanu žádnou provozovnu. Její webové stránky začaly být funkční až od 16. 9. 2017 a jejich obsah je velmi nekonkrétní a nevztahuje se k činnostem, v rámci kterých měla být plnění uskutečněna. Dle správce daně webové stránky jsou pouze fiktivní a nemohou sloužit jako důkaz skutečné ekonomické činnosti. Jedinou jednatelkou společnosti je Radka Matějková a společníkem je obchodní společnost MMB CZ s.r.o., kde je Radka Matějková též jedinou jednatelkou. K 31. 12. 2016 vykazovala CAMPUS VINUS s.r.o. záporný vlastní kapitál při de facto neexistujícím majetku. Jedná se o velmi rizikovou společnost, jejichž závazky mnohonásobně překračují hodnotu jejího majetku. K dani z přidané hodnoty je registrována na základě dobrovolné registrace. V období leden – květen 2017 podle daňových přiznání společnost vykazovala přijatá zdanitelná plnění při absenci uskutečněných zdanitelných plnění. Od června 2017 došlo k radikální změně, kdy vykazovala jak přijatá, tak uskutečněná zdanitelná plnění v hodnotě milionů až desítek milionů Kč, ze kterých následně vyplynula minimální daňová povinnost v řádu jednotek tisíc Kč. Tuto daňovou povinnost však společnost neuhradila. Správce daně k 31. 10. 2017 evidoval nedoplatek ve výši 2.157.056,25 Kč, z toho 8.412,- Kč na dani z přidané hodnoty.
18. Pokud se jedná o dodavatele žalobce společnost KAMO AGENCY s.r.o., k této finanční úřad uvedl, že má sídlo na virtuální adrese a nemá zapsanu žádnou provozovnu. Webové stránky jsou nehotové, neaktualizované, většina rubrik nevyplněných a rovněž galerie odkazující na proběhlé akce se týká podniků, jež proběhly dávno před založením společnosti. Jediným jednatelem a společníkem je M. S., její podíl v této společnosti však byl stižen exekucí. Jmenovaná působí ve třech dalších obchodních společnostech, mj. též ve společnosti YANGAMES PROMOTION a.s. V roce 2016 společnost dle vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti měla jediného zaměstnance a její hospodaření skončilo ztrátou v řádu desítek tisíc Kč. Společnost nezveřejnila žádnou účetní závěrku a k dani z přidané hodnoty je registrována na základě dobrovolné registrace. V období leden až červenec vykazovala nízké daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty, případně nadměrné odpočty v řádu jednotek až desítek tisíc Kč, a to při objemu uskutečněných i přijatých plnění v řádu nejdříve jednotek či desítek (ve dvou případech stovek) tisíc Kč, v květnu a červenci 2017 pak v hodnotě překračující milion Kč. Veškerá plnění přijatá a vykázaná v oddíle B2 byla od plátce Troutinvest s.r.o.
19. V zajišťovacím příkazu č. j. 8554183/17/2001-80543-108619 k období od 1. 8. 2017 do 31. 8. 2017 finanční úřad popsal řetězec tak, že jeho účastníky vedle žalobce byly YANGAMES PROMOTION a.s., CAMPUS VINUM s.r.o., Troutinvest s.r.o. a Celtic sun s.r.o. K poslední jmenované korporaci správce daně zjistil, že sídlí na adrese, na které jsou nabízena virtuální sídla obchodním společnostem. Na této adrese je registrováno 3370

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

právnických osob. Společnost nemá zapsanu žádnou provozovnu. Správce daně nenalezl webové stránky. Jediným jednatelem a společníkem je pan V. B., bytem ve Slovenské republice, tedy stejná osoba jako v případě obchodní společnosti INVICO s.r.o., která byla dodavatelem společnosti Troutinvest s.r.o. v předchozích zdaňovacích obdobích a rovněž stejná osoba jako v případě společnosti Troutinvest s.r.o. Společnost Celtic sun s.r.o. nezveřejňuje ve sbírce listin své účetní závěrky. Za období leden až srpen 2017 podala jediné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty (srpen 2017). V tomto daňovém přiznání vykázala daňovou povinnost ve výši milionu Kč, a to díky absenci přijatých zdanitelných plnění, vykázanou daňovou povinnost neuhradila. Dne 17. 10. 2015 byla zveřejněna informace o jejím označení za nespolehlivého plátce. K datu 13. 11. 2017 evidoval správce daně nedoplatek ve výši 5.037.637,18 Kč, z toho 4.949.133,18 Kč na dani z přidané hodnoty.

20. Zajišťovací příkazy na období červen, červenec a srpen 2017 pak obsahují stejné odůvodnění týkající se úvah správce daně o potřebnosti zajištění daně.
21. Proti těmto platebním výměrům podal žalobce odvolání, o kterém bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím tak, že žalovaný odvolání zamítl a napadené zajišťovací příkazy potvrdil.
22. V odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalovaný zabýval jednotlivými odvolacími námitkami. K námitce nedostatečného odůvodnění o zapojení do daňového podvodu žalovaný s odkazem na zjištění učiněná správcem daně a na judikaturu Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016-45) uvedl, že není jeho povinností prokázat, jakým způsobem a konkrétně který z dodavatelů v řetězci spáchal daňový podvod. Musí být pouze postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Správce daně konkretizovanými skutečnostmi v odůvodnění napadených rozhodnutí dostatečně vymezil, z čeho plynou jeho obavy a proč přistoupil k vydání zajišťovacích příkazů, přičemž na jednotlivá zjištění nelze nahlížet odděleně, ale je třeba je posuzovat ve vzájemné souvislosti. Žalovaný poukázal na to, že dosud nebylo uzavřeno řízení o stanovení daně.
23. K otázce nesprávného označení sídla odvolatele za sídlo virtuální žalovaný uvedl, že je běžnou praxí do živnostenského rejstříku zapisovat adresy provozoven, na kterých je fakticky vykonávána podnikatelská činnost. Skutečnost, že žalobce v živnostenském rejstříku adresu provozovny nezaregistroval, svědčí závěru ohledně tzv. virtuálního sídla, resp. že na dané adrese žádná podnikatelská činnost vyvíjena není. O virtuální sídlo se jedná v případě, kdy je dán hromadný nevýhradní pronájem prostor značnému počtu subjektů a poskytnutí určitých administrativních služeb spojených s umístěním sídla. Charakteristika byla potvrzena místním šetřením provedeným dne 8. 12. 2015. Tvrzení žalobce, že je na dané adrese v běžné pracovní době přebírána pošta, nevyvrací eventualitu virtuálního sídla, neboť obchodní společnosti nabízející tato sídla již tuto službu běžně provádějí. Také přítomnost statutárního zástupce nemusí s ohledem na jeho osobní angažmá v řadě jiných právnických osob nutně potvrzovat faktickou přítomnost sídla odvolatele na dané adrese. Vzhledem k tomu, že při využití virtuálního sídla je značně ztížena dohledová činnost orgánu veřejné správy, může být využití tohoto sídla ve spojení s dalšími zjištěnými skutečnostmi vnímáno jako jedna z dílčích objektivních okolností svědčících o možné účasti na daňovém podvodu jakož i okolnost podpůrně vypovídající o existenci odůvodněné obavy o budoucí dobytosti dosud nestanovené nebo nesplacené daně.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

24. K námitce týkající se nulového počtu zaměstnanců žalovaný uvedl, že absence zaměstnanců u odvolatele byla důsledkem reorganizace. Správce daně tuto okolnost v zajišťovacích příkazech uvedl pouze jako podpůrný argument pro vydání zajišťovacích příkazů. Počet zaměstnanců není sám o sobě rozhodující pro posouzení povědomí odvolatele ohledně jeho zapojení do podvodného řetězce.
25. K nedoplatku na daních žalovaný uvedl, že nedoplatky nejsou přirozeně důvodem, pro který by žalobce měl a mohl vědět o své účasti na daňovém podvodu. Tyto nedoplatky vzhledem k jejich výši a dlouhodobosti jsou však známkou rizikovosti samotného odvolatele minimálně ve vztahu ke správci daně a tedy i k úhradě dosud nestanovené byt i vyčíslené daně v zajišťovacích příkazech. Správce daně v souladu s platnou judikaturou přistoupil k vydání zajišťovacích příkazů z důvodu detekce zapojení odvolatele do daňového podvodu v trvání i vícero zdaňovacích období. Spojovací články mezi odvolatelem a zjištěným řetězcem podvodných firem vykazují natolik rizikové znaky, že dobrou víru odvolatele prakticky vylučují. Žalovaný zdůraznil, že zajišťovací příkaz je založený na úvaze správce daně, který vychází ze skutečností a zjištění, které má v daný moment k dispozici.
26. K námitce žalobce, že YANGAMES PROMOTION a.s. a KAMO AGENCY s.r.o. nebyly evidovány jako nespolehliví plátcí a že tedy nemohl mít důvodné podezření o existenci podvodného řetězce, žalovaný uvedl, že pokud by si skutečně ověřoval tyto obchodní korporace, musel by zjistit, že se jedná o subjekty vykazující znaky rizikovosti. Žalobce měl vynaložit větší úsilí ke zmapování činnosti těchto partnerů, resp. k jejich bližšímu prověření, aby tak minimalizoval podnikatelské riziko. Měl věnovat pozornost tomu, jaká je podstata jejich ekonomické činnosti, za jakých okolností setrvávají na trhu a jakým způsobem dosahují zisku. Správcem daně byly zjištěny objektivní okolnosti, které ačkoliv každá o sobě nejsou nezákonné, ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují skutečnost, že odvolatel o podvodu na dani z přidané hodnoty věděl nebo vědět mohl. Z odůvodnění zajišťovacích příkazů jednoznačně vyplývá, že byla splněna podmínka pro jejich vydání, to je předpoklad, že daň bude v budoucnu stanovena z důvodu účasti odvolatele na podvodném řetězci, o kterém věděl nebo vědět měl a mohl, přičemž podle dosavadních zjištění byla míra obezřetnosti odvolatele velmi nízká a respektive žádná. K tvrzení odvolatele o negativním dopadu vydaných zajišťovacích příkazů pro jeho další činnost žalovaný uvedl, že v daném případě je řízení zahajováno z moci úřední a pokud dojde ke zjištění existence takové skutečnosti, s níž je spojen vznik daňových povinností, je správce daně povinen činit nezbytné úkony. S ohledem na charakter zajišťovacího příkazu není možné v řízení o zajišťovacím příkazu po správci daně požadovat provedení analýzy struktury majetku odvolatele. Předpokladem není prokázání platební neschopnosti či nevůle odvolatele, ale zjištění existence takových skutečností a okolností, u nichž lze důvodně předpokládat, že mohou negativně ovlivnit výběr daně. Na jednotlivá zjištění nelze nahlížet odděleně, ale je třeba je posuzovat ve vzájemné souvislosti. O tom, že ekonomická situace odvolatele nebyla dobrá, svědčí i to, že zajišťovací příkazy byly uhrazeny prostřednictvím majetku patřícího jinému subjektu. Výše obchodního podílu činí dle rozvahy k 31. 12. 2016 částku 2 miliony Kč. Jedná se o snadno likvidní majetek z důvodu personální propojenosti odvolatele s Ing. Ch., který je členem statutárního orgánu, členem správní rady či společníkem v několika dalších společnostech. Jediný fakticky využitelný majetek jsou peněžní prostředky na bankovních účtech, které však nejsou kumulovány v dostatečné výši. Je dána vysoká míra pravděpodobnosti

stanovení daně. K otázce převodu finančních prostředků mezi odvolatelem a Ing. Ch. žalovaný uvedl, že odvolatel nedoložil žádné důkazy k prokázání svých tvrzení a že prověřování plnění bude řešeno v průběhu probíhajícího nalézacího řízení, které správce daně zahájil postupem k odstranění pochybností. V daném případě hrozilo nebezpečí z prodlení a byly tedy naplněny podmínky pro postup podle § 103 zákona o dani z přidané hodnoty.

27. Žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného v zákonné lhůtě žalobu, ve které namítl, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost a vnitřní rozpornost. Dle žalobce tvrzení o zapojení do podvodného řetězce nejsou pravdivá a nejsou řádně odůvodněna. Žalovaný tvrdí, že žalobce se vědomě účastnil podvodného řetězce a současně konstatuje, že vůbec není dosud zřejmé, zda žalobce plnění od specifikovaných dodavatelů v deklarovaném rozsahu přijal. Za této situace je zcela irrelevantní hovořit vůbec o zapojení žalobce do daňového podvodu. Pokud správce daně posuzuje účast žalobce na daňovém podvodu, musí mít postaveno na jisto, že ke zdanitelnému plnění došlo. V opačném případě nemůže posuzovat, tj. ani důvodně předpokládat, že žalobce mohl být účasten na podvodu. Napadené rozhodnutí žalovaného je tedy nepřezkoumatelné pro nedostatek odůvodnění, ale je i vnitřně rozporné, když žalovaný na jedné straně tvrdí, že dosud není prokázáno, zda žalobce deklarovaná plnění od dodavatelů přijal. Současně však uvádí a potvrzuje, že důvodem zajišťovacích příkazů je skutečnost, že se žalobce zapojil do podvodného řetězce.
28. K tvrzenému podvodu na dani z přidané hodnoty žalobce poukázal na to, že důkazní břemeno nese správce daně a je tedy na něm, aby prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že podvod na dani objektivně existoval a že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci. S odkazem na judikaturu SDEU žalobce namítl, že v daném případě byly správcem daně označeny za subjekty v postavení missing trader společnosti, které nebyly jeho obchodními partnery. Nemůže tedy dle názoru žalobce obstát postup správních orgánů, které se snaží zapojit žalobce do tvrzeného podvodného řetězce a žalobci odmítnout přiznat nárok na odpočet daně, když chybějící daň nebyla detekována u dodavatele žalobce. Tvrzená chybějící daň u označených společností, tedy není ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu důvodem pro odmítnutí nároku na odpočet daně u žalobce a nemůže tedy být ani relevantním důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu.
29. V další části žaloby se žalobce s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu i SDEU zabýval skutečnostmi týkajícími se prokázání podvodu na dani z přidané hodnoty. K tomu, aby správce daně mohl uvažovat o vydání zajišťovacího příkazu z důvodu vědomé účasti žalobce v daňovém podvodu, musí být zřejmé, že plnění se bez pochyby uskutečnilo, že existuje chybějící daň v rámci dodavatelsko-odběratelského vztahu a teprve poté může správce daně hodnotit indicie svědčící ve prospěch jeho názoru o vědomém zapojení do podvodu. V daném případě nebyla žádná z těchto podmínek naplněna a je tedy irrelevantní, zda žalobce věděl o daňovém podvodu. Toto své tvrzení žalovaný relevantním a přezkoumatelným způsobem nezdůvodnil. Žalobce namítl, že se žalovaný nezabýval jeho námitkami uplatněnými v odvolání, pouze odkázal na tvrzení prvostupňového správce daně a napadené rozhodnutí je proto nepřezkoumatelné.
30. Žalobce namítl nesprávnost hodnocení zjištěných skutečností týkající se sídla žalobce, informace o tom, že nemá zaměstnance. Pokud se týká tvrzení o dodavatelích žalobce, tj.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

obchodních korporací YANGAMES PROMOTION a.s. a KAMO AGENCY s.r.o., k tomu žalobce namítl, že za situace, kdy jeho obchodní partner není veden jako nespolehlivý plátce, má doložitelnou historii působení v oblasti, která se týká vzájemné spolupráce, a řádně poskytne sjednaná plnění, musí mít žalobce možnost důvěřovat legalitě uvedených operací, aniž by riskoval, že bude společně a nerozdílně odpovědný za odvod daně splatné jinou osobou povinnou k dani, která ostatně ani není jeho obchodním partnerem. Informace týkající se dalších společností v řetězci obchodů se pak nacházejí mimo dispoziční sféru žalobce, když nezná dodavatele svých dodavatelů a tudíž po něm nelze racionálně požadovat, aby si jakkoliv tyto společnosti prověřoval.

31. Žalobce vyslovil názor, že zákonem stanovené předpoklady pro vydání zajišťovacích příkazů v daném případě nebyly naplněny. Pravděpodobnost doměření daně nebyla relevantním způsobem odůvodněna. Nebyl prokázán základní atribut podvodu, tj. porušení neutrality daně na přijatém plnění, resp. existence chybějící daně v rámci obchodního vztahu žalobce a jeho dodavatelů. Správce daně dovozoval vědomost žalobce o podvodném řetězci, resp. jeho účast v tomto řetězci na základě zcela irelevantních či nepravdivých tvrzení. Za této situace nemůže obstát ani tvrzení o odůvodněné obavě o nedobytnosti daně v době splatnosti. Žalobce poukázal na to, že již v odvolání zdůrazňoval, že jeho záměrem je rozvíjet svou stávající podnikatelskou činnost. V roce 2016 vykázal zisk a s ohledem na průběh roku 2017 předpokládal, že vykáže zisk i za tento rok. Dne 6. prosince 2017 uhradil Ing. Ch. za žalobce zůstatek původního úvěru. Tento postup jednoznačně svědčí o snaze žalobce pokračovat ve své činnosti, a to navzdory likvidačnímu postupu správce daně. Z uvedených důvodů žalobce navrhl zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci k dalšímu řízení.
32. Žalovaný ve vyjádření k žalobě s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu vyslovil nesouhlas s žalobními námitkami. Zdůraznil, že správce daně na základě vyhledávací činnosti zmapoval a popsal v odůvodnění zajišťovacích příkazů zapojení žalobce do uměle vytvořeného řetězce společnosti, čímž podpořil podezření o oprávněnosti nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění. Správce daně jednoznačně označil žalobce jako subjekt na pozici tzv. brokera a uvedl i skutečnosti svědčící o tom, že žalobce věděl nebo alespoň mohl a měl vědět, že je účasten na podvodném řetězci. Žalovaný zdůraznil, že zajišťovací příkazy jsou vydávány ve fázi, kdy ještě neproběhlo důkazní řízení o žalobcem tvrzených údajích, ale již existuje vysoká pravděpodobnost, že jím uplatněné nároky na odpočet daně, resp. plnění, ze kterých vznikly, jsou zatíženy takovými skutečnostmi, které se vymykají běžné obchodní praxi. V případě vydávání zajišťovacího příkazu se nejedná o prokazování skutkového stavu, nýbrž o zjištění indicií, které důvodně nasvědčují závěru o předpokladu nedobytnosti či značných obtížích při vybírání daně. Jednotlivé indicie zjištěné správcem daně samy o sobě nebyly důvodem pro vydání zajišťovacích příkazů, avšak ve spojení byly vnímány jako objektivní okolnosti svědčící o možné účasti na daňovém podvodu, jakož i o existenci odůvodněné obavy o budoucí dobytosti dosud nestanovené daně. Napadené rozhodnutí dle názoru žalovaného není nepřezkoumatelné. Vypořádal se se všemi základními námitkami účastníka řízení. Z pohledu vydání zajišťovacích příkazů bylo zásadní, že spojovacím článkem mezi žalobcem a zjištěným řetězcem byly obchodní společnosti, které krom společného statutárního zástupce a vlastníka mají též společné další rysy, jež lze označit za rizikové (ready made společnost zapsaná do veřejného rejstříku před dvěma lety, virtuální sídlo, absence provozovny, nekvalitní či velmi jednoduché webové stránky, nezveřejnění účetních závěrek). Pokud by byl žalobce dostatečně obezřetný a důkladně

ověřoval své obchodní partnery, mohl si zjistit tyto skutečnosti z veřejně dostupných systémů. Označení za nespolehlivého plátce ve veřejném registru daně z přidané hodnoty není a nemůže být v tak širokém spektru podnikatelských činností jediným krokem ověření dodavatele ani jediným signálem rizikovosti obchodního partnera. Jako zarážející působí i to, že žalobce si zvolil za své partnery společnosti s jediným zaměstnancem či bez zaměstnanců, což samo o sobě vyvolává pochyby o standardnosti jednání.

33. Předpokladem pro vydání zajišťovacích příkazů není prokázání platební neschopnosti či nevůle žalobce, ale zjištěná existence takových skutečností a okolností, u nichž lze důvodně předpokládat, že mohou negativně ovlivnit výběr daně, přičemž na jednotlivá zjištění nelze nahlížet odděleně, ale je třeba je posuzovat ve vzájemné souvislosti. Vysoká míra pravděpodobnosti stanovení daně u žalobce vyplývá z hodnocení skutečností vztahujících se k jednotlivým článkům řetězce. V odůvodnění zajišťovacích příkazů je rovněž rozvedeno, že k jejich vydání bylo přistoupeno na základě analýzy majetku žalobce, finančních ukazatelů a dalších zjištěních, které ve svém souhrnu zakládají důvodné riziko, že se žalobce pokusí vyhnout úhradě dosud nestanovené daně. Ze všech uvedených důvodů žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
34. Městský soud v Praze na základě žaloby v rozsahu žalobních bodů, kterým je vázán (§ 75 odst. 2 s.ř.s.), přezkoumal napadené rozhodnutí včetně řízení, které jeho vydání předcházelo, a dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně. Při přezkoumání rozhodnutí soud vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.). V daném případě soud rozhodl o věci bez jednání, neboť účastníci řízení s takovým postupem nevyjádřili ve stanovené lhůtě svůj nesouhlas (§ 51 odst. 1 s.ř.s.).
35. Podle § 167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen daňový řád) 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.
36. Žalobce v úvodu žaloby namítl nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, neboť žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí odkazoval jak na jeho účast v podvodném řetězci, tak konstatoval, že vůbec není dosud zřejmé, zda žalobce plnění od specifikovaných dodavatelů v deklarovaném rozsahu přijal. Toto tvrzení žalobce není přesné. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí při vypořádání námitky pod bodem A) v obecné rovině uvedl, že *správce daně neshledá odpočet daně oprávněně uplatněným, pokud je zjištěno, že k reálnému přijetí zboží nedošlo, nebo pokud je zjištěno nesplnění dalších zákonných podmínek. Také je správce daně oprávněn odepřít daňovému subjektu uplatněný odpočet daně tehdy, zjistí-li, že se daňový subjekt účastnil obchodů zasazených podvodem, nebo že o jeho existenci při vynaložení běžné míry obezřetnosti v podnikatelských vztazích vědět mohl a měl. Otázku, zda či která z těchto situací v odvolatelově případě nastala, může správce daně zodpovědět až po dokončení nalézacího řízení.* Žalovaný tedy pouze obecně vymezil případy, kdy lze odepřít daňovému subjektu uplatněný odpočet daně. Z odůvodnění zajišťovacích příkazů a napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá, že v daném případě správci daně vycházely z toho, že existují důvodné pochybnosti o zachování neutrality daně, s odkazem na všechny zjištěné skutečnosti dospěly k závěru o existenci obavy, že vybírání následně stanovené daně bude spojeno se značnými obtížemi.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

37. K otázce nepřezkoumatelnosti pak lze v obecné rovině uvést, že zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů musí být však vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-76). Na odůvodnění rozhodnutí správních orgánů tak nelze klást nepřiměřeně vysoké požadavky. Není přípustné institut nepřezkoumatelnosti rozšiřovat a vztáhnout jej i na případy, kdy se například správní orgán podstatou námitky účastníka řízení řádně zabývá a vysvětlí, proč nepovažuje argumentaci účastníka za správnou, byť výslovně v odůvodnění rozhodnutí nereaguje na všechny myslitelné aspekty vznesené námitky a dopustí se dílčího nedostatku odůvodnění (viz například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, bod 28). Pro dílčí pochybení v odůvodnění není tedy rozhodnutí nepřezkoumatelné, když je také třeba vzít v potaz, že správní řízení tvoří jeden celek a odvolacímu orgánu nic nebrání se pouze ztotožnit a odkázat na odůvodnění prvoinstančního rozhodnutí.
38. K námitce, že správce daně neunesl důkazní břemeno, že neprokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že podvod na dani objektivně existoval a že žalobce věděl nebo musel vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci. V postavení missing trader byly společnosti, které nebyly jeho obchodními partnery. Nemůže tedy dle názoru žalobce obstát postup správních orgánů, které se snaží zapojit žalobce do tvrzeného podvodného řetězce a žalobci odmítnout přiznat nárok na odpočet daně, když chybějící daň nebyla detekována u dodavatele žalobce. K tomu, aby správce daně mohl uvažovat o vydání zajišťovacího příkazu z důvodu vědomé účasti žalobce v daňovém podvodu, musí být zřejmé, že plnění se bez pochyby uskutečnilo, že existuje chybějící daň v rámci dodavatelsko-odběratelského vztahu. V daném případě nebyla žádná z těchto podmínek naplněna a je tedy irrelevantní, zda žalobce věděl o daňovém podvodu.
39. K problematice zajišťovacích příkazů existuje bohatá judikatura správních soudů. Závěry tam uvedené lze v obecné rovině shrnout tak, 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. 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. Skutková podstata umožňující vydání zajišťovacího příkazu není shodná s tou, na jejímž základě lze daň doměřit (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, dostupná na www.nssoud.cz).

40. V daném případě je třeba zdůraznit, že předmětem tohoto řízení není rozhodování o daňové povinnosti žalobce, správní orgány nemusely tedy mít postaveno najisto, že dojde u žalobce k dodatečnému vyměření daně z přidané hodnoty. Pro vydání zajišťovacího příkazu postačuje možnost této události v určitém stupni pravděpodobnosti, který byl ve vztahu k předmětným zdaňovacím obdobím dle názoru soudu dán.
41. V zajišťovacích příkazech správce daně uvedl konkrétní okolnosti, ze kterých dovozoval, že žalobce byl zapojen do obchodů vykazujících podvod na dani z přidané hodnoty. Společnosti zapojené do řetězců měly virtuální sídla a neměly žádné provozovny, v určitých případech existovalo personální propojení (M. S., V. B.), nepodávaly povinná vyúčtování a daňová přiznání (YANGAMES PROMOTION a Troutinvest nepodaly vyúčtování k dani ze závislé činnosti ani daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2016). Ve většině případů se společnosti staly plátcí daně z přidané hodnoty na základě dobrovolné registrace. V roce 2017 vykazovaly nízké daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty při rostoucích objemech přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění. Závěr správce daně o tom, že žalobce byl zúčastněn na podvodném řetězci, je dle názoru soudu dostatečně podložen zjištěnými skutečnostmi a postačuje pro účely posouzení této otázky při vydávání zajišťovacího příkazu. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí rovněž dostatečně odůvodnil, proč se ztotožňuje se závěry uvedenými v odůvodnění zajišťovacích příkazů.
42. V této souvislosti lze odkázat za rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48, ve kterém je uvedeno, že *„při vydávání zajišťovacího příkazu nebude na místě 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 (dle dalších zjištění ve vyměřovacím řízení, včetně otázky dobré víry daňového subjektu) může založit budoucí doměření DPH. Naopak bezvýznamné pro toto stádium daňového řízení budou otázky, zda snad daňový subjekt byl v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého.“*
43. Vzhledem ke shora citovanému rozsudku Nejvyššího správního soudu se tedy žalobce nemůže dovolávat své dobré víry a toho, že jeho dodavatelé nebyli vedeni jako nespolehliví plátce. Pokud se jedná o problematiku počtu zaměstnanců žalobce, na tuto okolnost bylo sice poukázáno, ale nebyla pro posouzení věci rozhodující.
44. Soud má za to, že v daném případě bylo na základě zjištěných skutečností dostatečně prokázáno, že existuje pravděpodobnost doměření daně a obava, že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Ostatně ohledně tohoto druhého parametru žalobce žádné námitky nevznáší.
45. Žalovaný se nezabýval jeho námitkami uplatněnými v odvolání, pouze odkázal na tvrzení prvostupňového správce daně a napadené rozhodnutí je proto nepřezkoumatelné.
46. Žalobce namítl nesprávnost hodnocení zjištěných skutečností týkající se sídla žalobce, informace o tom, že nemá zaměstnance. Pokud se týká tvrzení o dodavatelích žalobce, tj. obchodních korporací YANGAMES PROMOTION a.s. a KAMO AGENCY s.r.o., k tomu žalobce namítl, že za situace, kdy jeho obchodní partner není veden jako nespolehlivý plátce, má doložitelnou historii působení v oblasti, která se týká vzájemné

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

spolupráce, a řádně poskytne sjednaná plnění, musí mít žalobce možnost důvěřovat legalitě uvedených operací, aniž by riskoval, že bude společně a nerozdílně odpovědný za odvod daně splatné jinou osobou povinnou k dani, která ostatně ani není jeho obchodním partnerem. Informace týkající se dalších společností v řetězci obchodů se pak nacházejí mimo dispoziční sféru žalobce, když nezná dodavatele svých dodavatelů a tudíž po něm nelze racionálně požadovat, aby si jakkoliv tyto společnosti prověřoval.

47. K této námitce lze poukázat na to, co bylo uvedeno v tomto rozsudku shora. V případě vydávání příkazů k zajištění daně nemusí být prokázána vědomost daňového subjektu o účasti na podvodu na dani z přidané hodnoty. Tato okolnost je předmětem hodnocení v řízení o doměření daně z přidané hodnoty, má-li správce daně za to, nárok na odpočet daně z přidané hodnoty byl uplatněn neoprávněně z důvodu účasti v podvodném řetězci.
48. Soud považuje za potřebné závěrem shrnout, že v daném případě vydání zajišťovacích příkazů bylo odůvodněno skutečnostmi vztahujícími se k popsáním plněním, správce daně shromáždil dostatečné podklady pro jejich vydání a tyto dle názoru soudu hodnotil v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu. Pro vydání zajišťovacích příkazů byly dle názoru soudu naplněny zákonem stanovené předpoklady a naplnění podmínek správce daně řádně rozvedl v odůvodnění jednotlivých rozhodnutí. Rovněž se vypořádal s odůvodněním existence obavy, že vybrání daně by bylo spojeno se značnými obtížemi.
49. Ze všech shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
50. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s., když žalobce ve věci úspěch neměl a žalovanému náklady řízení nevznikly.

Poučení:

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 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

Praha dne 17. března 2021

JUDr. Karla Cháberová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.