



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců JUDr. Jitky Hroudové a Mgr. Marka Bedřicha v právní věci

žalobce: **ONEL.CZ, s.r.o.**,
sídlem Biskupský dvůr 2095/8, Praha 1 – Nové Město
zastoupený **Rambousek a partner a.s., daňovým poradcem**,
sídlem Křišťanova 4, Praha 3

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného 27. 8. 2018, č. j. X,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

1. Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhá přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 8. 2018, č. j. X, kterým bylo zamítnuto odvolání

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu – zajišťovací příkaz ze dne 2. 7. 2018, č. j. X.

2. Žalobce poukazuje na to, že žalovaný vydal zajišťovací příkazy z důvodu, že dodavatel žalobce obchodní korporace A. s.r.o. krátila daň. Zároveň žalovaný nenalezl platbu v této obchodní korporaci za konkrétní fakturu na bankovním účtu, z čehož mylně dovodil, že platba proběhla v hotovosti, a tedy vzhledem k částce v rozporu se zákonem. Žalobce uvádí, že ve skutečnosti dodavatel poskytl daňový doklad s bankovním účtem, který není dosud zveřejněn. Proto žalobce jednal o řešení úhrady, neboť si byl vědom rizika ručení za platbu a odmítl tato rizika nést. Dodavatel zase odmítl, aby žalobce využil ručení ve smyslu § 109a zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Využití tohoto paragrafu sice vyviní žalobce z ručení za daň, ale nezanikne soukromoprávní dluh vůči dodavateli. Vydáním zajišťovacího příkazu před tím, než došlo k dohodě o úhradě, správce daně vyblokoval jednak použití § 109a zákona o dani z přidané hodnoty, ale zároveň znemožnil úhradu DPH subdodavateli. Žalobce je přesvědčen o tom, že prvotně měl být vydán zajišťovací příkaz na obchodní korporaci A. s.r.o. a následně měl vydat exekuční výměr na exekuci pohledávky této korporace ve výši nezaplacené daně a tuto pohledávku chtít po daňovém subjektu jako poddlužníkovi. Vydání zajišťovacího příkazu přímo na daňový subjekt, tedy žalobce, považuje žalobce za nezákonný.
3. Ohledně odůvodnění obavy uvedl žalobce, že žalovaný sice popsal majetkové poměry žalobce, ale neprovedl komparaci rizika současného stavu a stavu budoucího, respektive ho provedl nesprávně. Důkazem toho je, že žalobce zajišťovací příkazy obratem uhradil. Žalobce poukazuje na to, že komparace, proč je v současné době daň vymahatelná a v budoucnu nikoli, v zajišťovacích příkazech chybí zcela. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný nezná činnost žalobce, kterého neoslovil proto, že měl obavu, že by tím byl zmařen cíl správy daní. Přesto uvádí, že žalobce žádnými technickými logistickými kapacitami k vykonávání ekonomických činností v takovém rozsahu, jak je deklaruje v daňových přiznáních a kontrolních hlášeních, nedisponuje. Zároveň uvádí, že je možné, že žalobce má další náklady, aniž by toto měl jakkoli podloženo. Žalobce nesouhlasí ani se způsobem hodnocení marže, neboť z odůvodnění nevyplývá, proč je marže malá a s čím byla porovnávána. Žalobce tedy poukazuje na to, že ze samotného zajišťovacího příkazu vyplývá, že rozdíl mezi zdanitelnými plněními byl 4 646 091 Kč a zajištěná daň ve výši 3 688 335 Kč, tedy přibližně o jeden milion Kč méně. V rozhodnutí ale absentuje úvaha, proč částka o jeden milion vyšší nebude postačovat k úhradě zajištěné částky. Provedená majetková analýza mapuje majetek žalobce, avšak nedostatečně a nesprávně, protože žalovaný nekontaktoval žalobce. Zcela tedy chybí správná úvaha, proč je daň snáze vymahatelná nyní než v budoucnu. Žalovaný tedy neodůvodnil, že žalobkyně bude ukrývat majetek a že v budoucnu bude daň hůře vymahatelná než nyní.
4. K pravděpodobnosti vyměření daně uvádí žalobce s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu 5 Afs 60/2017-60, ze dne 30. 1. 2018, že nepostačuje pouze uvést, že dodavatel nesplnil svoji povinnost a dovodit z toho, že se jedná o daňový podvod, neboť je povinností správce daně specifikovat, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Dle žalobce nepostačí ani tvrzení žalovaného v bodu 19, že důvodem byla i nestandardnost dodavatele žalobce. Navíc musí být zdůvodněno dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016-38, v jakých

skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Tak tomu ale v projednávané věci nebylo, pokud uvedl žalovaný, že podvod spočíval pouze v neodvedení daně.

5. Žalobce dále vytýkal žalovanému, že ačkoli na něm leží důkazní břemeno, nepokusil se vůbec prokázat, že žalobce o daňovém podvodu, stal-li se vůbec, věděl a vědět mohl.
6. S odkazem na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 24. 9. 2018, č. j. 22 Af 81/2017-91, uvedl žalobce, že žalovaný nemůže použít jakýkoli institut k inkasu daně, ale pouze takový, který mu umožňuje zákon. V daném případě měl především vymáhat daň na dodavateli žalobce, a pokud tento daň nezaplatil, měl v rámci činnosti zjistit skutečný stav, a to že fakturovaná částka není dosud žalobcem zaplacená, a vydat exekuční příkaz na závazek poddlužníkovi. Žalovaný by neměl vybírat k získání finančních prostředků pro něj nejjednodušší způsob, ale měl by postupovat v intencích zákona.
7. Žalobce pak dále poukazuje na to, že žalovaný většinu vydaných platebních výměrů odůvodňuje virtuální adresou, která není ale žádným zákonem zakázána, ani regulována, a dále potom absencí obchodní závěrky v Obchodním rejstříku, a v této souvislosti poukazuje na to, že se jedná o zcela běžné skutečnosti, které ale nijak nevybočují z běžných obchodních zvyklostí. K problematice virtuálních adres odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2018, č. j. 9 Afs 216/2018-47.
8. Pokud jde o komparaci podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu, zde odkázal žalobce znovu na tentýž rozsudek, ze kterého vyplývá závěr, 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 daň bude v budoucnu v určité výši stanovena a zároveň že v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná, nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. Žalovaný tedy musí odůvodnit, proč je v budoucnosti větší riziko na vymáhání daně než v současnosti. Tato správní úvaha v zajišťovacím příkazu chybí, respektive není zdůvodněno, proč by rozdíl mezi přijatými a poskytnutými zdanitelnými plněními nepostačoval k úhradě této částky. Jedna ze dvou podmínek nutná pro vydání zajišťovacího příkazu, tedy pravděpodobnost doměření daně, tak limituje k nule. Nebyla splněna ani teorie žalovaného o ukrývání majetku a budoucí nevymahatelnosti daně.
9. Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Odkázal přitom na odůvodnění napadeného rozhodnutí a obsah správního spisu. Dále pak zopakoval poznatky vedoucí k závěrům o obavě z budoucí nedobytnosti daně s tím, že vznikly z těchto důvodů obavy, že v případě oslovení žalobce by došlo ke zmaření cíle správy daní. Dále pak žalovaný odkázal na to, že ve zdaňovacím období leden 2018 vykázal žalobce uskutečněná zdanitelná plnění pouze ve výši 40 792 Kč a daňová přiznání k DPH za zdaňovací období únor a březen 2018 byla nulová. Tyto skutečnosti spolu s tím, že žalobce nedisponuje žádnými technickými, logistickými kapacitami k vykonávání ekonomické činnosti v takovém rozsahu, jak deklaruje ve svém daňovém přiznání a v kontrolním hlášení za předmětná období (plus ostatní skutečnosti jako vysoká zadluženost, výrazný pokles hodnoty majetku, dispozice s majetkem, který lze lehce zašantročit atd.) vyvolávají odůvodněnou obavu budoucí vymahatelnosti dosud nestanovené daně. Žalovaný také připomněl, že zajišťovací příkaz je procesním rozhodnutím předběžné povahy v podobě dočasného prozatímního prostředku k zajištění účelu správy daní, jež bývá často založeno na ryze hypotetické úvaze správce daně vyslovující obavu z nedobytnosti dosud nestanovené daně. Odkázal přitom na rozsudek

Nejvyššího právního soudu ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016-45, a uvedl, že již samotné okolnosti, které správce daně zjistí vlastní vyhledávací činností a které nasvědčují tomu, že daňový subjekt realizuje obchodní transakce v rámci řetězce transakcí zatížených podvodem na DPH mohou být zdrojem odůvodněných obav správce daně. Otázka vědomé účasti žalobce na daňovém podvodu je pro vydání zajišťovacího příkazu zcela nepodstatná. Závěr, zda žalobce věděl, že se účastní daňového podvodu, správce daně vyslovuje až po nalézacím řízení.

10. Dále pak žalovaný poukazuje na nepřiléhavost některých citovaných rozsudků Nejvyššího správního soudu, neboť tyto rozsudky se týkají závěrů správce daně v nalézacím řízení. Žalovaný pak zdůraznil, že s ohledem na majetkové poměry žalobce se nedalo očekávat, že by byl nestanovenou daňovou povinností schopen uhradit jinými prostředky (např. bankovním úvěrem s ohledem na neexistenci možnosti zajištění takového úvěru), tedy by správce daně mohl využít mírnější prostředky (např. zřízení zástavního práva), což bylo zmíněno též v napadeném rozhodnutí. Zákonné podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu byly dle žalovaného k projednávané věci splněny.
11. K tzv. virtuálnímu sídlu uvedl žalovaný, že skutečnost využití tohoto tzv. virtuálního sídla daňovým subjektem se pokládá za dílčí indicii podporující stěžejní skutečnosti zjištěné ohledně otázky podvodného řetězce či otázky obavy budoucí nedobytnosti daně. Citovaný rozsudek 9 Afs 216/2018-47 není přílehlavý k projednávané věci, neboť se týká otázky registrace daňového subjektu k DPH.
12. U jednání soudu setrvali účastníci na svých dosavadních stanoviscích.
13. Ze správního spisu předloženého žalovaným správním orgánem soud zjistil, že správce daně, kterým je Finanční úřad pro hl. m. Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 1, vydal dne 2. 7. 2018 zajišťovací příkaz na zajištění úhrady dosud nestanovené daně složením jistoty na účet správce daně ve výši 3 688 335 Kč. Jedná se o daň z přidané hodnoty za období od 1. 12. do 31. 12. 2017. Správce daně konstatoval, že sídlo daňového subjektu je od 5. 11. 2013 na adrese, kde se jedná o virtuální sídlo, že daňový subjekt má v přiznání k dani uvedenou ekonomickou činnost: inženýrské činnosti a související technické poradenství, a že daňový subjekt v rozporu s ustanovením § 21a zákona 563/1991 Sb., o účetnictví nezveřejnil svoji účetní závěrku, ani výroční zprávu za žádné účetní období od svého vzniku v roce 2008.
14. Správce daně ke skutečnostem zjištěným v rámci vyhledávací činnosti uvedl, že daňový subjekt oznámil správci daně dva účty určené ke zveřejnění, správce daně však zjistil od bankovní korporace Sberbank CZ existenci dalších účtů, které ale subjekt nezveřejnil ve smyslu § 96 odst. 1 zákona o DPH. Žalovaný konstatoval, že na běžném účtu zveřejněném proběhly pouze méně závažné transakce, avšak z nezveřejněného bankovního účtu bylo zjištěno z jeho výpisu, že ke dni 30. 4. 2018 zde byl zůstatek 73 258,76. V období od 5. 1. 2017 do 30. 4. 2018 byly na účet přijaty kreditní platby v celkové výši 26 134 307,40 Kč. Celkové debetní platby za stejné období byly 26 084 606,84 Kč. Z účtu byly vybírány částky v hotovosti – za uvedené období bylo z účtu vybráno 8 655 000 Kč. Ačkoli platby dodavatelům v řetězci z účtů probíhaly – dodavateli A. s.r.o. odešla pouze platba ve výši 20 000 Kč (24. 3. 2017 na nezveřejněný účet číslo X). Správce daně konstatoval ještě další zveřejněné účty s tím, že ze získaných bankovních výpisů nejsou patrné odchodní platby (úhrady) vůči obchodní korporaci A. s.r.o., která měla být dle údajů uvedených v kontrolním hlášení za období prosinec 2017 dodavatelem daňového subjektu.

Z bankovního účtu vedeného u společnosti Sberbank CZ byla dne 24. 3. 2017 pro tuto korporaci poukázána pouze jedna platba ve výši 20 000 Kč, jak ji soud výše uvedl. Správce daně konstatoval, že za období prosinec 2017 došlo k výraznému nárůstu přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění, kdy daňový subjekt vykázal uskutečněná zdanitelná plnění v celkové hodnotě základu daně 24 740 000 Kč a přijatá zdanitelná plnění v celkové hodnotě daní 20 716 759 Kč. Byla zjištěna přijatá zdanitelná plnění dle kontrolního hlášení od A. pro daňový subjekt – prosinec 2017, a to dne 14. 12. 2017, základ daně 2 615 000, daň v Kč 549 150, a dne 29. 12. 2017, základ daně 14 948 500 Kč a daň 3 139 185 Kč, celkem základ daně 17 563 500 Kč až 3 688 335 Kč činila celková daň. To představuje 85,06 % veškerých přijatých zdanitelných plnění od plátců za zdaňovací období prosinec roku 2017, ze kterých si daňový subjekt uplatnil nárok na odpočet DPH. Ze získaných bankovních výpisů daňového subjektu nejsou ale patrné odchozí platby (úhrady) vůči obchodní korporaci A. s.r.o. za přijatá zdanitelná plnění uvedená daňovým subjektem v kontrolním hlášení za prosinec 2017.

15. Ke korporaci A. zjistil správce daně, že na adrese sídla sídlí 114 ekonomických subjektů, jedná se o hromadnou adresu, současným jednatelem je od 25. 3. 2014 pan Y. P., který je jediným společníkem korporace a dále má angažmá ve společnosti X, jako člen statutárního orgánu i společník. Y. P. nikdy neměl na území ČR povolen pobyt podle zákona o pobytu cizinců a dne 29. 5. 2019 mu byla zamítnuta žádost o přechodný pobyt na vízum k pobytu nad 90 dnů - účel podnikání, účast právnické osobě. Korporace A. s.r.o. nezveřejnila od svého vzniku svoji účetní závěrku, ani výroční zprávu. Nehradí své daňové povinnosti vůči správci daně a ke dni 9. 4. 2018 má nedoplatky na DPH v řádech milionů, nemá zveřejněné číslo účtu ve smyslu § 96 odst. 3 zákona o DPH, nevlastní ke dni 24. 5. 2018 žádný nemovitý majetek dle výpisu z katastru nemovitostí, nevlastní ke dni 24. 5. 2018 dle výpisu z databáze registru vozidel žádné vozidlo, korporace není u České správy sociálního zabezpečení registrovaná jako zaměstnavatel, je v řetězci na pozici missing trader, podává daňová přiznání daní z přidané hodnoty, avšak většinou po lhůtě stanovené pro podání daňových přiznání a vlastní daňovou povinnost korporace nehradí, podané daňové přiznání k DPH za zdaňovací období prosinec 2017 souhlasí na podané kontrolní hlášení, korporace A. vykázanou daňovou povinnost za zdaňovací období prosinec 2017 neuhradila a nepodala daňové přiznání k dani z příjmu právnické osoby za rok 2016, ani za toto období nezveřejnila účetní závěrku, proto nebylo možné posoudit majetkovou strukturu korporace. Z uvedených skutečností je dle správce daně zřejmá vysoká rizikovitost uvedené korporace zapojené do deklarovaných transakcí.
16. Správce daně na základě grafického znázornění obchodního řetězce za zdaňovací období prosinec roku 2017 dovodil, že daňový subjekt je zapojený do obchodního řetězce, a to v pozici buffer. Uplatnil si nárok na odpočet DPH ze zdanitelných plnění přijatých od korporace A. s.r.o. (Missing Trader), která tato zdanitelná plnění přiznala, ale daň na výstupu neodvedla. Z výše uvedeného je zřejmá chybějící DPH v řetězci. Korporace na počátku řetězce A. s.r.o. je riziková korporace, která neplní řádně své daňové povinnosti.
17. Správce daně se vyjádřil k schématu podvodů podvodného řetězce s tím, že řetězové podvody spočívají v zapojení dvou plátců, tzv. broker čerpá nárok na odpočet daně, která není správci daně uhrazena jeho dodavatelem, jímž je subjekt v pozici nazývané Missing Trader.
18. Správce daně pak konstatoval, že z výpisu daňového subjektu je patrná pouze jedna odchozí platba vůči korporaci A. s.r.o., ta je z 24. 3. 2017 ve výši 20 000 Kč. Další platby

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

vůči korporaci A. zjištěny nebyly, ačkoli dle podaného kontrolního hlášení za měsíc prosinec 2017 činí celková hodnota přijatých zdanitelných plnění od korporace A. částku ve výši 21 251 835 Kč. Správce daně uvedl, že považuje za zcela logické, že pokud daňový subjekt uskutečňuje zdanitelná plnění, za která přijímá úplaty na bankovní účet, aby za přijatá zdanitelná plnění poskytoval svým dodavatelům úplaty také na bankovní účty, zejména pokud jeho závazky jednotlivých daňových dokladů dosahují částky v řádu milionů a přesahují limit pro hotovostní úhrady daný zákonem č. 254/2004 Sb. Dále se vyjádřil s odkazem na informaci GŘ k pravidlům fakturace ke vztahu implementace Směrnice EU 45/2010 do zákona o DPH č.j. 10147/13/7001-21000-506729 ze dne 27. 3. 2013 s tím, že by každá účetní jednotka měla vytvářet spolehlivou auditní stopu, neboť v zájmu daňového subjektu je, aby shromažďoval důkazy, které mohou prokázat oprávněnost jím uplatněného nároku na odpočet daně. Tím si zajistit kontrolní mechanismus, který vytváří spolehlivou vazbu mezi daňovým dokladem a daným plněním za účelem prokázání souladu faktického stavu se stavem hmotněprávním. Z uvedeného tedy žalovaný dovodil, že daňový subjekt věděl, respektive vědět měl nebo mohl, že přijatá zdanitelná plnění od korporace A. s.r.o. jsou předmětem podvodu na DPH, a tedy že do daného obchodního modelu nebyl zapojen náhodně bez vlastního vědomí či přičinění. Předmětný obchodní model nelze považovat za dodavatelsko-odběratelskou strukturu vzniklou na volném trhu za účelem realizace běžných podnikatelských cílů a jeho nastavení nelze považovat za nahodilé. V daném případě nelze využít judikaturu Evropského dvora sloužící k ochraně takových korporací, které si nejsou a nemohou být vědomy daňového podvodu a jednají s veškerou rozumnou opatrností, aby se součástí takového podvodu nestaly. Proto dospěl správce daně k závěru, že nelze nárok na odpočet daně související s předmětnými zdanitelnými plněními považovat za oprávněný.

19. K výši zajišťované a doposud nestanovené daně uvedl správce daně, že s ohledem na žalobcem uplatněný nárok na odpočet daně předpokládá doměření DPH za zdaňovací období prosinec 2017 ve výši 3 688 335 Kč.
20. K majetku daňového subjektu ve vztahu ke schopnosti uhradit budoucí daňovou povinnost správce daně vycházel z daňových přiznání za hospodářský rok v období od 1. 10. 2015 do 30.9.2016, ve kterém vykázal žalobce výsledek hospodaření ve výši 279 000 Kč, a z daňového přiznání za hospodářský rok od 1. 10. 2016 do 30. 9. 2017, ve kterém vykázal výsledek hospodaření ve výši 292 000 Kč. Z příloh k daňovým přiznáním učinil rozvahu jak ke dni 30. 9. 2016, tak ke dni 30. 9. 2017 a zjistil, že ke dni 30. 9. 2016 žalobce vykazoval aktiva v celkové výši 13 283 000 a ke dni 30. 9. 2017 aktiva ve výši 7 771 000. Výše dlouhodobého majetku a zásob vykázaných v rozvaze je nulová. V rozvaze jsou vykázána oběžná aktiva ve výši 13 283 000 Kč, která jsou tvořena krátkodobými a dlouhodobými pohledávkami a krátkodobým finančním majetkem. V případě krátkodobých pohledávek, jejichž hodnota je ve výši 10 834 000 Kč, se jedná o oběžná aktiva – krátkodobý majetek s životností do jednoho roku, přičemž tento druh majetku lze operativně převést na třetí osobu. Správce daně pak hodnotil i charakter a vymahatelnost pohledávek a konstatoval, že na straně pasiv vykazuje daňový subjekt cizí zdroje tvořené ze sta procent krátkodobými závazky ve výši 12 148 000 Kč, jejichž doba splatnosti je kratší než jeden rok. Hodnota krátkodobých závazků převyšuje hodnotu krátkodobých pohledávek. Vzhledem k tomu, že daňový subjekt nemá žádný dlouhodobý majetek, nemůže, v případě nutnosti, splatit své krátkodobé závazky prodejem tohoto majetku. Hodnota oběžného majetku jen nepatrně převyšuje závazky, z čehož plyne další odůvodněná obava správce daně o úhradě v budoucnu stanovené

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

daňové povinnosti. Dále pak hodnotil, že v rozvaze ke dni 30. 9. 2017 jsou vykázána aktiva téměř v poloviční výši oproti předchozímu období, to znamená, že došlo k výraznému poklesu hodnoty majetku. Hodnota krátkodobých pohledávek vykázaných ke dni 30. 9. 2017 je nižší než hodnota vykázaných krátkodobých závazků, takže závazky existenci pohledávek v podstatě negují, a tudíž vykázanou hodnotou není možné počítat pro možné budoucí uspokojení daně. V aktivech jsou vedeny peněžní prostředky ve výši 912 000 Kč, stav hotovosti v pokladně není správcem daně znám. S ohledem na vysokou likviditu těchto finančních prostředků však nelze s touto majetkovou hodnotou reálně počítat pro možnou úhradu v budoucnu stanovené daně. Ukazatel vlastního kapitálu a celkových aktiv by měl být pro účely hodnocení dobytosti v budoucnu stanovené daně co největší. U daňového subjektu je tento ukazatel roven 0,085. Naopak ukazatel celkové zadluženosti neboli věřitelského rizika, který se počítá poměrem celkové dluhy lomeno celková aktiva, by měl být co nejnižší. U daňového subjektu vychází hodnota tohoto ukazatele 0,914 (hodnota celkové zadluženosti vypočítaná z neplatného podání se rovná 0,823). Z toho je zřejmé, že daňový subjekt ke své ekonomické činnosti nevyužívá vlastní zdroje, ale preferuje zdroje cizí. Vysoká hodnota zadluženosti, kdy za kritickou hodnotu lze považovat již hranici nad 70 procent, charakterizující finanční úroveň daňového subjektu, představuje vysoké riziko pro věřitele, stejně tak i pro správce daně ve směru dobytosti v budoucnu stanovené daně.

21. Správce daně k aktuálnímu stavu majetku daňového subjektu uvedl, že daňový subjekt nevlastní ke dni 11. 5. 2018 žádný nemovitý majetek, dále pak provedl analýzu bankovních účtů, při které zjistil, že daňový subjekt nehradil bezhotovostně za všechna tvrzená přijatá zdanitelná plnění. Z bankovních výpisů výše uvedených účtů nebyly zjištěny mimo platbu dne 24. 3. 2017 ve výši 20 000 Kč žádné odchozí platby vůči korporaci A., která měla být, dle údajů uvedených v podaném kontrolním hlášení za zájmové období, dodavatelem daňového subjektu. S ohledem na vysokou likviditu finančních prostředků nelze s touto majetkovou hodnotou reálně počítat pro možnou úhradu v budoucnu stanovené daně. Konkrétně k výběru uvedl, že například na nezveřejněném bankovním účtu číslo X byly za období od 5. 1. 2017 do 30. 4. 2018 vybrány finanční prostředky v hotovosti v celkové výši 8 655 000 Kč. V rámci vyhledávací činnosti tedy bylo zjištěno, že daňový subjekt se zapojil do řetězce korporací, ve kterém na jeho počátku nebyla odvedena DPH. Tedy jde o transakce v rámci řetězce transakcí zatížených podvodem na DPH. Zároveň správce daně dospěl k závěru o nebezpečí z prodlení dle § 103 zákona o DPH, což dovozuje z toho, že jediným majetkem, jímž by bylo možné reálně zajistit dosud nestanovenou daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2017, jsou peněžní prostředky na bankovním účtu daňového subjektu. Pokud jde o zbylý majetek uvedený v rozvaze, jednalo se o oběžný majetek, a z předloženého výkazu vyplývá, že jeho hodnota jen nepatrně převyšuje závazky. Tuto hodnotu správce daně s ohledem na výši a dobytost v budoucnu stanovené daně hodnotí jako nedostatečnou. Peněžní prostředky lze z účtu jednoduše převést v reálném čase, případně vybrat v hotovosti, a tudíž i tak krátká lhůta stanovená v § 167 odst. 3 daňového řádu ke složení jistoty, tj. lhůta 3 pracovních dnů od doručení zajišťovacích příkazů, by byla riziková.
22. O podaném odvolání proti zajišťovacímu příkazu rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím, kterým odvolání zamítl a zajišťovací příkaz potvrdil. V odůvodnění se poté, co shrnul právní úpravu dopadající na projednávanou věc, stejně tak i judikaturu, kterou lze na projednávanou věc použít, vyjádřil k předpokladu budoucího stanovení daně, přičemž se ztotožnil se závěry prvostupňového správního orgánu. Stejně tak se

vyjádřil i ke splnění druhé podmínky, tedy že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. Zopakoval důvody, pro které správce daně spatřuje nedobytnost daně a také se vyjádřil k úvaze správce daně o hrozícím nebezpečí z prodlení. Žalovaný hodnotil prvostupňový zajišťovací příkaz a dospěl k závěru, že požadavek individuálního posouzení odůvodněné obavy byl splněn, když správce daně řádně popsal majetkové i nemajetkové poměry odvolatele. Dále konstatoval, že využití součinnosti odvolatele závisí na uvážení správce daně a v souvislosti se zjištěnými skutečnostmi pod bodem 12 příkazu vznikly obavy, že v případě oslovení odvolatele by došlo ke zmaření správy daní v podobě správného stanovení a vybrání daně. Dále pak vyjádřil souhlas se správcem daně, dle kterého je třeba vzít v úvahu skutečnost, že nelze reálně počítat s hodnotou předpokládaného zisku, když tato bude ovlivněna dalšími provozními či finančními náklady odvolatele (mzdové náklady, sociální, zdravotní pojištění, hrazení vykázaných závazků atp.). Navíc je nutné zdůraznit, že ve zdaňovacím období leden 2018 vykázal odvolatel uskutečněná zdanitelná plnění pouze ve výši 40 792 Kč a že daňová přiznání k DPH za zdaňovací období únor a březen 2018 byla nulová. To vše, spolu s tím, že odvolatel nedisponuje žádnými technickými, logistickými kapacitami k vykonávání ekonomické činnosti v takovém rozsahu, kdy deklaruje ve svém daňovém přiznání k DPH a v kontrolním hlášení za předmětné období, vyvolává odůvodněnou obavu budoucí vymahatelnosti dosud nestanovené daně. Podstatné je, že na začátku řetězce dodavatelů stál dodavatel odvolatele, společnost A., která neodvedla daň na výstupu. Tato společnost vykazuje nestandardnosti ve svých činnostech, ze kterých je zřejmá vysoká rizikovost tohoto dodavatele. K tomu se připojuje skutečnost, že nebylo v předmětném obchodním řetězci odvedeno DPH, žalovaný se tak ztotožnil se závěrem správce daně, že tento řetězec je zatížen podvodem na DPH. Odkázal přitom na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016-28, dále pak zdůraznil, že v řízení o odvolání proti zajišťovacímu příkazu je otázka vědomé účasti na daňovém podvodu irelevantní, což vyplývá i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2014, sp. zn. 10 Afs 18/2015. Pokud jde o platby společnosti A., není pravdou, že by správce daně konstatoval, že úhrady za přijatá plnění byly provedeny v hotovosti, jak namítá odvolatel, ale ze zajišťovacího příkazu vyplývá, že správce daně uvedl, že pokud nezjistil, že odvolatel provedl úhrady vůči obchodní společnosti A. za deklarovaná přijatá zdanitelná plnění bezhotovostně, dá se předpokládat, že tyto úhrady byly provedeny buď v hotovosti, nebo nebyly uhrazeny vůbec, což ostatně vzbuzuje další pochybnost, zda odvolatel prokáže oprávněnost nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od dodavatele A. Navíc sám odvolatel má několik nezveřejněných bankovních účtů, prostřednictvím kterých přijímá kreditní platby, a zároveň byl v minulosti ochoten poskytovat platby na nezveřejněné účty subjektů, a to i na nezveřejněný bankovní účet obchodní společnosti A.

23. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správními úřady obou stupňů z hlediska žalobních námitek, uplatněných v podané žalobě a při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí (§ 75 s.ř.s.) a po té dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
24. Podle § 167 odst. 1 daňového řádu může správce daně vydat zajišťovací příkaz, je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi.

25. Žalobce v podané žalobě vytýká daňovým orgánům zejména to, že nedostatečně zjistily skutečnosti, které vedly k vydání zajišťovacích příkazů, neboť nebyly vůbec splněny podmínky po jeho vydání. Daňové orgány navíc žalobci vůbec neprokázaly účast na daňovém podvodu, když se ani nepokusily prokázat, ačkoli na nich leží důkazní břemeno, že žalobce o daňovém podvodu, stal-li se vůbec, věděl nebo vědět mohl.
26. Městský soud ve vztahu k meritu dané věci považuje za účelné nejprve zopakovat dosavadní judikatorní závěry vztahující se k institutu zajištění daně ve smyslu shora citovaného ustanovení. V rozsudku ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015–35, Nejvyšší správní soud označil zajišťovací příkaz jako zajišťovací instrument vztahující se k dani ještě nestanovené či dosud nesplatné. Jedná se tedy o rozhodnutí, které je nutně toliko předběžného a dočasného charakteru a které má napomoci zabezpečení úhrady daně, jakožto jednoho ze základních cílů správy daní (§ 1 odst. 2 daňového řádu).
27. Zároveň však nelze odhlédnout od skutečnosti, že finanční úřad vydáním zajišťovacího příkazu závažným způsobem zasahuje do majetkových práv daňového subjektu. Jak uvedl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008 – 90, a to ve vztahu k obsahově obdobné dřívější právní úpravě zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, vydání zajišťovacího příkazu „*může přitom představovat velmi vážný zásah do práv a postavení daňového subjektu a může ohrozit jak jeho hospodářskou činnost, tak jeho samotnou existenci.*“ Pojistkou proti hrozcí svévoli správce daně související s bezdůvodným zadržováním finančních prostředků daňových subjektů je proto v § 167 odst. 1 daňového řádu vytyčená podmínka existence odůvodněných obav, které musí finanční úřad řádně specifikovat a odůvodnit, přičemž jeho úvahy jsou soudně přezkoumatelné (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015 – 35, nebo ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 – 104). V rámci odůvodnění zajišťovacího příkazu tak musí správce daně konkrétním způsobem identifikovat důvody, které ho vedou k odůvodněným obavám ve vztahu k úhradě daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 4. 2014, č. j. 6 As 38/2014 – 14). Naplnění odůvodněné obavy je přitom třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. V nejobecnější rovině musí být existence odůvodněné obavy založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně. Vydání zajišťovacího příkazu tak nelze spojovat jen se situací, kdy daňovému subjektu hrozí insolvence, kdy se daňový subjekt zbavuje majetku nebo kdy činí účelově kroky, které by podstatně ztížily nebo zmařily budoucí výběr daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014 – 31).
28. Soud se k námitkám žalobce zabýval otázkou, zda daňové orgány dostatečně a správně zdůvodnily existenci odůvodněných obav ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu. Ze správního spisu zjistil, že správce daně k vydání zajišťovacího příkazu vedly zejména následující dva okruhy skutečností, které v něm vyvolaly odůvodněné obavy, a to (1) účast žalobce v podvodném řetězci a (2) ekonomická a finanční situace žalobce.
29. Hlavním důvodem obav finančního úřadu bylo zapojení žalobce v obchodním řetězci vytvořeném za účelem neodvedení daně z přidané hodnoty. Městský soud poukazuje na to, že Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 11. 6. 2014, č. j. 10 Afs 18/2015 – 48, konstatoval, že „... 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.“ Rovněž tak lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016 - 45, ve kterém byl vysloven závěr, že „... účast na protiprávním dodavatelském řetězci, resp. okolnosti, které správce daně zjistí vlastní analytickou vyhledávací činností a které mohou nasvědčovat tomu, že daňový subjekt realizuje obchodní transakce v rámci řetězce transakcí zatížených podvodem na DPH, mohou být zdrojem odůvodněných obav správce daně.“

30. Nejvyšší správní soud pak rovněž opakovaně judikoval, že při vydávání zajišťovacího příkazu nebude na místě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením daně samotné, a tedy nikoliv s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu. Pro vydání zajišťovacího příkazu je totiž významná samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, tj. účast, která potenciálně (dle dalších zjištění provedených až ve vyměřovacím řízení, včetně otázky dobré víry daňového subjektu) může založit budoucí doměření DPH. Naopak v tomto stádiu daňového řízení nelze podrobně zkoumat otázku, zda byl daňový subjekt v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého, ve smyslu judikatury Soudního dvora EU týkající se karuselových podvodů (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015 - 48).
31. Z výše uvedeného vyplývá, že předmětem soudního přezkumu zajišťovacího příkazu není otázka, zda finanční úřad unesl důkazní břemeno o tom, že na základě zjištěných skutkových okolností lze zcela jednoznačně vyloučit možnost pouze nevědomého a nedbalostí nezatíženého zapojení žalobce do tohoto řetězce, nýbrž to, zda byly naplněny zákonem stanovené předpoklady (existence odůvodněné obavy) pro zajištění daně. Tím i v nyní projednávané věci odpadá řešení žalobní námitky uplatněné žalobcem v podané žalobě, ve které namítá, že daňové orgány žalobci vůbec neprokázaly účast na daňovém podvodu, když se to ani nepokusily prokázat, ačkoli na nich leží důkazní břemeno, že žalobce o daňovém podvodu, stal-li se vůbec, věděl nebo vědět mohl. V této souvislosti je třeba uvést, že přesvědčení žalobce, že finanční úřad byl povinen ve fázi vydání zajišťovacího příkazu jednoznačně prokázat jeho vědomou účast na podvodném řetězci, není vzhledem ke znění zákona a jeho výkladu provedenému Nejvyšším správním soudem správné a námitka je proto nedůvodná.
32. Soud se dále zabýval otázkou, zda daňové orgány v napadeném rozhodnutí i vydaném zajišťovacím příkazu dostatečně odůvodnily naplnění první podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu, k jejímuž naplnění bylo potřeba zjistit, jestli existovala přiměřená pravděpodobnost, že správce daně žalobci doměří dosud nestanovenou daň z přidané hodnoty. V kontextu posuzované věci je přitom nezbytné připomenout, že podle rozsudku Nejvyššího správního soudu 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 téhož soudu 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 strukturu a mechanismy fungování podvodné struktury a roli toho, vůči němuž je zajišťovací příkaz vydán, v ní. Zároveň musí být ze správcem daně předložených indicií patrné, že účast dané osoby na podvodné struktuře není pouhou spekulací nepodloženou žádnými konkrétními informacemi.“

33. Městský soud se proto zabýval otázkou, zda v projednávané věci existovala přiměřená pravděpodobnost, že správce daně doměří dosud nestanovenou daň z přidané hodnoty.
34. Správce daně nejprve nastínil strukturu podvodného řetězce, s tím, že důvodnou obavu v něm vyvolalo zcela konkrétní zjištění, že ve zdaňovacím období leden 2018 vykázal žalobce uskutečněná zdanitelná plnění pouze ve výši 40 792 Kč a daňová přiznání k DPH za zdaňovací období únor a březen 2018 byla nulová, i to, že ze získaných bankovních výpisů nejsou patrné odchozí platby (úhrady) vůči obchodní korporaci A. s.r.o., která měla být dle údajů uvedených v kontrolním hlášení za období prosinec 2017 dodavatelem daňového subjektu, když za toto období daňový subjekt podal daňové přiznání a kontrolní hlášení s vykázanými přijatými a uskutečněnými zdanitelnými plněními v řádu několika milionu Kč. Konkrétně správce daně zjistil, že z celkových přijatých zdanitelných plnění od plátců ve výši základ daně 20 646 205 Kč činila přijatá zdanitelná plnění od obchodní korporace A. s.r.o. základ daně ve výši 17 563 500 Kč a DPH ve výši 3 688 335 Kč, což představuje 85,06 % veškerých přijatých zdanitelných plnění od plátců za zdaňovací období prosinec roku 2017, ze kterých si daňový subjekt uplatnil nárok na odpočet DPH a přesto ze získaných bankovních výpisů daňového subjektu nebyly patrné odchozí platby (úhrady) vůči obchodní korporaci A. s.r.o. za přijatá zdanitelná plnění uvedená daňovým subjektem v kontrolním hlášení za prosinec 2017.
35. Podstatné pro existenci obav správce daně je m.j. také zjištění, že korporace na počátku řetězce A. s.r.o. je riziková korporace, která neplní řádně své daňové povinnosti, i skutečnost, že žalobce sám disponoval několika nezveřejněnými bankovními účty, prostřednictvím kterých přijímal kreditní platby a že žalobce již dříve poskytoval platby na nezveřejněné účty subjektů, včetně nezveřejněného účtu obchodní společnosti A.
36. Pokud tedy správce daně dospěl na základě všech skutečností uvedených v zajišťovacím příkazu k závěru o existenci podvodného řetězce i o zapojení žalobce do tohoto řetězce, a to v pozici Buffer, neboť si uplatnil nárok na odpočet DPH ze zdanitelných plnění přijatých od korporace A. s.r.o. (Missing Trader), která tato zdanitelná plnění přiznala, ale daň na výstupu neodvedla, nelze tomuto závěru nic vytknout, neboť z výše uvedených skutečností vyplývá existence chybějící DPH v řetězci i předpoklad budoucího stanovení daňové povinnosti.
37. Žalobce na svou obranu uvádí, že dodavatel společnost A. poskytl daňový doklad s bankovním účtem, který nebyl zveřejněn, a proto žalobce jednal o řešení úhrady, neboť si byl vědom rizika ručení za platbu a odmítl tato rizika nést. Pokud tedy žalovaný nenalezl platbu této obchodní korporaci za konkrétní fakturu na bankovním účtu, nelze z toho dovodit, že platba proběhla v hotovosti, a tedy vzhledem k částce v rozporu se zákonem. Soud považuje nejprve za nutné uvést, že ani z odůvodnění zajišťovacího příkazu, ani z napadeného rozhodnutí nevyplývá, že by správní orgány konstatovaly, že úhrady za uvedená přijatá plnění byly provedeny v hotovosti.

38. Městský soud má však za to, že jak správce daně, tak žalovaný, dospěly na základě zjištěných skutečností k jedinému možnému vysvětlení, a to, že pokud žalobce neprovedl za deklarovaná přijatá zdanitelná plnění úhradu bezhotovostně, dalo se předpokládat, že tyto úhrady byly provedeny buď v hotovosti, nebo nebyly uhrazeny vůbec. Nelze přehlédnout, že správce daně tento závěr činil za situace, kdy zjistil, že žalobce disponuje nezveřejněnými účty a v minulosti také sám odeslal platby na nezveřejněné účty jiných společností. K tomu přistoupil právě fakt, že žalobce odeslal na nezveřejněný účet společnosti A. částku 20 000 Kč, ačkoli z daňového přiznání a z kontrolního hlášení za prosinec 2017 vyplynulo, že celková hodnota přijatých zdanitelných plnění od korporace A. činila částku ve výši 21 251 835 Kč. Správce daně navíc zjistil, že například na nezveřejněném bankovním účtu žalobce číslo X byly za období od 5. 1. 2017 do 30. 4. 2018 vybrány finanční prostředky v hotovosti v celkové výši 8 655 000 Kč, z čehož je patrné, že žalobcovy transakce nebyly vždy zcela transparentní. Pokud tedy na základě výše uvedených skutečností vznikla žalovanému pochybnost, zda žalobce prokáže oprávněnost nároku na odpočet daně uplatněný z přijatých zdanitelných plnění od dodavatele A., považuje tento závěr soud za správný a řádně odůvodněný, a proto obranu žalobce důvodnou neshledal.
39. Ze zjištění učiněných v zajišťovacím příkazu dospěl soud k závěru, že se správce daně rolí žalobce v podvodném řetězci podrobně zabýval a jeho závěr o účasti žalobce na podvodné struktuře proto neshledal jako pouhou spekulaci správce daně. Naopak soud dospěl k závěru, že nashromážděné indicie ve svém souhrnu logicky vypovídají o účasti a roli žalobce v tomto řetězci. S ohledem na výše uvedené judikatorní závěry totiž není pro vydání zajišťovacího příkazu nutné, aby bylo zapojení daňového subjektu do řetězce prokázáno, ale postačí, že je prokázána existence řetězce a zjištění že daňový subjekt mohl být do řetězce zapojen. Městský soud proto zdůrazňuje, že na základě výše uvedeného nelze vyloučit přiměřenou pravděpodobnost, že žalobci bude v budoucnu daň doměřena. Pokud žalobce zpochybňuje, i když velmi obecně, některá z učiněných zjištění, zdůrazňuje soud, že správce daně hodnotil jednotlivá zjištění ve vzájemných souvislostech, a právě na jejich základě učinil přezkoumatelným způsobem závěr o pozici žalobce v podvodném řetězci. Soud proto dospěl k závěru, že tento ucelený a logický okruh indicií nasvědčuje tomu, že lze předpokládat, že žalobci bude po skončení doměřovacího řízení daň z přidané hodnoty doměřena.
40. Vzhledem k tomu, že městský soud na základě výše uvedeného nemohl vyloučit odůvodněnou obavu ve vztahu k důvodům svědčícím budoucímu vyměření daně, čímž byla naplněna první podmínka pro vydání zajišťovacího příkazu, zabýval se dále otázkou, zda je splněna i druhá podmínka pro vydání zajišťovacích příkazů stanovená v § 167 daňového řádu. Touto druhou podmínkou, za které je možno přistoupit k zajištění daně, jsou důvodné obavy správce daně, že úhrada daně bude v budoucnu buď zcela nebo částečně nedobytná anebo výběr daně bude spojen se značnými obtížemi, což bude zpravidla dáno fungováním daňového subjektu a jeho ekonomickými poměry.
41. Ze zajišťovacího příkazu je patrné, že správce daně svůj závěr o existenci odůvodněné obavy o tom, že vybrání daně v budoucnu může být spojeno se značnými obtížemi, postavil na konkrétních zjištěních, která žalovaný shrnul na straně 5.
42. Jedná se o tyto důvody:

- Žalobce sídlí na virtuálním sídle, kde není možné jej kontaktovat
- Žalobce není v katastru nemovitostí evidován jako vlastník nemovitého majetku
- Podle databáze registru vozidel nevlastní žalobce žádné vozidlo
- žalobce je součástí obchodního řetězce, na jehož počátku stojí subjekt, který neplní své daňové povinnosti
- žalobce nemá v živnostenském rejstříku uvedenu žádnou provozovnu
- žalobce nezveřejnil svoji účetní závěrku ani výroční zprávu za žádné účetní období od svého vzniku v roce 2008
- v rozvaze ke dni 30.9.2017 jsou vykázána aktiva v téměř poloviční výši oproti předchozímu období, tzn. došlo k výraznému poklesu hodnoty majetku
- Hodnota krátkodobých pohledávek vykázaných ke dni 30.9.2017 je nižší než hodnota vykázaných dlouhodobých závazků, takže závazky existenci pohledávek v podstatě negují a tudíž i vykázanou hodnotu není možné počítat pro možné budoucí uspokojení daně
- V aktivech jsou uvedeny peněžní prostředky ve výši 912 000 Kč, stav hotovosti v pokladně není správci daně znám. S ohledem na vysokou likviditu těchto finančních prostředků však nelze s touto majetkovou hodnotou reálně počítat pro možnou úhradu v budoucnu stanovené daně
- Ukazatel vlastního kapitálu a celkových aktiv je u žalobce roven 0,085.
- Hodnota ukazatele celkové zadluženosti (poměr celkové dluhy/celková aktiva) je 0,914 (hodnota celkové zadluženosti vypočítaná z neplatného podání se rovná 0,823). Z této skutečnosti je zřejmé, že daňový subjekt ke své ekonomické činnosti nevyužívá vlastní zdroje, ale preferuje zdroje cizí. Vysoká hodnota zadluženosti, kdy za kritickou hodnotu lze považovat již hranici nad 70 procent, charakterizující finanční úroveň daňového subjektu, představuje vysoké riziko pro věřitele.
- Ve sledovaném období jsou na účtech žalobce evidovány příchozí finanční prostředky, které jsou následně používány pro platby kartou u obchodníků, poukazovány na různé bankovní účty nebo vybírány v hotovosti. S ohledem na vysokou likviditu těchto finančních prostředků tak nelze s touto majetkovou hodnotou reálně počítat pro možnou úhradu v budoucnu stanovené daně, neboť je zde značné nebezpečí rychlého přesunu peněžních prostředků mimo dispozici správce daně.
- Z daňových přiznání k DPH podaných žalobcem za zdaňovací období leden 2017 až březen 2018 správce daně zjistil, že za toto zdaňovací období žalobce vykázal uskutečněná zdanitelná plnění v součtu za 40 532 300 Kč a přijatá zdanitelná plnění ve výši 35 886 209 Kč. Z toho vyplývá poměr uskutečněných zdanitelných plnění vůči přijatým zdanitelným plněním ve výši 1,129. Tento poměr vypovídá o nízké výkonnosti žalobce.
- Žalobce nedisponuje žádnými technickými, logistickými kapacitami k vykonávání ekonomické činnosti v takovém rozsahu, jak deklaruje ve svém daňovém přiznání k DPH a kontrolním hlášení za předmětné období.

43. Z ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že správce daně musí přezkoumatelným způsobem v odůvodnění zajišťovacího příkazu zdůvodnit oba okruhy skutečností – tedy jak otázku přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně, tak i své obavy ohledně budoucí vymahatelnosti daně. Městský soud dospěl k závěru, že správce daně tomuto požadavku dostál, když svou obavu ohledně vymahatelnosti daně dostatečně odůvodnil tak, jak soud podrobně konstatuje v bodě 43.
44. K námitce žalobce, že v napadeném rozhodnutí zcela chybí správní úvaha, proč je daň snáze vymahatelná nyní než v budoucnosti, konstatuje soud, že ani tuto námitku neshledal důvodnou, neboť, jak soud již výše uvedl, je ze zajišťovacího příkazu patrné, že správce daně svůj závěr o existenci odůvodněné obavy, že vybrání daně v budoucnu může být spojeno se značnými obtížemi, postavil na konkrétních zjištěních, která je nutno hodnotit jako celek i jednotlivě v jejich vzájemných souvislostech. Ze zajišťovacího příkazu vyplývá, že správci daně vznikla odůvodněná obava na základě výše popsaných majetkových i nemajetkových poměrů žalobce. Odůvodněná obava správce daně plyne zejména z toho, že výše dlouhodobého majetku a zásob vykázaného v rozvaze na straně 10 zajišťovacího příkazu je nulová, že krátkodobý majetek lze operativně převést na třetí osobu, i z toho, že pokud by se v případě krátkodobého finančního majetku jednalo o finanční prostředky, nelze s touto majetkovou hodnotou reálně počítat pro možnou úhradu v budoucnu stanovené daně. Další odůvodněná obava pak vyplývá z toho, že vzhledem k tomu, že daňový subjekt nemá žádný dlouhodobý majetek, nemůže, v případě nutnosti splatit své krátkodobé závazky prodejem tohoto majetku a také z toho, že hodnota oběžného majetku jen nepatrně převyšuje závazky. Správce daně pak poukázal i na ukazatel celkové zadluženosti žalobce, přičemž zdůraznil, že vysoká zadluženost žalobce představuje vysoké riziko pro věřitele i pro správce daně ve směru dobytnosti v budoucnu stanovené daně. Soud je přesvědčen, že takto uvedené důvody jsou zcela jednoznačné a pro vznik pochybností o dobytnosti v budoucnu stanovené daně dostatečné.
45. Pokud žalobce poukazuje na to, že virtuální adresa není zákonem zakázána, ani regulována, lze s tímto závěrem souhlasit. Soud však považuje za nutné zdůraznit, že z žalobcem citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16.8.2018, čj. 9 Afs 216/2018 – 47, sice vyplývá závěr, že by nemělo být využití virtuálního sídla bráno k tíži podnikatele, avšak pouze za předpokladu, že všechny další okolnosti podnikání probíhají standardně a v souladu se zákonem. Tak tomu ale v případě žalobce není, neboť jak je uvedeno pod bodem 43 tohoto rozsudku, správce daně v činnosti žalobce shledal i další nedostatky, které pak ve spojení s používáním virtuálního sídla žalobcem vyvolaly u správce právě výše uvedené pochybnosti. Vzhledem k tomu, že správce daně svou odůvodněnou obavu zdůvodnil i jinými zjištěními a informace o virtuálním sídle byla pouze jednou z indicií, nelze této úvaze nic vytknout.
46. Městský soud dospěl na základě výše uvedeného k závěru, že skutečnosti, které v zajišťovacím příkazu uvedl správce daně, jsou indiciemi, které mohly založit odůvodněnou obavu správce daně o budoucí vymahatelnosti daně z přidané hodnoty, když je patrné, že se správce daně zabýval konkrétními důvody pro oprávněnou obavu ve vztahu k dobytnosti daně, neboť jediným zjištěným majetkem žalobce jsou peněžní prostředky na bankovním účtu, které může daňový subjekt kdykoli vybrat a převést na jinou osobu.

47. Městský soud v Praze proto žalobu jako nedůvodnou zamítl podle ustanovení § 78 odst. 7 s.ř.s.
48. O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá právo na náhradu účelně vynaložených nákladů v řízení a žalovaný správní orgán, jemuž by právo na náhradu účelně vynaložených nákladů podle výsledku řízení náleželo, žádné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevykázal ani neuplatňoval. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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.

Praha 18. února 2020

JUDr. Hana Veberová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.