



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D. a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: **Mundi auto s.r.o.**
sídlem Příkop 834/8, Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 8. 2019, č. j. 32506/19/5100-41456-711233

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. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno prvostupňové rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“ nebo též „finanční úřad“), a sice zajišťovací příkaz ze dne 7. 6. 2019, č. j. 3194190/19/3001-80542-712150. Zajišťovacím příkazem byla žalobci uložena povinnost složením jistoty na depozitní účet finančního úřadu zajistit úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za období měsíců červenec 2018 až září 2018 (za zdaňovací období 3.

čtvrtletí 2018) ve výši 1 918 242 Kč. Z důvodu hrozícího nebezpečí z prodlení byl zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání.

2. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce uplatnil v předmětném zdaňovacím období nárok na odpočet DPH v souhrnné výši 1 918 242 Kč z transakcí s dodavatelem METALTEC PRO s.r.o. a EP – MORAVIA, spol. s r.o., u nichž byla zjištěna chybějící daň, přičemž nestandardní znaky obchodování vylučují, že by šlo o pouhé neodvedení daně, ale naopak svědčí o tom, že daň nebyla odvedena právě v důsledku podvodu. Vzhledem k zapojení žalobce do podvodného řetězce a nestandardní prvky v jeho obchodování přistoupil správce daně k vydání zajišťovacího příkazu podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d. ř.“) ve spojení s § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Žalovaný v napadeném rozhodnutí závěry správce daně potvrdil s tím, že podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu ve smyslu § 167 d. ř. byly v daném případě splněny.

II. Žaloba

3. Žalobce v podané žalobě namítal, že nebyly splněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu, a to především předpoklad odůvodněné obavy nedobytnosti daně. Poukazoval na svou bezúhonnost s tím, že dosud řádně plnil své daňové povinnosti a nedopustil se žádného protiprávního jednání.
4. Nebylo prokázáno, že by o své účasti na daňovém podvodu věděl. Je mu přičítáno k tíži jednání třetích osob, které nemohl sám ovlivnit. Žalobce nemá na rozdíl od správce daně kapacitu prověřovat, zda mají jeho obchodní partneři dostatečné technické a personální zázemí k realizaci zakázky, může se spoléhat pouze na jejich smluvní odpovědnost. Pokud by to měl ověřovat, musel by provádět prohlídky jejich závodu. Jen těžko by mohl objíždět všechny potenciální partnery po celé ČR i mimo ni. Ti by jej navíc do areálu výroby ani nepustili s ohledem na tajemství a know-how. Je též nereálné, aby prověřoval, zda se jejich sídlo nachází na adrese, kde sídlí více firem, či v řetězci vystupuje zahraniční partner. Dále namítal, že nemá povinnost zřizovat webové stránky za účelem vlastní propagace. Takové stránky ani nemohou být důkazem o tom, zda skutečně subjekt vyrábí dané zboží či poskytuje nabízené služby. Rovněž platby v hotovosti byly dle žalobce provedeny v mezích zákona, proto na nich nelze stavět důvodnou obavu dle § 167 d. ř.
5. Závěrem žalobce upozornil, že by k využití zajišťovacího příkazu mělo docházet jen zcela mimořádně, neboť se jedná o nejzazší prostředek. Vzhledem k blokaci finančních prostředků na bankovním účtu může užití zajišťovacího příkazu v jeho případě vést až k platební neschopnosti a k ukončení obchodních vztahů s partnery, tedy v konečném důsledku k jeho likvidaci.
6. Žalobce proto navrhl, aby krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného jakož i prvostupňové rozhodnutí zrušil.

III. Vyjádření žalovaného

7. Žalovaný ve svém vyjádření k podané žalobě setrval na právním názoru vysloveném v žalobou napadeném rozhodnutí. Protože žalobní námitky v podstatě opakovaly námitky uplatněné žalobcem v odvolání, plně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, neboť měl za to, že se s nimi zde již podrobně vypořádal. Žalovaný poté shrnul podstatu věci a zdůraznil některé zásadní skutečnosti k odůvodněné obavě, přičemž se vyjádřil i

k jednotlivým námitkám. Závěrem navrhl, aby krajský soud podanou žalobu jako nedůvodnou zamítl.

IV. Posouzení věci krajským soudem

8. Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jedná se o žalobu přípustnou. O žalobě soud rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 s.ř.s.
9. Podle ust. § 75 odst. 1 a 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
10. V projednávané věci je mezi účastníky řízení spor týkající se naplnění zákonných podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu. Zajišťovací příkaz je zákonný nástroj, na základě kterého může být správcem daně zajištěna úhrada dosud nesplatné nebo nestanovené daně. V daném případě se jedná o daň dosud nestanovenou.
11. Podle § 167 odst. 1 d. ř. *„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“*. Dle § 103 zákona o DPH pak platí, že: *„Hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání. Správce daně současně s vydáním zajišťovacího příkazu učiní pokus vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt o vydání zajišťovacího příkazu a sepíše o tom úřední záznam.“*
12. Pokud jde o naplnění podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu, tak zajišťovací příkaz musí být opřen o dostatečné důvody, kterými jsou přiměřená pravděpodobnost, že daň bude v budoucnu stanovena; a současně odůvodněná obava, že v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi, což bude zpravidla dáno fungováním daňového subjektu a jeho ekonomickými poměry. Nutno pamatovat, že zajišťovací příkaz má ze své podstaty funkci dočasnou a zajišťovací, byť se jedná o rozhodnutí přezkoumatelné ve správním soudnictví, a to zejména s ohledem na míru dotčení práv daňového subjektu, kterou může zajišťovací příkaz představovat. Přísným vymezením podmínek, za nichž lze zajišťovací příkaz vydat, zákonodárce reflektoval nutnost proporcionality zásahu do práva daňových subjektů na pokojné užívání majetku (čl. 11 Listiny základních práv a svobod); jinými slovy intenzita okamžitého zásahu do základního práva užívat majetek musí být přiměřená intenzitě a aktuálnímu ohrožení veřejného zájmu, které vyvěrají ze zjištění specifických okolností týkajících se ekonomické činnosti daňového subjektu (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008 - 90, publ. pod č. 2001/2010 Sb. NSS).
13. Správce daně proto může vydat zajišťovací příkaz na daň dosud nestanovenou pouze tehdy, existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že jednak daň bude v budoucnu v určité výši stanovena a dále že v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými

obtížemi (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015 - 66, publ. pod č. 3541/2017 Sb. NSS). Tyto podmínky musí být splněny současně a musí se opírat o dostatečné skutkové důvody zachycené v odůvodnění zajišťovacího příkazu. Jinými slovy správce daně musí odůvodněné obavy řádně specifikovat a odůvodnit. Povaha tohoto typu rozhodnutí, zejména okolnost, v jaké fázi postupu správce daně dochází k jeho vydání – tj. předtím, než je daňová povinnost stanovena, se pak nutně odráží ve skutkových důvodech, o které se vydaný zajišťovací příkaz opírá. Při výkladu a aplikaci § 167 odst. 1 d. ř. tak sice musí správce daně, resp. žalovaný v řízení o odvolání, předložit přesvědčivé odůvodnění důvodů zajištění finančních prostředků daňového subjektu (srovnej rozsudek nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015 - 48). Nejvyšší správní soud, však v tomto rozsudku, pokud jde o obecná východiska, dal zapravdu žalovanému, že „při vydávání zajišťovacího příkazu nebude na místě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoli s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu shora cit. § 167 odst. 1 daňového řádu. Jinak by vskutku správce daně stanovoval daň dvakrát: jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném řízení vyměřovacím. Proto například pro vydání zajišťovacího příkazu bude významná samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, účast, která potenciálně (dle dalších zjištění ve vyměřovacím řízení, včetně otázky dobré víry daňového subjektu) může založit budoucí doměření DPH. Naopak bezvýznamné pro toto stadium daňového řízení budou otázky, zda snad daňový subjekt byl v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého.“ Rovněž v rozsudku ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 - 104, se Nejvyšší správní soud vyjádřil obdobně: „(...) lze shrnout, že nelze požadovat po správci daně, aby v rámci zajišťovacího příkazu, respektive rozhodnutí o zamítnutí odvolání, postavil najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť pro takový postup je místo v řízení o stanovení (doměření) daně.“

14. Právě v tomto posledně citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud shrnul předpoklady pro vydání zajišťovacího příkazu na dosud nestanovenou daň dle § 167 d. ř., kterými jsou: „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.), a naopak.“
15. Přitom naplnění důvodné obavy je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu: „Vydání zajišťovacího příkazu tak nelze spojovat výhradně se situací, kdy daňovému subjektu hrozí insolvence, kdy se daňový subjekt zbavuje majetku nebo kdy činí účelově kroky, které by podstatně ztížily nebo zmařily budoucí výběr daně. Existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musejí být vztaheny k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně. Zajišťovací příkaz lze vydat i v případech, kdy ucelený a logický okruh indicií nižší intenzity (než uvedená insolvence a odprodej majetku) svědčí o nedobré ekonomické situaci daňového subjektu, která ve vztahu k výši dosud nesplatné či nestanovené daně vyvolá obavu o schopnosti daňového subjektu daň v době její vymahatelnosti uhradit. Tento okruh indicií a závěry o ekonomické situaci daňového subjektu musí být přesvědčivě popsány v zajišťovacím příkazu.“ (viz rozsudek Nejvyššího

správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014 - 31, publ. pod č. 3049/2014 Sb. NSS).

16. Zdrojem odůvodněných obav, tak může být celá variabilita situací. Ve vztahu k obavám o nezaplacení daně v budoucnu, může jít o chování daňového subjektu v minulosti (např. opakované neplnění daňových povinností v zákonem stanovených lhůtách) nebo jeho aktuální ekonomická situace (např. stav majetku a závazků indikující hrozbu insolvence), a to ve spojení s dalšími okolnostmi, které správce daně zjistí např. analytickou vyhledávací činností, z nichž lze logicky dovozovat, že mohou negativně ovlivnit výběr daně. Jedná se typově například o situace, kdy daňový subjekt obchoduje za nestandardních podmínek naznačujících, že realizované transakce nesledují ve skutečnosti ekonomický účel, dále kdy vykazuje vysoký obrat, avšak oproti tomu minimální zisk, dále kdy daňový subjekt na svých účtech generuje mnohamilionové částky, které obratem v hotovosti vybírá nebo převádí ve prospěch personálně propojených subjektů, kdy vlastní majetek buď velmi nízké hodnoty anebo vyznačující se vysokou likviditou (zpravidla jde o finanční prostředky na bankovním účtu) a činí kroky směřující k ukončení či výraznému omezení ekonomické činnosti. Tyto okolnosti a závěry o ekonomické situaci daňového subjektu musí být přesvědčivě popsány v zajišťovacím příkazu. K tomu srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 10. 2018, č. j. 6 Afs 373/2017 - 38.
17. Ve vztahu k zajišťovacím příkazům vydávaným na základě podezření správce daně o zapojení daňových subjektů do podvodu na dani judikatura správních soudů (srovnej např. již citované rozsudky NSS č. j. 1 As 27/2014 - 31 a č. j. 10 Afs 18/2015 - 48) dovodila, že okolnosti, jež mohou nasvědčovat tomu, že daňový subjekt realizuje obchodní transakce v rámci řetězce transakcí zatížených podvodem na DPH, mohou být zdrojem odůvodněných obav správce daně, a to nejen z hlediska naplnění podmínky přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně, ale také z hlediska obavy o budoucí dobytost daně. Pro splnění prvního předpokladu pro vydání zajišťovacího příkazu (tj. přiměřené pravděpodobnosti, že daň bude stanovena) postačí, pokud správce daně přesvědčivě nastíní strukturu a mechanismy fungování podvodné struktury a roli toho, vůči němuž je zajišťovací příkaz vydán, v ní. V rozsudku ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016 - 45, pak Nejvyšší správní soud vyslovil, že není předmětem soudního přezkumu zajišťovacího příkazu, zda správce daně unesl důkazní břemeno o tom, že na základě zjištěných skutkových okolností lze jednoznačně vyloučit možnost pouze náhodného a nevědomého zapojení daňového subjektu do tohoto řetězce, nýbrž to, zda byly naplněny zákonem stanovené předpoklady. Obecně je pak zapojení daňového subjektu do podvodného řetězce ve vztahu k podmínce přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně vnímáno správní praxí i judikaturou jako tzv. „silný“ důvod (srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016 - 28). Ve vztahu k druhé podmínce však zapojení do podvodného řetězce musí být podpořeno dalšími skutečnostmi [dosavadní daňová kázeň, majetková struktura, solventnost, dosavadní výsledky hospodaření (ziskovost či ztrátovost), postavení na trhu, ekonomický vývoj, atd.].
18. Žalobce v podané žalobě rozporoval naplnění obou zákonných podmínek nezbytných pro vydání zajišťovacího příkazu.
19. Stran naplnění prvé zákonné podmínky krajský soud ve shodě se závěry daňových orgánů uvádí, že z obsahu zajišťovacího příkazu je patrné, že správce daně v daném případě

vycházel z řady indicií, které měl k dispozici, jenž uvedl v odůvodnění zajišťovacího příkazu a které krajský soud hodnotí jako dostatečné pro vyslovení závěru, že žalobci bude daň v budoucnu stanovena. Odůvodněné obavy správních orgánů vycházely ze zapojení žalobce do podvodného řetězce, jehož cílem bylo vylákat nadměrný odpočet daně. Opírají se o konkrétní zjištění vyplývající z vyhledávací činnosti a z analýzy kontrolních hlášení dodavatelů žalobce. Mechanismus daňového podvodu včetně zapojení žalobce na pozici tzv. Buffera byl jak v zajišťovacím příkazu, tak v napadeném rozhodnutí dostatečně popsán, proto na něj lze odkázat. Podezření správce daně pramení ze skutečnosti, že plnění, u něhož žalobce nárokoval odpočet, mu bylo dodáno nekontaktními dodavateli METALTEC PRO s.r.o. a EP – MORAVIA, spol. s.r.o., kteří z něj daň nedovedli. Tyto skutečnosti přitom žalobce nenapadá, poukazuje pouze na svou nevědomost o existenci podvodného řetězce. K tomu krajský soud uvádí, že neprokázání vědomosti žalobce o účasti na daňovém podvodu je v této fázi daňového procesu dle výše uvedené judikatury bezvýznamné (viz bod 13 a 17 odůvodnění tohoto rozsudku). Pro přiměřenou pravděpodobnost budoucího vyměření daně postačí samotná skutečnost, že žalobce realizuje obchody v rámci podvodného obchodního řetězce. Dobrá víra žalobce, že se účastní obchodu nezatíženého podvodem tak má význam až v následném vyměřovacím (nalézacím) řízení, v němž je stanovena daň. Zde má žalobce prostor pro vysvětlení a prokázání své dobré víry.

20. Kromě chybějící daně správce daně dále zjistil skutečnosti svědčící o nestandardnosti realizovaných obchodních případů, které podpořily závěr o existenci odůvodněných obav. Mimo skutečnosti na straně dodavatelů (sídla na hromadných tzv. virtuálních adresách, jednatele jsou cizinci, kteří nikdy na území ČR neměli povolený pobyt, žádní zaměstnanci, tedy absence technického a personálního zajištění obchodování, označení jako nespolehliví plátcí) šlo též o nestandardní znaky obchodování ze strany žalobce spočívající v absenci bezhotovostních úhrad za dodané plnění, resp. v úhradách značných částek pouze v hotovosti, ačkoliv on sám od svého jediného odběratele inkasoval finanční prostředky bezhotovostně na bankovní účet, s nimiž několik dnů po jejich připsání manipuloval zcela netransparentním způsobem, kdy téměř vše vybíral v hotovosti z bankomatu, či převáděl na bankovní účty u správce daně neregistrované. Žalobce přitom úhradu v hotovosti ničím nedokládal, čímž se jeho obchodní transakce staly neprůkazné. Tento ucelený souhrn indicií silně svědčí o pravděpodobnosti budoucího stanovení daně. Soud tak má první podmínku dle § 167 d. ř. za splněnou.
21. Nic na tom nemění ani námitka žalobce, že mu správní orgány přičítaly k tíži jednání třetích osob, jež nemohl ovlivnit. S touto námitkou totiž krajský soud nesouhlasí. Správní orgány zjištěné skutečnosti týkající se dodavatelů METALTEC PRO s.r.o. a EP – MORAVIA, spol. s.r.o., nekladly za vinu žalobci, ale opřely o ně svou argumentaci vztahující se k detekování podvodného řetězce. Dle všech zjištěných nestandardností pak dospěly k závěru, že nejde o pouhé neodvedení daně, ale daň chybí právě v důsledku podvodu, a proto je dána přiměřená pravděpodobnost jejího budoucího stanovení. Žalobce sice má pravdu, že nikde není povinnost vytvářet webové stránky, ovšem absence jakékoli prezentace ekonomické činnosti dodavatelů a jejich produktů na internetu, spolu s absencí skutečného sídla, provozovny, majetku, nedostatečností technického a personálního zajištění, podpořila pochybnosti o tom, jak mohou realizovat plnění v řádech statisíců Kč a kde vlastně dochází k faktickému výkonu jejich ekonomické činnosti. Není potřeba, aby žalobce objížděl všechny své potenciální obchodní partnery po celé ČR či

mimo ni (jak uvádí v žalobě), to by na něj jistě kladlo zcela nepřiměřenou zátěž. Na druhou stranu však oproti tomu nelze zcela rezignovat na požadavek, aby žalobce byl ve svých obchodních vztazích opatrný a z dostupných zdrojů si o svých obchodních partnerech zjistil, co nejvíce možných informací, na základě nichž vyhodnotí, zda se může jednat o problémové partnery či nikoliv. Mezi takové snadno dostupné zdroje patří například informace zveřejňované v obchodním rejstříku či insolvenčním rejstříku, v registru nespolehlivých plátců DPH či v živnostenském rejstříku. Krajský soud má tedy za to, že žalobce mohl poměrně snadno v rámci své ekonomické činnosti z těchto dostupných veřejných rejstříků zjistit, kde se nachází sídla jeho dodavatelů, že jejich jediní jednatele a společníci jsou cizími státními příslušníky (mohou být riziková), dále též nezveřejňování účetních závěrek ve sbírce listin, žádné majetkové zázemí, ačkoliv vykazují plnění v řádu statisíců. Minimálně z těchto indicií, jakož i z nedohledatelnosti jakýchkoli informací či pozitivních referencí o dodavatelích na internetu, měl žalobce přinejmenším uvažovat o solidnosti těchto subjektů, s nimiž hodlal obchodovat a nárokovat přitom odpočet DPH. Kupříkladu si musel být vědom, že coby daňový subjekt ponese důkazní břemeno k oprávněnosti uplatnění odpočtu DPH. Z těchto zjištění pak mohl vyvodit své další obchodní počínání, což zjevně neučinil. Mohly mu tedy přinejmenším vzniknout pochybnosti o možné existenci podvodného jednání. Správními soudy je přitom ustáleně judikováno, že je věcí daňového subjektu, aby „*v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů*“ (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2009, č. j. 9 Afs 73/2008 - 162). Lze tedy uzavřít, že ani tato námitka žalobce není důvodná, neboť bezpochyby každý daňový subjekt nese určitou míru rizika za výběr svých obchodních partnerů, a právě proto, aby možné riziko eliminoval či snížil, měl by kontrolovat dostupné informace.

22. Co se týče druhé podmínky, obecně sice závěr o nedobytnosti daně nelze automaticky bez dalšího odůvodnit skutečnostmi zakládajícími předpoklad stanovení daně, tedy zde zapojením do podvodného řetězce. Ovšem právě i tato skutečnost zapojení žalobce do podvodného řetězce nikoliv sama o sobě, ale v souhrnu s dalšími indiciemi je schopna podložit důvodné obavy o budoucí vymahatelnost daně. Právě tak tomu bylo v dané věci, žalovaný při posouzení odůvodněných obav provedl detailní ekonomickou analýzu a zkoumal majetek žalobce, přitom vycházel z jeho podnikatelské činnosti (viz body 18 až 22 odůvodnění napadeného rozhodnutí). Zjistil, že žalobce nevlastní žádný nemovitý ani movitý majetek (neexistence provozovny a skutečného sídla), disponuje pouze oběžnými aktivy. Jediným jeho podstatným majetkem jsou tedy peněžní prostředky na bankovním účtu, což je majetek vysoce likvidní a nestálý v čase, o čemž svědčí právě i dosavadní chování žalobce, v podobě výběrů drtivé většiny peněžních prostředků z bankovního účtu krátce po jejich připsání či jejich bezhotovostní převody na neregistrované bankovní účty, tedy mimo sféru vlivu správce daně. Nutno konstatovat, že toto počínání představuje ekvivalent zbavování se majetku, neboť tím se stává pro správce daně nedosažitelným, aniž by byl nahrazen majetkem jiným, který by mohl posloužit k úhradě daňových povinností žalobce. Obava o budoucí vymahatelnost daně je tedy založena na silných důvodech. Přitom obecné tvrzení žalobce o jeho dosavadní bezúhonnosti a řádném plnění jeho povinností, neposkytuje s ohledem na výše předestřené silné obavy záruku do budoucna a nemohou je sama o sobě rozptýlit. Žalobce sice tvrdí, že vybrané prostředky v hotovosti používal k úhradě plnění od dodavatelů, samotné úhrady v limitu max. 270 000 Kč pro

hotovostní platby stanoveném zákonem č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, ve znění pozdějších předpisů, však ničím nedoložil, jedná se tak o ničím nepodložené tvrzení, které rovněž nevyvrací odůvodněné obavy o budoucí úhradu daně.

23. Vzhledem k tomu, že zajišťovací příkaz by měl představovat až krajní možnost, žalovaný se dále řádně zabýval možností úhrady dosud nestanovené budoucí daně z výsledků vlastní ekonomické činnosti žalobce. Přičemž detailně zhodnotil, že u žalobce nelze v budoucnu očekávat zvýšenou tvorbu zisku z ekonomické činnosti z vícero důvodů, mj. též proto, že s ohledem na jeho obchodní minulost již nebude schopen po zamezení obchodů zatížených podvodem dosahovat stejných či lepších hospodářských výsledků. Vzhledem k silné majetkové nedostatečnosti žalobce a k výběrům většiny finančních prostředků z bankovních účtů, nezbylo správním orgánům než přistoupit k vydání zajišťovacího příkazu. Přitom objasnily též odůvodněnost postupu dle § 103 ZDPH, neboť finanční prostředky z účtu lze velmi rychle a jednoduše operativně vybrat či účelově odklonit, což žalobce v minulosti běžně činil, a proto hrozí nebezpečí z prodlení, jinými slovy by lhůta 3 dnů dle § 167 d. ř. byla za daných okolností riziková.
24. Ohledně námitky likvidačního charakteru zajišťovacího příkazu, krajský soud uvádí, že je nepochybné a logické, že tímto rozhodnutím dojde jistě k zásahu do ekonomické sféry žalobce. Jak je však výše uvedeno, děje se tak na základě splnění zákonných podmínek. Správce daně přitom není oprávněn zkoumat, zda uložená výše úhrady zajištění daně může mít pro daňový subjekt likvidační povahu, a musí vycházet pouze z hledisek, která jsou obsažena v první větě § 167 odst. 4 d. ř. (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2016, č. j. 4 Afs 158/2016 - 27). V dané věci bylo zajištění stanoveno ve výši odpovídající uplatňovanému nadměrnému odpočtu na DPH, což odpovídá právě výši neodvedené daně ze strany dodavatelů.
25. Krajský soud uzavírá, že indicie předkládané správcem daně i žalovaným jsou natolik silné a dostačující, že ve svém souhrnu zakládají odůvodněné obavy pro postup dle § 167 d. ř. Soud se ztotožňuje s vyslovenými závěry daňových orgánů, že prošetřované transakce vykazují nestandardní znaky s tím, že nashromážděné důkazní prostředky nasvědčovaly možné účasti žalobce na podvodném jednání, jehož cílem bylo neodvedení daně z přidané hodnoty. Otázky, zda a jak k tomuto daňovému podvodu konkrétně docházelo a zda žalobce věděl nebo minimálně mohl a měl vědět, že je do tohoto podvodu zapojen, nejsou a nemohou být předmětem řízení o zajištění daně, ale až samotného nalézacího řízení. Krajský soud rovněž souhlasí s existencí odůvodněné obavy, že v době vymahatelnosti bude daň nedobytná nebo její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi. Tato obava byla podložena vzájemnými souvislostmi jednotlivých indicií. Zákonné podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu tak byly naplněny.

V. Závěr a náklady řízení

26. Krajský soud na základě výše uvedených skutečností a úvah neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
27. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, jenž ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a proto nemá právo

na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, a proto mu je soud nepřiznal.

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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 23. září 2021

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu