



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., ve věci

žalobce: **VEXTOR CAPITAL s.r.o.**, IČO: 016 59 839
sídlem Klimentská 1216/46, Praha
zastoupený advokátem Mgr. Vítězslavem Musilem,
sídlem Hlinky 155/86, Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 9. 2018, čj. 41584/18/5100-41458-711994,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště Brno I (dále jen „finanční úřad“), vydal dne 17. 7. 2018 podle ustanovení § 167 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“), dva zajišťovací příkazy (čj. 3532514/18/3001-

80542-707691 a čj. 3533001/18/3001-80542-707691), kterými žalobci uložil povinnost zajistit úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za období listopad a prosinec roku 2017 složením jistoty v celkové výši 671 861 Kč (za zdaňovací období listopad roku 2017 se jednalo o částku 381 378 Kč a za zdaňovací období prosinec roku 2017 o částku 290 483 Kč). Žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl podaná odvolání a předmětné zjišťovací příkazy potvrdil.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Žalobce uvedl, že zajišťovací příkazy byly vydány předčasně, jelikož finanční úřad nemohl mít dostatečné znalosti o povaze činnosti žalobce. Finanční úřad spoléhal pouze na skutečnost, že žalobce má sídlo v budově, kde má sídlo velké množství jiných společností. Žalobce v tomto objektu skutečně působí (byla v něm provedena i část daňové kontroly) a zároveň má pronajaty další prostory, kde dochází k naplnění jeho předmětu podnikání. Tyto skutečnosti finanční úřad v době vydání zajišťovacích příkazů nezjišťoval. Ze skutečností zjištěných finančním úřadem nevyplývá důvodná obava ani u jednoho prvku, který je předpokladem vydání zajišťovacích příkazů.
3. Žalobce zároveň neměl možnost zjistit, zda některá z obchodních společností vystupující v obchodním řetězci eventuálně mohla být podvodným živlem. Žalobce vynaložil obvyklou míru opatrnosti a využil všech veřejně dostupných prostředků. Zpochybnil rizikovost obchodní společnosti S&E Renewals s.r.o., IČO: 035 17 501 (dále jen „společnost S&E Renewals“). Ač vykazovala nestandardní rys, nebylo z toho možné vyvozovat podezření z podvodu na dani z přidané hodnoty. Obchodní společnosti HENAMON Invest s.r.o., IČO: 038 23 172 (dále jen „společnost HENAMON Invest“), bylo dodáno zcela jiné zboží, než které bylo původně odkoupeno nebo jako služba odebráno od společnosti S&E Renewals. Ani tuto skutečnost finanční úřad nezjišťoval a v rámci vydání zajišťovacích příkazů ji nezohlednil a nerozkryl.
4. Úvahy o budoucí nedobytnosti daně nebo o jejím budoucím stanovení jsou zcela zdánlivé a nekonkrétní. Pouhý malý objem majetku žalobce je nedostačující, když prokazatelně plní spoustu povinností. Závěr o nedobytnosti daně nelze automaticky bez dalšího odůvodnit skutečnostmi zakládajícími předpoklad stanovení daně. Finanční úřad nedostatečně zkoumal fakticitu ohrožení výběru daně a zároveň neměl informace o obchodu mezi žalobcem a společností S&E Renewals a společností HENAMON Invest, jednalo se pouze o spekulace. Mnohé bylo zjištěno až v průběhu daňové kontroly.
5. I v případě obchodů s obchodní společností TUZEX PRAHA, a.s., IČO: 282 82 329 (vymazána z obchodního rejstříku ke dni 6. 8. 2019 v důsledku mezinárodní fúze sloučením; dále jen „společnost TUZEX PRAHA“), se finanční úřad omezil na povrchní zkoumání. Těmto námitkám žalobce bylo částečně vyhověno, navíc bylo jednoznačně prokázáno, že se jednalo pouze o chybu zaúčtování, která ve výsledku stanovenou daň nemusí vůbec ovlivnit.
6. Vzhledem k uvedenému navrhl, aby napadené rozhodnutí bylo zrušeno.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

7. Žalovaný uvedl, že žalobce vytrhává jednotlivá zjištění z jejich vzájemného kontextu. Zajišťovací příkazy nebyly založeny pouze na zjištění virtuálního sídla žalobce. Ze spisu vyplývá celá řada zjištění o struktuře řetězce, způsobu obchodování, postavení jednotlivých subjektů a chybějící dani. Ohledně vědomého zapojení žalobce do

obchodního řetězce uvedl, že tato otázka není předmětem přezkumu zajišťovacích příkazů, kde je zkoumána existence důvodné obavy. Každý podnikatelský subjekt nese určitou míru rizika za výběr svých obchodních partnerů. Skutečnost, že daný subjekt není veden jako nespolehlivý plátce, negarantuje jeho kvality jako obchodního partnera. Žalobkyně nadto musela vědomě akceptovat, že platby za zdanitelná plnění od dodavatele S&E Renewals budou činěny v hotovosti.

8. Argument o prodeji jiného zboží odběrateli žalobce byl vznesen poprvé až v žalobě. Dle údajů z kontrolního hlášení se žalobkyně účastnila obchodování, které bylo stíženo podvodem na dani z přidané hodnoty, přičemž z těchto plnění si nárokovala odpočet. Z relevantní judikatury nevyplývá, že by obchodní řetězec musel být tvořen více než dvěma subjekty.
9. Ani obava o budoucí dobytost daně nebyla založena pouze na malém objemu majetku žalobkyně. Peněžní prostředky žalobkyně krátce po jejich připsání na účet přeposílá na účty třetích osob (často personálně spřízněných), případně vybírá v hotovosti. Současně je žalobkyně zásadně zadlužena. Nadto finanční úřad evidoval za žalobkyní daňové nedoplatky.
10. Zjištění ohledně obchodování se společností TUZEX PRAHA bylo využito pouze jako doplňková indicie o existenci odůvodněné obavy.
11. Vzhledem k uvedenému navrhl, aby žaloba byla zamítnuta.

IV. Shrnutí repliky žalobce

12. Žalobce v podání ze dne 4. 6. 2019 k prodeji jiného zboží společností HENAMON Invest, než které měl koupit od společnosti S&E Renewals, uvedl, že veškeré podklady k obchodům dokládal do daňové kontroly a danou skutečnost jako zásadní uváděl. Rovněž poukázal na to, že své četné a vysoké daňové povinnosti vždy plní.

V. Shrnutí ústního jednání

13. Dne 2. 3. 2021 proběhlo ústní jednání ve věci za přítomnosti advokáta žalobce a žalovaného. Účastníci setrvali na svých dosavadních stanoviscích k věci, žalobce prostřednictvím advokáta zdůraznil, že nebyla splněna podmínka pro vydání zajišťovacích příkazů spočívající v nedobytnosti či obtížemi při vymáhání, což bylo potvrzeno tím, že žalobce příslušnou daň zaplatil. Žalovaný konstatoval, že podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů splněny byly.

VI. Posouzení věci soudem

14. Krajský soud v Brně (dále také „soud“) v souladu s § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“), přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí finančního úřadu včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že žaloba **není důvodná**.
15. Předně soud uvádí, že replika žalobce dle svého obsahu představuje přípustné doplnění a rozvedení žalobních bodů, které byly včas uplatněny ve lhůtě pro podání žaloby.
16. Podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu upravuje ustanovení § 167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“), který stanoví, že *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.

17. Z bohaté judikatury lze poukázat například na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2016, čj. 2 Afs 213/2016-28, ve kterém se uvádí, že *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. 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.*
18. Soudní přezkum zajišťovacího příkazu tudíž může být zaměřen (v mezích uplatněných žalobních bodů) pouze na otázku naplnění podmínek uvedených v § 167 daňového řádu. Důvody pro vydání zajišťovacích příkazů se musí projevit v jejich odůvodnění, přičemž musí dle znění zákona spočívat v odůvodněných obavách jednak o budoucím stanovení daně a jednak o její budoucí nedobytnosti, popř. obtížné vymahatelnosti. Tyto odůvodněné obavy pro vydání zajišťovacího příkazu však mají odlišnou kvalitu oproti zjištěním, na nichž lze zakládat skutečné stanovení daně. Oba tyto typy řízení se navzájem nutně nesuplují a není ani vyloučeno, že se odůvodněné obavy pro vydání zajišťovacího příkazu ukážou v řízení o stanovení daně zpětně jako liché, a naopak (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, čj. 4 Afs 22/2015-104, bod 44 a násl., judikatura správních soudů je dostupná na webu nssoud.cz).
19. Z výše uvedeného rovněž vyplývá, že za účelem vydání zajišťovacích příkazů není nutné důsledně vyhodnocovat vědomost daňového subjektu o zapojení do řetězce stíženého daňovým podvodem (resp. jeho dobrou víru) – srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 7. 2018, čj. 4 Afs 129/2018-42, a ze dne 5. 12. 2019, čj. 9 Afs 138/2018-80. Argumenty žalobce, kterými popírá povědomí o zapojení do (podvodného) obchodního řetězce, tudíž nejsou pro toto řízení relevantní.
20. Relevantní nejsou ani zjištění rozhodná pro stanovení daně učiněná v průběhu následné daňové kontroly. Jak bylo naznačeno výše, zákonnost zajišťovacího příkazu nelze zpochybňovat na základě skutečností zjištěných *ex post* (tedy od toho, zda daň posléze byla/nebyla doměřena), jelikož jejich zákonnost se odvíjí od existence odůvodněné obavy v době jejich vydání. Soud při jejich přezkumu může vycházet pouze ze zjištění, která vedla k jejich vydání (srov. rovněž § 75 odst. 1 soudního řádu správního). S tímto odůvodněním tudíž soud nevyhověl důkaznímu návrhu žalobce, který se týkal spisu dokumentujícího průběh následné daňové kontroly, při níž mělo dojít k objasnění obchodů mezi žalobcem a společnostmi S&E Renewals a HENAMON Invest a rozhodnutím finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, územní pracoviště Brno I, č.j. 4307891/18/3001-51525-712296 ze dne 9. 10. 2018.
21. Žalobce zpochybnil existenci odůvodněné obavy, jelikož finanční úřad spoléhal pouze na to, že žalobce sídlí v budově, kde má sídlo i velké množství jiných společností. K této námitce soud poukazuje na následující skutečnosti, které považuje za klíčové. Zajišťovací příkaz za zdaňovací období listopad roku 2017 byl vydán na základě analýzy kontrolního hlášení žalobce, z něhož finanční úřad zjistil, že v tomto období přijal 3 plnění od společnosti S&E Renewals v celkové výši 2 197 462,60 Kč (z toho daň z přidané hodnoty činila částku 381 377,80 Kč). Ohledně této dodavatelské společnosti bylo mimo jiné

zjištěno, že v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za období listopad 2017 vykázala pouze uskutečněná zdanitelná plnění a svou daňovou povinnost vyčíslila na částku 2 373 540 Kč, přičemž tato daň nebyla uhrazena. U této transakce tudíž byla jednoznačně identifikována chybějící, což žalobce ostatně ani nijak nerozporoval.

22. Ve vztahu k oběma subjektům (žalobce a S&E Renewals) bylo dále zjištěno, že vykazují znaky typické pro rizikové subjekty (nezjištěné provozovny, absence webových stránek, nezveřejněné účetní závěrky, daňové nedoplatky, žalobce v relevantním období vykázal minimální daňovou povinnost) a přinejmenším společnost S&E Renewals měla virtuální sídlo. Z analýzy bankovních účtů žalobce a bankovního účtu společnosti S&E Renewals bylo finančním úřadem zjištěno, že v ověřovaném období (září 2017 až březen 2018) nebylo zdanitelného plnění mezi společnostmi převodem z účtů uhrazeno. U společnosti S&E Renewals nadto nebyly v relevantním období zjištěni žádní zaměstnanci.
23. Z uvedeného je zřejmé, že námitka žalobce není důvodná. Finanční úřad (potažmo žalovaný) založil odůvodněnou obavu na identifikaci chybějící daně ve spojení s dalšími „rizikovými“ indiciemi, které měl v době vydání zajišťovacích příkazů k dispozici. Nejednalo se pouze o izolovaný argument prostřednictvím virtuálního sídla žalobce (ostatně ve vztahu k žalobci bylo v tomto směru vysloveno pouze podezření). Z výše popsaných skutečností nicméně vyplývá, že žalobce byl účasten řetězce, v němž byla zjištěna chybějící daň, přičemž tento řetězec vykazoval i další charakteristiky (indicie) odůvodňující obavu finančního úřadu, že by *mohlo jít* o řetězec zasažený daňovým podvodem.
24. Soud přisvědčuje žalovanému v tom, že obchodní řetězec nemusí být nutně tvořen více než dvěma subjekty (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2015, čj. 1 Afs 61/2015-46, bod 30). Okolnost, že žalobce (dle svého tvrzení) prodal společnosti HENAMON Invest odlišné zboží, než které nakoupil od společnosti S&E Renewals, tedy nepopírá, že byl zapojen do obchodní transakce, u níž nebyla dodavatelem odvedena daň. Transakce přitom vyvolala odůvodněnou obavu z možného zneužití daňového práva, a to bez ohledu na to, jestli žalobce přeprodával identické zboží dalšímu subjektu (dalšímu článku obchodního řetězce).
25. Všechny zmíněné indicie odůvodňující obavu o zapojení do podvodného obchodního řetězce lze vztáhnout i na druhý zajišťovací příkaz, který byl vydán k zajištění úhrady dosud nestanovené daně za období prosinec roku 2017. Finanční úřad zjistil, že v tomto období žalobce přijal od společnosti S&E Renewals 6 zdanitelných plnění v celkové výši 1 673 738 Kč (z toho činila daň částku 290 482,76 Kč). Společnost S&E Renewals v tomto období vykázala pouze uskutečněná zdanitelná plnění a vlastní daňovou povinnost určila ve výši 2 442 620 Kč, přičemž tato daň nebyla uhrazena. I v tomto období byla jednoznačně identifikována chybějící daň i další podezřelé indicie.
26. Odůvodněnou obavu o budoucí dobytost daně finanční úřad správně posuzoval ve vztahu k součtu zajišťované daně za listopad a prosinec roku 2017, tj. 671 861 Kč. Při analýze majetku žalobce vycházel finanční úřad z daňových přiznání, rozvahy a dostupných rejstříků a databází. Na základě těchto dokumentů bylo zjištěno významné předlužení žalobce (99 %). Vzhledem k tomu, že činnost žalobce je financována v zásadní míře cizími zdroji, byla obava o budoucí ohrožení daně reálná. Ohledně stavu zásob správce daně neměl informaci, kde by se měly nacházet, jelikož žalobce neměl provozovnu ani nebylo zjištěno užívání skladovacích prostor. Dále finanční úřad ověřil,

že žalobce nevlastní nemovitý majetek, vlastní pouze motocykl, jehož hodnota nedosahuje částky zajišťované daně, ani nebyl vykázán u dlouhodobého hmotného majetku. Ačkoliv by žalobce mohl disponovat majetkem, který by mohl přesáhnout výši dosud nestanovené daně, jedná se o majetek vysoce likvidní. Dle analýzy finančního úřadu nebylo možné předpokládat, že by dosud nestanovená daň mohla být uhrazena z budoucích zisků hospodářské činnosti. Obdobně otázku posoudil žalovaný, který již měl k dispozici i daňové priznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2017. I z jím provedené analýzy vyplynuly v podstatě totožné skutečnosti ohledně zadluženosti žalobce a o struktuře jeho majetku (krátkodobé pohledávky značně převyšovány krátkodobými závazky). Žalovaný rovněž vyšel z analýzy bankovních účtů žalobce a zjistil, že finanční prostředky jsou krátce po připsání vybírány v hotovosti, popřípadě přeposílány na účty třetích osob.

27. Soud výše uvedené skutečnosti ve spojení s odůvodněnou obavou o zapojení do podvodného obchodního řetězce považuje za dostatečné k naplnění druhé podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu. Není pravdou, že by finanční úřad nebo žalovaný založili existenci důvodné obavy izolovaně pouze na skutečnostech rozhodných pro (potenciální) stanovení daně. Zároveň, jak již bylo řečeno, skutečnosti zjištěné později v průběhu daňové kontroly nejsou být pro soud v rámci přezkumu dříve vydaných zajišťovacích příkazů relevantní. Ani tato námitka žalobce tudíž není důvodná.
28. Postup finančního úřadu (potažmo žalovaného) nebyl v rozporu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2018, čj. 5 Afs 321/2017-34, na který poukazoval žalobce. V tomto rozsudku bylo zdůrazněno, že úvahy o budoucí nedobytnosti daně je třeba posuzovat na půdorysu zcela jiných skutečností oproti těm, které je třeba brát v potaz při zkoumání předpokladu stanovení daně, tj. skutečnosti zohledňující *dosavadní daňovou kázeň, majetkovou strukturu, solventnost, dosavadní výsledky hospodaření (ziskovost či ztrátovost), postavení na trhu, ekonomický vývoj atd.* Jak bylo popsáno výše, finanční úřad a žalovaný konstruovali svou odůvodněnou obavu o budoucí dobytnost daně na základě „správných“ skutečností, které byly odlišné od skutečností významných pro předpoklad stanovení daně. Žalobce v rámci žalobního bodu rovněž uvedl, že své četné daňové povinnosti vždy plnil, což však neodpovídá skutečnosti, jelikož finanční úřad za žalobcem evidoval ke dni 18. 6. 2018 nedoplatek na dani z příjmů právnických osob ve výši 66 168 Kč a ke dni 26. 6. 2018 i nedoplatek na dani z přidané hodnoty ve výši 12 345 Kč. V dalším žalobce konkrétní skutečnosti rozhodné pro obavu o budoucí dobytnost daně nijak nerozporoval, přičemž lze jen zopakovat, že skutečnosti později zjištěné během daňové kontroly nejsou pro soud relevantní.
29. Závěrem soud dodává, že ohledně obchodování se společností TUZEX PRAHA žalobce opět odkazoval na dodatečná zjištění učiněná během daňové kontroly, která nejsou pro soud při přezkumu napadených zajišťovacích příkazů relevantní.
30. Soud po přezkoumání spisového materiálu v mezích uplatněných žalobních bodů uzavírá, že zajišťovací příkazy byly vydány v souladu se zákonem, jelikož žalovaný a finanční úřad dostatečně popsali a podložili odůvodněnou obavu ve vztahu k budoucímu doměření daně i ve vztahu k budoucí dobytnosti této (potenciálně) doměřené daně. Z uplatněných žalobních bodů je zřejmé, že z velké části směřují až proti skutečnému doměření daně, což je otázka odlišná oproti zákonnosti vydání zajišťovacích příkazů.

VII. Závěr a náklady řízení

31. Při přezkumu napadeného rozhodnutí ve smyslu § 75 odst. 2 věta první soudního řádu správního soud shledal podanou žalobu nedůvodnou. Proto ji podle § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.
32. O náhradě nákladů soudního řízení bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 1 soudního řádu správního, dle úspěchu ve věci.
33. Žalobce neměl v řízení o žalobě úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému nevznikly náklady přesahující jeho běžnou administrativní činnost, tudíž mu náhrada nákladů řízení nebyla přiznána.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 2. března 2021

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu