



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců Mgr. Barbory Berkové a JUDr. Petra Hlušíka, Ph.D., ve věci

žalobkyně: **V. G., s. r. o., IČO X**
sídlem H. 27/37, X O.
zastoupená advokátem Mgr. Vojtěchem Suchardou
sídlem Plzeňská 3350/18, 150 00 Praha

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 8. 2020, č. j. X, ve věci zajišťovacího příkazu na daň z přidané hodnoty,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

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

Odůvodnění:

I. Vymezení předmětu řízení

1. Žalobou doručenou zdejšímu soudu dne 23. 10. 2020 se žalobkyně domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 8. 2020, č. j. X (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 4. 6. 2020, č. j. X, jímž byla žalobkyni podle ustanovení § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), ve spojení s ustanovením § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ze znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), uložena

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

povinnost, aby okamžikem vydání zajišťovacího příkazu zajistila úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za období 10/2019 ve výši 2 821 218 Kč (dále jen „zajišťovací příkaz“). Žalobkyně rovněž navrhuje zrušení zajišťovacího příkazu.

II. Žalobní body

2. Žalobkyně přichází v zásadě se třemi okruhy žalobních námitek týkajících se dodavatelsko-odběratelského řetězce identifikovaného správními orgány následovně: B. → G. T. → J. G. → žalobkyně → A. S., přičemž předmětem přijatých a uskutečněných plnění bylo ve zdaňovacím období říjen 2019 dodání zboží - LCD displeje na mobilní telefony. Žalobkyně v první řadě tvrdí, že skutkové okolnosti uváděné žalovaným v odůvodnění napadeného rozhodnutí nejsou naprosto dostačující pro závěr, že to bude právě žalobkyně, komu bude v rámci daného obchodní řetězce stanovena daň. Podstata údajného daňového úniku tvrzeného správními orgány nespočívá ve vykázání fiktivního plnění, ale výhradně v tvrzeném daňovém podvodu na vzdálenější části obchodního řetězce, kdy spol. G. T. měla přijatá zdanitelná plnění nesprávně vykazovat v kontrolním hlášení a zřejmě neoprávněně z nich uplatňovat odpočet daně na vstupu, čímž neoprávněně snižovala svoji daň na výstupu. Z toho žalobkyně dovozuje, že správní orgány nemají pochybnost o tom, že u ní byly naplněny hmotněprávní i formální podmínky pro vznik a uplatnění nároku na odpočet daně ve smyslu ustanovení § 72 a § 73 zákona o DPH. Dle judikatury Soudního dvora pouhá skutečnost, že žalobkyně přijala plnění z dodavatelského řetězce, který byl na vzdálenějším stupni zřejmě dotčen daňovým podvodem, z ní automaticky nedělá účastníka takového podvodu. Za daných okolností tedy bylo povinností správce daně prokázat, že žalobkyně věděla nebo alespoň měla a mohla vědět o tom, že se podílí na daňovém podvodu. Podmínky pro vznik odpovědnosti plátce daně za zapojení do daňového podvodu (pro odepření nároku na odpočet DPH) byly na základě ustálené judikatury Soudního dvora shrnuty do tzv. Axel Kittel testu sestávajícího ze čtyř kritérií (otázek), kdy při nesplnění byť jediného z nich nelze žalobkyni činit odpovědnou za to, že se kdekoliv v řetězci dodávek vyskytl daňový podvod, a z tohoto titulu jí upřít nárok na odpočet daně. Naplnění jednotlivých kritérií prokazuje správce daně. V posuzované věci přitom správní orgány nedostatečně resp. vůbec nezodpověděly body (kritéria) 2-4 předmětného testu. V první řadě správce daně nezjistil a neprokázal jakékoliv propojení mezi žalobkyní a vzdálenějšími články řetězce, u nichž byla identifikována chybějící daň, kromě nákupu zboží, jehož existenci správní orgány nezpochybňují. Správce daně neshromáždil dostatek podkladů pro vznik důvodného předpokladu, že právě žalobkyni bude stanovena daň. Správce daně není oprávněn vybrat si libovolně pro stanovení daně kterýkoliv článek obchodního řetězce zasaženého podvodem, ale musí prokázat, že dotýčný subjekt byl do daňového podvodu, byť i z nedbalosti, skutečně zapojen.
3. Správce daně shledal znaky podvodného jednání u spol. G. T. resp. u jejích dodavatelů. Tato společnost nikdy nebyla přímým obchodním partnerem žalobkyně a správní orgány nezjistily ani jakékoliv jiné spojení mezi žalobkyní a touto společností. Žalovaný se přitom vůbec nevypořádal s odvolací námitkou neexistence přímého vztahu mezi žalobkyní a uvedenou společností. Žalobkyni nemohlo být známo, že spol. G. T. vykazuje v kontrolním hlášení neobvykle vysoké objemy přijatých zdanitelných plnění v hodnotě do 10 000 Kč vč. DPH, resp. zda a jak plní tato společnost své další daňové povinnosti. Předpoklad stanovení daně právě žalobkyni zakládá nepřípustnou objektivní odpovědnost žalobkyně za nedovolené jednání jiného plátce daně. Chybějící daň v řetězci by měla být

doměřena spol. G. T., neboť pouhá skutečnost, že tato společnost neplní své daňové povinnosti, sama o sobě neopravňuje správce daně, aby stanovil daň kterémukoliv jinému článku dodavatelsko-odběratelského řetězce, v němž se tato společnost vyskytuje. Žalobkyně se nemohla podílet na tvrzeném daňovém podvodu, když reálně existující zboží koupila od spol. J. G. a následně jej prodala. Prvky, které správní orgány považují za indikátory možné vědomosti žalobkyně o zapojení do daňového podvodu, jsou naprosto nedostatečné k přijetí takového závěru. Žalobkyni není zřejmá žádná souvislost mezi způsobem provádění úhrad za dodání zboží vůči spol. J. G. na nezveřejněný účet vedený u banky na Slovensku a tvrzeným daňovým pochybením spol. G. T. Provádění úhrad na účet vedený v zahraničí má přitom zákonem předvídané důsledky v podobě ručení za neodvedenou daň. Z takového způsobu úhrad rozhodně nelze dovodit, že by měla žalobkyně jakýkoliv podíl na údajně nesprávném vykázání přijatých zdanitelných plnění spol. G. T. v kontrolním hlášení. Rovněž není zřejmé, jaká je spojitost mezi tvrzeným nedostatkem zázemí spol. J. G. a tvrzeným neplněním daňové povinnosti ze strany spol. G. T. Odepřít nárok na odpočet daně nelze současně z důvodu pochybností o realitě přijatých plnění a z důvodu zapojení do daňového podvodu. Taková směšování důvodů pro odepření nároku na odpočet daně zakládá nepřezkoumatelnost zajišťovacího příkazu. Skutečnost, že správce daně nebyl schopen úspěšně provést daňovou kontrolu a vybrat doměřenou daň u daňových subjektů stojících zcela mimo dotčené obchodní transakce se žalobkyní, nemůže být považována za dostačující důvod pro předpokládané stanovení daně žalobkyni. Žalobkyně rovněž podotýká, že spol. G. T. není dosud v registru plátců DPH označena jako nespolehlivý plátec. Ukončení podnikatelské činnosti spol. K. t., v níž měl majetkový podíl jednatel žalobkyně, mohlo být logickým vyústěním ekonomické úvahy, kdy tato společnost odmítla akceptovat závěry daňového řízení a doměřené daně a zároveň nedisponovala dostatkem prostředků pro účinnou obranu. Žalovaný tak podsouvá žalobkyni, že změna v osobě společníka této společnosti byla reakcí na závěry daňového řízení. Ze skutečnosti, že žalobkyně obchoduje se společnostmi E. S. a B., správní orgány účelově vyvozují, že se žalobkyně podílela na zřejmě vadném kontrolním hlášení spol. G. T., a to za situace, kdy společností E. S. a B. není vytýkáno žádné daňové pochybení. Irelevantní a nepravdivé je také konstatování správce daně, že žalobkyně na svých webových stránkách nabízí pouze paměťové SD karty. Správní orgány nijak blíže nevysvětlují, jaký vliv by měla mít absence webové stránky spol. G. T. a spol. J. G. na vědomost žalobkyně o tvrzeném daňovém podvodu. K prvně jmenované společnosti nemá žalobkyně žádný vztah, zatímco druhá jmenovaná vůči ní splnila své závazky a zboží jí řádně dodala, což správní orgány nezpochybily. Rovněž existence tzv. virtuálního sídla není na překážku provádění skutečné ekonomické činnosti dodavatelů.

4. Druhý okruh žalobních námitek se týká absence odůvodněné obavy o budoucí dobytost daně. Z obsahu zajišťovacího příkazu je zřejmé, že správce daně v době jeho vydání nepochyboval o tom, že žalobkyně je ekonomicky aktivním subjektem (uvádí, že disponuje relativně značnými aktivy - pohledávkami za odběrateli ve výši téměř 37 milionů Kč). Obavu z budoucí nedobytnosti daně dovozuje správce daně z personálního zapojení jednatele žalobkyně J. V. v jiných obchodních společnostech, které se vyskytovaly na obdobné pozici jako žalobkyně v jiných obchodních řetězcích, v nichž se správci daně nepodařilo vybrat chybějící daň. Správce daně přitom nerozlišuje, že žalobkyně je samostatnou právnickou osobou a jedná se o subjekt zcela odlišný od J. V. Žalovaný toto akceptoval a navíc žalobkyni přičetl k tíži skutečnosti zjištěné během odvolacího řízení. Žalovaný vytkl žalobkyni, že si její jednatel v době časově blízké vydání zajišťovacího

příkazu pořídil dvě nové obchodní korporace L. P., s. r. o., a V., s. r. o., a žalobkyně na spol. L. P. převedla fungování svého e-shopu www.topkarty.cz. J. V. započal realizaci podnikatelského záměru týkajícího se těchto dvou společností ještě předtím, než byl vydán zajišťovací příkaz. Je třeba také podotknout, že ani formální vymezení předmětu činnosti žalobkyně a spol. V. není shodné, neboť spol. V. má oproti žalobkyni širší vymezený rozsah předmětu podnikání. Nadto je evidentní, že spol. V. nebyla zjevně založena k převodu ekonomické činnosti v důsledku napadeného rozhodnutí, což se podává z listin založených v obchodním rejstříku (z notářského zápisu). Pokyn k založení společnosti byl dokonce vydán již 18. 5. 2020, zatímco zajišťovací příkaz byl vydán až 4. 6. 2020. Koupě spol. L. P. byla odůvodněna změnou podnikatelského modelu plánovanou již dávno před vydáním napadeného rozhodnutí, kdy se žalobkyně rozhodla k převodu maloobchodní části podnikání a e-shopu na spol. L. P. s tím, že žalobkyně by dále provozovala velkoobchodní činnost. Rovněž spol. L. P. má širší předmět podnikání než žalobkyně. J. V. pouze realizoval své právo na podnikání, přičemž nemohl tímto postupem reagovat na vydání zajišťovacího příkazu či snad jeho vydání předjímat, naopak se jednalo o realizaci dříve stanoveného podnikatelského záměru. Žalobkyně rozhodně neměla v úmyslu utlumovat svou podnikatelskou činnost, tento útlum byl pouze logickým důsledkem zatížení platební povinností v podobě zajišťovacího příkazu, navíc okamžitě splatné a vymahatelné. Je tedy zcela absurdní, pokud žalovaný tento nevyhnutelný a logický následek vydání zajišťovacího příkazu používá jako argument potvrzující oprávněnost napadeného rozhodnutí; jedná se o argumentaci kruhem. Skutečnost, že žalobkyně disponuje primárně likvidním majetkem, dostatečným způsobem neodůvodňuje závěr o budoucí nedobytnosti daně. Závěry správních orgánů o hospodářské situaci žalobkyně nevypovídají nic o tom, že by žalobkyně nebyla schopna daň v budoucnu uhradit. Žalobkyně by při ekonomické kondici před vydáním zajišťovacího příkazu byla schopna uhradit stanovenou daň již nyní, byť i postupným splácením. Obavy správních orgánů o budoucí dobytost zajišťované daně mohou být odůvodněny výhradně skutečnostmi existujícími v době vydání zajišťovacího příkazu. Správce daně neuvádí žádná zjištění nasvědčující tomu, že žalobkyně mění své standardní chování, provádí neobvyklé dispozice s majetkem a její chování nasvědčuje tomu, že jejím záměrem je ztížit či zamezit budoucímu výběru daně. Správní orgány se rovněž pouze formálně zabývaly existencí potenciálu, že žalobkyně svou činností vygeneruje zdroje na budoucí uhrazení daně.

5. Poslední okruh žalobních námitek se týká neprokázání existence hrozícího prodlení ve smyslu ustanovení § 103 zákona o DPH. Skutečnost, že žalobkyně dle zjištění správce disponuje likvidními majetkovými hodnotami (krátkodobé pohledávky ve výši téměř 37 milionů Kč), bez dalšího neodůvodňuje ani vydání zajišťovacího příkazu, stěží tedy může obstát jako důvod hrozícího prodlení. Zajišťovací příkaz byl vydán v situaci, kdy u žalobkyně ještě nebylo ani formálně zahájeno daňové řízení vedoucí k stanovení daně. V daném případě nemohla hrozba prodlení vůbec nastat, jelikož je totiž důvodná pochybnost o tom, že žalobkyni vůbec může být z důvodů tvrzených správcem daně v budoucnu stanovena daň; obavy o dobytost či obavy z hrozícího prodlení tím zcela ztrácejí svůj základ.
6. Žalobkyně uzavírá, že napadené rozhodnutí je v celém rozsahu nezákonné, neboť bylo vydáno na základě nesprávného posouzení právní otázky, zda byly naplněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu. Žalobkyně ke všem žalobním bodům odkazuje na nepřehledné množství judikatury, s níž se krajský soud vypořádá v samotném právním posouzení věci.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

III. Vyjádření žalovaného

7. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasí a navrhuje její zamítnutí. Uvádí, že žalobkyně uplatňuje argumentaci, která svou podstatou spadá do řízení nalézacího, nikoliv do řízení o zajištění daně. Právě do nalézacího řízení patří požadavek žalobkyně, aby žalovaný prokázal, že žalobkyně o daňovém podvodu věděla či alespoň vědět mohla. Při vydání zajišťovacího příkazu je významná samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, která potenciálně 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. V zajišťovacím příkazu tak musí být prokázána existence podvodu na dani a současně účast daňového subjektu v obchodních transakcích zasažených podvodem, přičemž jeho vědomost o podvodu nesmí být kategoricky vyloučena. Obava o dobytost v budoucnu stanovené daně je dána zejména likvidním charakterem majetku žalobkyně. Žalobkyně ponechává na účtech nevýznamné částky a jí evidované pohledávky jsou v podstatě eliminovány jejími závazky. Judikatura zmiňovaná žalobkyní se vždy týká odlišného skutkového stavu. Není pravdou, že se žalovaný nevěnoval predikci budoucího vývoje a stavu v době splatnosti daně a související možnosti postupné úhrady daně žalobkyní. Správní orgány s ohledem na ekonomické ukazatele žalobkyně, skladu jejího majetku (pro zajištění případného poskytovaného úvěru) a nedostatečné podnikatelské zázemí vyhodnotily, že v daném případě nelze spoléhat na to, že hospodářský výsledek žalobkyně jí reálně umožní uhradit v budoucnu stanovenou daň nebo že jí bude poskytnuto financování k úhradě daně třetí osobou. Je zřejmé, že i v době vydání zajišťovacího příkazu byla intenzita obavy o dobytost v budoucnu stanovené daně vyhodnocena jako dostatečná pro vydání zajišťovacího příkazu, na čemž již nic nemění skutečnost, že i takto dostatečná intenzita byla následnými kroky žalobkyně dále posílena. Hrozící prodlení ve smyslu ustanovení § 103 zákona o DPH vyplývá především ze struktury majetku žalobkyně, který není tvořen žádným dlouhodobým majetkem, nýbrž výlučně oběžným aktivy. Závěrem svého vyjádření žalovaný uvádí, že námitku neexistence přímého vztahu mezi žalobkyní a spol. G. T. dostatečně vypořádal a odkazuje na příslušné pasáže odůvodnění zajišťovacího příkazu i napadeného rozhodnutí.

III. Skutková zjištění

8. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že správce daně dne 4. 6. 2020 vydal zajišťovací příkaz. Z jeho odůvodnění se podává, že správce daně se zprvu zabýval charakteristikou daňového subjektu - žalobkyně a mj. zjistil, že žalobkyně je registrována jako plátce DPH od 1. 1. 2010 s měsíčním zdaňovacím obdobím. Daňové přiznání k DPH za zdaňovací období říjen 2019 podala žalobkyně dne 25. 11. 2019, kontrolní hlášení za totéž období dne 28. 11. 2019. Vlastní daňová povinnost vykázaná v podaném daňovém přiznání byla žalobkyní uhrazena, přičemž předmětná daň byla správcem daně vyměřena v souladu s tvrzením žalobkyně. Zajišťovací příkaz byl vydán na základě poznatků vyplývajících z vyhledávací činnosti správce daně - doměřovací řízení nebylo ke dni vydání zajišťovacího příkazu zahájeno.
9. Správce daně se dále zabýval předpokladem stanovení daně a existencí podvodu na DPH. V oddílu B2 kontrolního hlášení uplatnila žalobkyně nárok na odpočet daně na vstupu z přijatých zdanitelných plnění zejména od dodavatele J. G.. V souhrnném hlášení podaném dne 25. 11. 2019 vykážala žalobkyně dodání zboží do jiného členského státu ve výši

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

13 177 772 Kč (8 plnění) slovenskému odběrateli S., s. r. o., (v říjnu 2019 název A. S., s. r. o.). Správce daně v rámci vyhledávací činnosti identifikoval následující řetězec obchodních společností: B. → G. T. → J. G. → žalobkyně → A. S.. V kontrolním hlášení za období říjen 2019 spol. J. G. v oddílu A4 vykazovala uskutečněná plnění pouze ve prospěch žalobkyně, v oddílu B3 vykazovala přijatá zdanitelná plnění výhradně od dodavatele G. T. U spol. J. G. byla zahájena daňová kontrola za období srpen až říjen 2019, přičemž z důkazních prostředků vyplynulo, že předmětem přijatých a uskutečněných plnění této společnosti bylo ve zdaňovacím období říjen 2019 dodání zboží - LCD displejů na mobilní telefony. V kontrolním hlášení za období říjen 2019 spol. G. T. v oddílu A4 vykazovala uskutečněná plnění výhradně ve prospěch odběratele J. G. a v oddílu B. vykazovala veškerá přijatá zdanitelná plnění ve výši více než 15 milionů Kč vč. DPH. Chybějící daň tkví na neznámé obchodní korporaci, která si řádně neplní své zákonné povinnosti a jejíž identitu se spol. G. T. snaží krýt tím, že neuplatňuje nárok na odpočet daně na základě daňových dokladů od svého faktického dodavatele patřících do oddílu B. kontrolního hlášení, ale uplatňuje nárok na odpočet daně na základě fiktivních přijatých plnění v hodnotě do 10 000 Kč vč. DPH vykazovaných v oddílu B. kontrolního hlášení.

10. S ohledem na učiněná zjištění správce daně předpokládá následující princip podvodného schématu. Zboží je přeprodáváno v rámci uměle vytvořeného řetězce, v němž není řádně odvedena daň. Chybějící daň tkví na neznámé obchodní korporaci nacházející se na počátku tuzemského řetězce plátců DPH, jejíž identitu se další články řetězce (ve zdaňovacím období říjen 2019 spol. G. T.) počínaje zdaňovacím obdobím listopad 2017 snaží zakrýt tím, že plnění od této obchodní korporace účelově vykazují v oddílu B3 kontrolního hlášení. Tato neznámá obchodní korporace tedy v detekovaném řetězci vystupuje na pozici tzv. missing tradera. Další společnosti (J. G. a G. T.) v detekovaném řetězci vystupují na pozici subjektů zařazených mezi obchodní korporaci, na které tkví chybějící daň, a společností, která čerpá neoprávněnou výhodu ze systému DPH, za účelem zastření přímé vazby mezi těmito korporacemi a ztížení detekce podvodného jednání správcem daně. Významnou roli zastává především spol. G. T., která skrývá identitu svého dodavatele tím, že přijatá plnění od něj vyazuje v oddílu B3 kontrolního hlášení (v němž se neuvádí informace o identitě dodavatele), což se spojení se skutečností, že je tato společnost vůči správci daně nekontaktní, vylučuje propojení následujících článků řetězce s obchodní korporací nacházející se na počátku řetězce tuzemských plátců DPH, na které tkví chybějící daň. Tyto obchodní korporace tedy v detekovaném řetězci vystupují na pozici tzv. buffera. Poslední článek řetězce tuzemských plátců DPH (ve zdaňovacím období říjen 2019 žalobkyně) dle předpokladu vystupuje na pozici článku, který inkasuje výhodu vyplývající z existence podvodu na DPH. Tento článek vždy vystupuje na pozici posledního článku řetězce tuzemských plátců DPH, který dodává zboží do jiného členského státu, a jemuž tedy z titulu jeho účasti na řetězci zasaženém podvodem na DPH vzniká „nadměrný odpočet“ (uplatňuje nárok z přijatých plnění pocházejících z podvodného řetězce a současně uplatňuje osvobození od daně při jeho dalším dodání). Tato obchodní korporace tedy v detekovaném řetězci vystupuje na pozici tzv. brokera. Obchodní korporace zapojené do řetězce na výše uvedených pozicích jsou přitom organizátorem řetězce v průběhu času v závislosti na úkonech správce daně měněny tak, aby bylo zajištěno trvalé pokračování podvodné činnosti. Úhrady v rámci celého detekovaného řetězce byly přitom ve zdaňovacím období říjen 2019 účelově prováděny za využití bankovních účtů zřízeným mimo tuzemsko (na Slovensku), u prvních článků řetězce pak nebyly prováděny vůbec nebo v hotovosti. Správce daně dále poukazuje na

jednotlivé skutečnosti svědčící o nestandardnosti realizovaných obchodních případů, na základě kterých měly žalobkyni přinejmenším vzniknout pochybnosti o možné existenci podvodného jednání. Stran předpokladu stanovení daně závěrem vyslovuje důvodnou obavu, že žalobkyně v průběhu nalézacího řízení neprokáže oprávněnost jí uplatněného nároku na odpočet daně na vstupu z přijatých zdanitelných plnění v souhrnné výši 2 821 218,08 Kč (základ daně 13 434 371,76 Kč) od spol. J. G.

11. Obavu o budoucí dobytost daně spatřuje správce daně v činnosti jednatele žalobkyně – J. V. v obchodních korporacích R. G. a K. t. S ohledem na zkušenosti správce daně s těmito korporace existuje nebezpečí, že u žalobkyně by mohlo v reakci na úkony správce daně dojít k jejímu nahrazení v detekovaném dodavatelsko-odběratelském řetězci a v souvislosti s tím i k utlumení její ekonomické činnosti a vyvedení jejího majetku. V rámci vyhledávací činnosti bylo zjištěno, že žalobkyně není vlastníkem nemovitých věcí v ČR, není evidována jako vlastník lodě či letadla, je provozovatelem jednoho motorového vozidla zn. Audi S5 Sportback, přičemž jako vlastník vozidla je zapsána A., a. s. Na bankovních účtech žalobkyně vedených v tuzemských bankách (Komerční banka a Fio banka) jsou evidovány zanedbatelné finanční transakce maximálně v řádech desítek tisíc Kč, přičemž příchozí úhrady jsou obratem odeslány nebo vybrány v hotovosti tak, aby na účtech byl udržován stále minimální konečný zůstatek. V posledním daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2019 vykázala žalobkyně celkový obrát ve výši 120 799 744 Kč a hospodářský výsledek ve výši 843 866 Kč. Správce daně dále analyzoval údaje obsažené v účetní závěrce žalobkyně k 31. 12. 2019, zaměřil se na ukazatel míry zadluženosti k celkovým aktivům, k vlastnímu kapitálu, ukazatel finanční samostatnosti podniku, a dále ukazatel běžné, pohotové a okamžité likvidity, přičemž dospěl k závěru, že žalobkyně vykazuje vysoce rizikovou míru zadluženosti a vysoké riziko platební neschopnosti. V účetní závěrce je vykázán dlouhodobý hmotný majetek ve výši 751 000 Kč, zásoby ve výši 841 000 Kč, peněžní prostředky ve výši 180 000 Kč a krátkodobé pohledávky ve výši 36 718 000 Kč. Z daňových tvrzení k DPH za období leden 2019 až únor 2020 vyplývá, že žalobkyně nepořizuje zboží do zásoby, ale přijatá plnění naopak v relativně krátkém časovém období po jejich pořízení dále dodává svým odběratelům. Lze důvodně předpokládat, že průběžný zůstatek zásob se nebude výrazně odlišovat od stavu platného k 31. 12. 2019, přičemž hodnota zásob k tomuto dni je s ohledem na předpokládanou výši v budoucnu doměřené daně pouze zanedbatelná. V případě udržování nevýznamného zůstatku na účtech u tuzemských bank (peněžní prostředky žalobkyně kumuluje v hotovosti nebo na účtech u zahraničních bank) se jedná o nestandardní situaci, která může indikovat vyhýbání se případné postižitelnosti těchto prostředků. Hodnoty uvedených složek majetku ani ve svém souhrnu nedosahují výše daně za zdaňovací období říjen 2019, jejíž stanovení správce daně důvodně předpokládá.
12. Většina žalobkyní vykázaných oběžných aktiv je tvořena pohledávkami za odběrateli (35,7 milionů Kč), které jsou velmi likvidní. Existuje hrozba, že pokud by žalobkyně v reakci na zahájení daňové kontroly ukončila svoji ekonomickou činnost, jako se tomu stalo v minulosti u jiných obchodních korporací, do jejichž činnosti byl zapojen jednatel žalobkyně, mohl by být tento majetek uhrazen na zahraniční účet žalobkyně, čímž by se pro správce daně stal nedosažitelným. V období srpen 2019 až únor 2020 vykázala žalobkyně uskutečněná zdanitelná plnění ve výši 157 455 934 Kč a přijatá zdanitelná plnění ve výši 157 520 446 Kč, podíl uskutečněných a přijatých zdanitelných plnění činí 0,9996, je tedy nižší než 1. Z podaných daňových tvrzení nelze dovodit, že by žalobkyně generovala

zisk postačující alespoň k částečnému uhrazení dosud nestanovené daně za říjen 2019; rentabilita činnosti žalobkyně se s postupem času naopak snižuje. V případě žalobkyně není možné ani předpokládat, že by mohla využít úvěrů či půjček od bankovních či jiných úvěrových institucí. Stran obav o budoucí dobytost správce daně uzavřel, že ačkoliv si žalobkyně dosud řádně plnila všechny své daňové povinnosti, nepředstavuje to dostatečnou záruku dobrovolné budoucí úhrady daně, a to s ohledem na dosavadní zkušenosti s obchodními korporacemi, v nichž působí jednatel žalobkyně – J. V.. Podmínky pro postup dle ustanovení § 103 zákona o DPH jsou dány obavou o zmaření účelu zajišťovacího příkazu pro chování žalobkyně, přičemž opakuje argumentaci uvedenou výše.

13. Proti zajišťovacímu příkazu brojila žalobkyně odvoláním, kdy okruhy odvolacích námitek se shodují s námitkami žalobními. O odvolání rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.

IV. Právní posouzení

14. Krajský soud poté, co zjistil, že žalobní návrh je věcně projednatelný, přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v mezích žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
15. Podle ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu *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.*
16. Podle ustanovení § 103 věty první zákona o DPH *brozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání.*
17. Výchozím předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou je odůvodněná obava, tj. přiměřená pravděpodobnost, (i) že daň bude v budoucnu stanovena a zároveň (ii) že v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi. Důvody vztahující se k oběma prvkům musí být uvedeny v odůvodnění zajišťovacího příkazu a podléhají soudnímu přezkumu. Jsou-li důvody nasvědčující pravděpodobnosti, že daň bude stanovena, „slabší“, lze zajišťovací příkaz přesto vydat, jsou-li zjištěny „silné“ důvody nasvědčující pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně (např. daňový subjekt se zbavuje majetku, ukončuje podnikatelskou činnost apod.) [viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104].
18. K první žalobní námitce spočívající v absenci důvodného předpokladu, že žalobkyni bude stanovena daň, se již opakovaně vyjádřil Nejvyšší správní soud (dále také „NSS“) a pro posouzení důvodnosti této námitky krajský soud považuje za vhodné shrnout alespoň stěžejní judikatorní závěry. V rozsudku ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015-35, NSS konstatoval, že *„institut zajišťovacího příkazu oproti tomu představuje tzv. předstižné rozhodnutí, často založené na hypotetické úvaze správce daně (BAXA, J.; KANIOVÁ, L. Komentář k § 167. In: BAXA, J. et al. Daňový řád: komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2011). Správce daně totiž v případě vydávání zajišťovacího příkazu nevychází z dokazování, nýbrž toliko ze skutečností a zjištění, které má v daný moment k dispozici. V řízení o zajišťovacím příkazu proto nebude namíste 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. (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. června 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48).“ Podle rozsudku NSS ze dne 11. 6. 2014, č. j. 10 Afs 18/2015-48, „(...) 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 stádium daňového řízení budou otázky, zda snad daňový subjekt byl v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého.“ Podle rozsudku NSS ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016-28, „(...) přesvědčení stěžovatelky, že finanční úřad byl povinen ve fázi vydání zajišťovacího příkazu jednoznačně prokázat její vědomou účast na podvodném řetězci („kolotočovém podvodu“), jednoduše není vzhledem ke znění zákona a jeho výkladu provedenému Nejvyšším správním soudem správné. (...) V případech podobných tomu, který se týká stěžovatelky, postačí pro účely vydání zajišťovacího příkazu, pokud správce daně přesvědčivě nastíní struktury a mechanismy fungování podvodné struktury a roli toho, vůči němuž je zajišťovací příkaz vydán, v ní. Zároveň musí být ze správcem daně předložených indicíí patrné, že účast dané osoby na podvodné struktuře není pouhou spekulací nepodloženou žádnými konkrétními informacemi.“

19. Konečně v rozsudku ze dne 26. 7. 2018, č. j. 4 Afs 129/2018-42, NSS i s odkazem na shora citovanou judikaturu konstatoval, že „městský soud pochybil, neboť daňovým orgánům vyčetl nedostatky při posuzování dobré víry žalobkyně, že se nezapojila do podvodného obchodního řetězce, přestože se nejedná o předpoklad k vydání zajišťovacího příkazu. Městský soud sice v této souvislosti podpořil své úvahy rozsudky Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 1 Afs 53/2016, sp. zn. 2 Afs 55/2016, či sp. zn. 9 Afs 44/2011, žádný z nich se však netýká přezkumu vydávání zajišťovacích příkazů, ale platebních výměrů, na které jsou z povahy věci kladeny jiné, náročnější požadavky. Při posuzování otázky, zda existuje odůvodněná obava, resp. přiměřená pravděpodobnost, že správce daně žalobkyni doměří daň, byl městský soud povinen zabývat se v mezích žalobních námitek toliko otázkou, zda shromážděné indicie ve svém souhrnu logicky vypovídají o účasti a roli žalobkyně v obchodním řetězci, o jeho podvodném charakteru, struktuře i mechanismu fungování a umožňují vyloučit, že by pravděpodobnost doměření daně žalobkyni byla výlučně spekulativní. Žalobkyni lze přisvědčit, že se k otázce její dobré víry vyjádřily v první řadě daňové orgány. Podle Nejvyššího správního soudu však daňovým orgánům nic nebránilo, aby tak nad rámec výše vymezených základních požadavků učinily toliko ke zdůraznění závěru o naplnění skutkové podstaty uvedené v § 167 odst. 1 daňového řádu. I kdyby úvahy daňových orgánů k dobré víře žalobkyně trpěly vnitřní rozporností, nesrozumitelností či nesprávností, nevypovídalo by to nic o splnění podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů. Na tom nemůže nic změnit, že daňové orgány v zajišťovacích příkazech neoznačily žalobkyni jako přímého účastníka karuselového podvodu (tedy v pozici „supplier“, „missing trader“, „buffer“ či „broker“). Pokud by se totiž městský soud domníval, že správcem daně popsaná pozice žalobkyně sama o sobě vylučovala přiměřenou pravděpodobnost, že jí bude v budoucnu doměřena daň, musel by založit své závěry na tomto odůvodnění, nikoliv na požadavku dobré víry.“
20. V kontextu shora citované judikatury, od jejichž závěrů neshledal krajský důvod se v nyní posuzované věci odklonit, lze konstatovat, že žalovaný a zejména správce daně přezkoumatelným způsobem odůvodnil existenci přiměřené pravděpodobnosti, že daň bude v budoucnu stanovena právě žalobkyni (srov. zejména odst. 8-10 tohoto rozsudku). Pokud jde o jednotlivé dílčí námitky žalobkyně (tvořící ve svém souhrnu žalobní bod),

nelze především souhlasit s argumentací žalobkyně, že v přezkoumávaném řízení bylo povinností správce daně prokázat, že žalobkyně věděla nebo alespoň měla a mohla vědět o tom, že se podílí na daňovém podvodu. Jak plyne z výše citované judikatury, vědomostní složku daňového subjektu (konstrukci „věděl či vědět měl a mohl“) zkoumá a prokazuje správce daně v nalézacím (vyměřovacím, doměřovacím) řízení, nikoliv v řízení o zajištění byť i dosud nestanovené daně. V posuzovaném případě se navíc správce daně otázkou povědomí žalobkyně o možné účasti na řetězci zasaženého daňovým podvodem zabýval (ač tak dle dosavadní judikatury činit nemusel). Tato aktivita správce daně mu ovšem nemůže být v soudním řízení kladena k tíži, naopak úvahy vedené tímto směrem (povědomí o podvodu) představují v procesu předcházejícímu vydání zajišťovacího příkazu na dosud nestanovenou daň jednu z mnoha indicií vedoucí správce daně k závěru, že daň může být v budoucnu vyměřena či doměřena konkrétnímu daňovému subjektu. Žalobkyni nelze přisvědčit ani stran tvrzení, že správce daně nezjistil a neprokázal jakékoliv propojení mezi žalobkyní a vzdálenějšími články řetězce, u nichž byla identifikována chybějící daň. Správce daně popsal fungování obchodního řetězce zasaženého možným podvodem na DPH přezkoumatelným a zcela logickým způsobem na str. 11 - 21 zajišťovacího příkazu, když zejména na str. 21 podává ucelené shrnutí k otázce chybějící daně a možného podvodu. Za nedůvodnou považuje krajský soud i námitku žalobkyně, že se žalovaný nevypořádal s odvolací námitkou neexistence přímého vztahu mezi žalobkyní a spol. G. T. Žalovaný se s předmětnou odvolací námitkou vypořádal na str. 14 napadeného rozhodnutí, kde mj. odkázal i na odůvodnění zajišťovacího příkazu. Na tomto místě soud připomíná, že odvolací orgán dostojí své přezkumné povinnosti i tak, že pouze doplní odůvodnění prvostupňového rozhodnutí. Mezery v odůvodnění rozhodnutí o odvolání jsou v takovém případě vyplněny odůvodněním prvostupňového rozhodnutí, které tvoří z hlediska soudního přezkumu jeden celek s rozhodnutím o odvolání. Jinými slovy řečeno, mezery v odůvodnění rozhodnutí o odvolání, které by jinak způsobovaly jeho nepřezkoumatelnost, mohou zaplnit argumenty obsažené již v rozhodnutí prvního stupně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2014, č. j. 6 As 161/2013-25). Spojení mezi žalobkyní a spol. G. T. přitom správce daně mj. popisuje právě na str. 11 - 21 zajišťovacího příkazu, přičemž pro závěr o přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně je lhostejné, že spol. G. T. nikdy nebyla přímým obchodním partnerem žalobkyně. Jde-li o zbylé dílčí námitky týkající se způsobu provádění úhrad na nezveřejněný účet u banky na Slovensku, nedostatku zázemí spol. J. G., absence označení spol. G. T. jako nespolehlivého plátce, ukončení podnikatelské činnosti spol. K. t., obchodování žalobkyně se společnostmi E. S. a B., nabídky pouze paměťových SD karet na webových stránkách, absence webových stránek společností G. T. a J. G. a konečně existence virtuálního sídla, krajský soud konstatuje, že tyto námitky směřují zejména proti správcem daně zjištěným indiciím svědčícím o možné vědomosti žalobkyně o existenci podvodu na DPH, a jako takové svoji podstatou spadají do řízení nalézacího. Ačkoliv veškerá žalobkyní citovaná judikatura vztahující se k danému žalobnímu bodu podporuje její tvrzení (zejména stran prokazování vědomosti o podvodu), tak s ohledem na judikaturou vymezenou - oproti nalézacímu řízení logicky relativně nízkou - intenzitu pravděpodobnosti, že daň bude v budoucnu stanovena, se v přezkoumávaném zajišťovacím řízení zcela míjí svým účinkem. Soud dává žalobkyni za pravdu, že nelze směšovat důvody pro odepření nároku na odpočet daně, nicméně v dané věci takové odepření není vůbec předmětem soudního přezkumu; tato námitka by se zkoumala např. až v přezkumu platebního výměru.

21. Krajský soud dále posuzoval důvodnost namítané absence odůvodněné obavy o budoucí dobytost daně. Rovněž k této druhé podmínce pro vydání zajišťovacího příkazu na dosud nestanovenou daň se již vyslovil Nejvyšší správní soud, kdy kupříkladu v již cit. rozsudku ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016-28, uvedl, že „v této souvislosti stěžovatelka v kasační stížnosti předestřela obsáhlou argumentaci směřující proti závěrům, které finanční úřad o její ekonomické situaci učinil. Nejvyšší správní soud však uvážil charakter řízení o zajišťovacím příkazu a dospěl k závěru, že při vydávání zajišťovacího příkazu nelze po finančních orgánech požadovat, aby prováděly detailní a bezchybnou analýzu struktury majetku daňového subjektu (srov. výše citovanou judikaturu). Předmětem řízení o vydání zajišťovacího příkazu ostatně podle § 167 odst. 1 daňového řádu je toliko otázka odůvodněných obav správce daně. Zajišťovací příkaz je předstižným rozhodnutím, často založeným na hypotetické úvaze správce daně, při jehož vydání správce daně vychází ze skutečností a zjištění, které má v daný moment k dispozici (BAXA, J.; KANIOVÁ, L. Komentář k § 167. In: BAXA, J. et al. Daňový řád: komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2011). V rámci soudního přezkumu zajišťovacího příkazu je tak úkolem správních soudů přezkoumat, zda finanční úřad své obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu zdůvodnil a zda mají racionální základ. Konečným cílem správních soudů v této rovině je zajistit, aby správce daně svévolně a bezdůvodně nezadržoval finanční prostředky daňových subjektů a nedocházelo tak k neoprávněným zásahům do jejich práva vlastnit majetek (čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod). Úkolem správních soudů oproti tomu není působit jako revizní orgán pověřený detailním přepočítáváním ukazatelů ekonomické a finanční situace daňových subjektů.“ V rozsudku ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014-31, NSS dále konstatoval, že „zajišťovací příkaz lze vydat i v případech, kdy ucelený a logický okruh indicií nižší intenzity (než je např. hrozba insolvence či účelový odprodej majetku daňovým subjektem) svědčí o nedobré ekonomické situaci daňového subjektu, která ve vztahu k výši dosud nesplatné či nestanovené daně vyvolá odůvodněnou obavu (§ 167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu) o schopnosti daňového subjektu daň v době její vymahatelnosti uhradit.“
22. V již citované věci sp. zn. 4 Afs 129/2018 se poté Nejvyšší správní soud (mj. na podkladě shora uvedené judikatury) „neztotožnil s tvrzením městského soudu, že daňové orgány byly povinny zjistit, zda ekonomická situace žalobkyně byla výsledkem ekonomicky opodstatněného záměru, nebo snahy vyhnout se plnění daňové povinnosti. Městský soud tak podle Nejvyššího správního soudu v podstatě zpřisnil už tak nesprávný požadavek, že daňové orgány měly zjistit, jestli se stěžovatelka zapojila do popsanych obchodních řetězců v dobré víře, že nejsou zatíženy podvodným jednáním. V důsledku právního názoru městského soudu by totiž daňové orgány musely posoudit, jestli se žalobkyně zapojila do obchodního řetězce s úmyslem dopustit se podvodu na dani z přidané hodnoty, což je podle Nejvyššího správního soudu v zajišťovacím řízení nepřijatelné.“
23. Rovněž stran této námítky neshledává krajský soud důvod pro odklon od dosavadní rozhodovací praxe. Žalobkyně správci daně a žalovanému vytýká celou řadu učiněných zjištění týkajících se podnikání žalobkyně vč. stavu jejího jmění a aktivit jednatele žalobkyně v jiných obchodních korporacích, která sama o sobě jistě nemusí odůvodňovat obavu o budoucí dobytost daně, nicméně ve svém souhrnu tvoří logický řetězec indicií tuto obavu důvodně zakládající. Jde-li o ekonomickou analýzu žalobkyně provedenou zejména na podkladě účetní závěrky k 31. 12. 2019, tak správce daně sice konstatuje značný objem krátkodobých pohledávek za odběrateli, současně ovšem konstatuje zejména krátkodobé závazky v obdobné výši, minimální dlouhodobý majetek a peněžní prostředky. Není tedy pravdou, že by správce daně považoval žalobkyni za ekonomicky

aktivní subjekt ve smyslu její schopnosti uhradit v budoucnu stanovenou daň. Správce daně ani žalovaný rovněž nijak nezpochybňují právo jednatele žalobkyně J. V. podnikat, to ovšem neznamená, že by k jeho činnosti v jiných obchodních korporacích nemohly přihlížet, zvláště za situace, kdy daňové orgány již mají s těmito korporacemi předchozí negativní zkušenosti stran výběru daně. Striktní odlišování fyzických a právnických osob, jak předestírá žalobkyně, by v důsledku mohlo vést k rapidnímu snížení efektivity výběru daní, neboť účelem v řetězci zúčastněných právnických osob by byla tolika zástěrka k páchání daňových podvodů fyzickými osobami. Krajský soud v žádném případě netvrdí, že podnikatelská aktivita jednatele žalobkyně v jiných obchodních společnostech sama o sobě vyvolává důvodnou obavu o budoucí dobytost daně, nicméně ve smyslu výše citované judikatury se jedná právě o jednu z mnoha indicí, byť i nižší intenzity, které ve svém souhrnu tuto důvodnou obavu zakládají. Nemůže obstát ani námitka, že žalovaný přičetl k tíži žalobkyni i skutečnosti zjištěné během odvolacího řízení. Jednak žalovaný postupoval dle ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu, nově zjištěné skutečnosti pouze zesílily již dříve dostatečně odůvodněnou obavu o dobytost daně, přičemž právní úprava odvolacího řízení v daňovém řádu nijak nezapovídá zohlednění nově zjištěných skutečností. Jak již krajský soud uvedl obecně výše, poukaz správních orgánů na utlumení činnosti žalobkyně (v souvislosti se založením společností V. a L. P.) a z toho plynoucí obavu a dobytost daně nelze pojímat izolovaně od ostatních indicí, jako jsou právě majetková situace daňového subjektu či předchozí zkušenosti správce daně s korporacemi, v nichž figuroval jednatel žalobkyně. V daném kontextu je nepodstatné, zda pokyn jednatele k založení té či oné korporace přišel již před, nebo až po vydání zajišťovacího příkazu. Argumentaci žalovaného nelze označit za absurdní, naopak, existuje-li reálné podezření z účasti konkrétního daňového subjektu na podvodném řetězci, lze se rovněž důvodně obávat, že takový subjekt činí kroky týkající se zakládání nových společností vědomě a promyšleně. V případě zajišťovacího řízení, kdy se fakticky neprovádí dokazování, tedy nelze po správci daně spravedlivě požadovat, aby dopodrobna zkoumal, zda ta která aktivita žalobkyně resp. jejího jednatele naplňuje dříve stanovený podnikatelský záměr, nebo zda směřuje k vyvedení majetku daňového subjektu; takový druh přezkumu přitom nelze požadovat ani po správním soudu [srov. již cit. rozsudek NSS ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016-28]. Soud nemůže dát za pravdu ani výtce žalobkyně, že se správní orgány pouze formálně zabývaly možností postupné úhrady v budoucnu stanovení daně. Vyjma hodnocení všech ekonomických ukazatelů hovořících v neprospěch žalobkyně se poté zejména správce daně na str. 27 zajišťovacího příkazu výslovně zabývá možností financování ze strany třetích osob. Nutno také dodat, že sama žalobkyně nepřichází s konkrétním tvrzením, jakým způsobem a z jakých prostředků hodlá vzhledem k její ekonomické situaci v budoucnu stanovenou daň uhradit.

24. Ani poslední žalobní námitka týkající se neprokázání existence hrozícího prodlení ve smyslu ustanovení § 103 zákona o DPH není důvodná. Jak již soud rozvedl výše, vydání zajišťovacího příkazu není odůvodněno pouze tím, že žalobkyně disponuje likvidními majetkovými hodnotami, nýbrž celou řadou indicí svědčící o možném budoucím stanovení daně jakož i zakládající důvodnou obavu o její dobytost. Rovněž je nerozhodné, že zajišťovací příkaz byl vydán v okamžiku, kdy ještě nebylo zahájeno nalézací řízení vedoucí ke stanovení daně. Ustanovení § 103 zákona o DPH výslovně připouští možnost stanovit účinnost a vykonatelnost zajišťovacího příkazu k okamžiku jeho vydání, hrozí-li nebezpečí z prodlení (srov. nadpis cit. ustanovení - zvláštní ustanovení

o zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň). Argumentuje-li poté žalobkyně, že hrozba prodlení nemohla v daném případě vůbec nastat z důvodu existence pochybností o budoucím stanovení daně, je třeba odkázat na pasáž zabývající se prvním okruhem žalobních námitek, v níž soud přisvědčil závěru správních orgánů stran přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně. Není tedy pravdou, že by správce daně neosvědčil existenci hrozícího prodlení; tato hrozba vychází z povahy a intenzity odůvodněné obavy o budoucí dobytnost daně.

IV. Závěr a náklady řízení

25. Krajský soud konstatuje, že v mezích žalobních bodů neshledal napadené rozhodnutí nezákonným, přičemž správní řízení, které předcházelo vydání napadeného rozhodnutí, netrpí ani vadami způsobující jeho nezákonnost nebo nicotnost. Závěrem lze uzavřít, že první okruh žalobních námitek spadal svou podstatou zejména do řízení nalézacího, nikoliv do řízení o zajištění daně, přičemž správce daně přdestřel dostatek logicky vzájemně provázaných indicií zakládajících přiměřenou pravděpodobnost budoucího stanovení daně žalobkyni, jakož i odůvodněnou obavu o následnou nedobytnost daně, v důsledku čehož byly dány i důvody pro okamžitou účinnost a vykonatelnost zajišťovacího příkazu. Vzhledem k tomu, že jiné žalobní body nebyly v žalobě obsaženy, dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji postupem podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I.).
26. V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení; procesně neúspěšné žalobkyni právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu žalovanému žádné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal (výroky II.).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Olomouc 20. dubna 2021

Mgr. Jiří Gottwald v. r.
předseda senátu