



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha, soudce Mgr. Marka Zimy a soudkyně JUDr. Jitky Hroudové ve věci

žalobkyně: **IVA company s.r.o.**, IČO 05462291  
sídlem Na Folimance 2155/15, 120 00 Praha 2  
zastoupena advokátem JUDr. Pavlem Kačírkiem  
sídlem Zenklova 66/230, 182 00 Praha 8

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

**o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 3. 2021, čj. 8032/21/5100-41453-712140**

**takto:**

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

*I. Vymezení věci a žalobní argumentace*

1. Žalobkyně se na soud obrátila, protože nesouhlasí se zajišťovacími příkazy, které vydal finanční úřad k zajištění daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“) žalobkyně za období březen až květen a září až listopad 2020. Předpokládaná výše daně byla za tato tři období celkem 1 613 413 Kč a tuto částku měla žalobkyně složit jako jistotu na depozitní účet finančního úřadu. Zásadní otázkou pro nyní posuzovanou věc je, zda byly splněny podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů.
2. Žalobkyně se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl její odvolání vůči šesti zajišťovacím příkazům. Žalovaný měl shodně s finančním úřadem za to, že existuje dostatečná pravděpodobnost, že žalobkyni bude stanovena daň a výběr této daně je ohrožen. Dle finančních orgánů byla žalobkyně

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

zapojena do řetězce, který byl pravděpodobně zasažen podvodem na DPH. Žalobkyně s těmito závěry nesouhlasí a napadené rozhodnutí považuje za nezákonné a částečně i za nepřezkoumatelné. Její rozsáhlou žalobní argumentaci lze rozdělit na námitky týkající se předpokladu budoucího stanovení daňové povinnosti a na námitky týkající se předpokladu nedobytnosti daně.

3. Žalobkyně zejména poukazuje na nedostatečná zjištění správce daně, která považuje za neúplná, částečně nepřezkoumatelná a spekulativní. Správce daně neprovedl žádné kvalifikované a smysluplné šetření ve vztahu k žalobkyni, veškeré své závěry opírá pouze o své úvahy, konstrukce a pouhé spekulace.
4. K předpokladu budoucího stanovení daňové povinnosti žalobkyně namítá, že správce daně vymezil roli žalobkyně jako tzv. buffera, tj. subjektu, jehož role spočívá v údajném zastření podvodu. Nezohlednil však fakt, že takto dovozené postavení by legitimně mohl žalobkyni přičíst pouze v případě, že by byl schopen prokázat úmysl žalobkyně takovouto roli plnit, případně by alespoň byl schopen prokázat vědomí žalobkyně o tom, že by takové postavení mohla plnit. Správce daně své závěry opřel výhradně o axiomatický předpoklad, že žalobkyně byla vědomým účastníkem podvodného fakturačního řetězce, což však dovodil pouze z faktu, že žalobkyně byla v určitém období v obchodních vztazích s některými subjekty, které byly označeny prvoinstančním správcem daně jako účastníci takových řetězců.
5. Žalobkyni je známo, že jednou ze skutečností zakládajících předpoklad budoucího stanovení daně mohou být indicie svědčící o její případné účasti v podvodném řetězci sloužícím k vylákání nadměrného odpočtu daně. Nelze však obecně konstatovat, že silný důvod zakládá bez dalšího jakákoliv účast daňového subjektu v podvodném řetězci, o takovém zapojení musí být dostatečné indicie potvrzující případné vědomé a úmyslné zapojení.
6. K předpokladu nedobytnosti daně žalobkyně upozorňuje, že veškerá plnění, která přijala a z nichž si uplatnila nárok na odpočet DPH, rovněž poskytla a takto též vyfakturovala svým odběratelům a z takto fakturovaných částek rovněž řádně a v zákonných lhůtách odvedla DPH v zákonné výši. Závěry správce daně jsou zcela v rozporu s judikaturou SDEU a mohly by být učiněny pouze a výlučně na základě kvalifikovaných šetření správce daně vztahujících se k dodání zboží či služeb, které byly prokazatelně předmětem údajného podvodného řetězení.
7. Správce daně by neměl ve svém rozhodnutí přihlížet k hodnocení dosavadního jednání žalobkyně, neboť dle aktuální judikatury není možné klást k tíži subjektu porušení daňových předpisů, pokud o nich nebylo pravomocně rozhodnuto. Za naprosto nepřijatelné tak považuje argumentaci týkající se údajného porušení § 4 zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti. Podle správce daně výše jednotlivých hotovostních výběrů za kalendářní den nezřídka překročila výši zákonného limitu 270 000 Kč. Žalobkyně trvá na tom, že výběr z účtu není platbou v hotovosti a žádného porušení se nedopustila.
8. Aktuální majetkové poměry žalobkyně, které správce daně zjistil, svědčí o tom, že žalobkyně byla schopna zajištěnou daň postupně uhradit, a to buď z účtu, kde měla okamžitě k dispozici peněžní prostředky, případně z pokladny nebo prostřednictvím úvěru. Žalobkyně má od svého založení v říjnu 2016 stále stejného společníka i jednatele a stejné sídlo a za celou dobu své existence nečelila žádnému opatření orgánů finanční správy.

9. Závěry správce daně ohledně neexistence sídla a provozovny, které měl správce daně učinit na základě místního šetření, označila žalobkyně za vadné. Místní šetření proběhlo v období „lockdownu“ a sám správce daně potvrdil, že recepční v administrativní budově sdělil, že žalobkyně by měla mít provozovnu ve 4. patře. Vedle uzamčených vchodových dveří byl uveden název žalobkyně bez kontaktních údajů. Ohledně neexistující prezentace své společnosti a reklamy namítá, že dosud necítila potřebu své podnikatelské aktivity prezentovat ve virtuálním prostředí sociálních sítí a vůbec doposud neuvažovala o tom, že by se svými klienty právě prostřednictvím těchto sítí komunikovala. I bez toho je schopna plně naplnit své kapacity.
10. Co se týče hrazení závazků žalobkyně vůči dodavatelům, nemá správce daně do takto nastavených vztahů žádné právo zasahovat ani je komentovat a dovozovat z nich daňově relevantní souvislosti. Je věcí příslušného subjektu, aby nesl důsledky případných neuhrazených faktur vůči svým obchodním partnerům. Stejně tak nemá žádnou vypovídající hodnotu fakt, že velké množství závazků hradila hotovostními platbami. Trvá na tom, že jakmile bude mít příležitost důvody takového postupu vysvětlit správci daně v řádně vedeném daňovém řízení, bude schopna tyto důvody i postupy obhájit.
11. Správce daně své závěry opřel o veřejně dostupné informace vztahující se k obchodním partnerům žalobkyně, k dnešnímu dni však není ani jediný z těchto subjektů zapsaný jako nespolehlivý plátců DPH.
12. Správce daně porušil princip neutrality, který se v právním řádu realizuje prostřednictvím institutu odpočtu daně na vstupu od daně na výstupu. Zajišťovací příkaz ve spojení s bezprostředním nařízením daňové exekuce je vůbec nejzazším prostředkem při správě daní a nelze využít jen na základě obav správce daně, které jsou pouze spekulativní a hypotetické. Žalobkyně fakticky ani neměla možnost povinnostem jí stanoveným zajišťovacími příkazy dobrovolně dostát.
13. Indicie zjištěné správcem daně jsou samy o sobě velmi slabé a netvoří ucelený a logický řetězec indicí nižší síly dokládající takovou situaci žalobkyně, z níž by vyplynulo, že nebude s to budoucí vyměřenou daň v předmětné výši uhradit.

## *II. Vyjádření žalovaného*

14. Žalovaný setrvává na svém právním názoru. Žalobu považuje za nedůvodnou a navrhl její zamítnutí. Má za to, že dostatečně reagoval na podstatné námitky žalobkyně. Případná absence vypořádání některých argumentů žalobkyně nezakládá nezákonnost či nepřezkoumatelnost rozhodnutí, pokud rozhodnutí samo o sobě je dostatečně odůvodněné a přezkoumatelné. Pouhá skutečnost, že žalobkyně nesouhlasí se závěry žalovaného, není důvodem pro zrušení rozhodnutí.
15. K námitce nepřezkoumatelnosti závěru správce daně o zapojení žalobkyně do podvodného fakturačního řetězce žalovaný uvádí, že zcela jasně a přezkoumatelně popsal možné zapojení žalobkyně, a to vše v míře naprosto dostačující pro vydání zajišťovacích příkazů. Provádění vědomostního testu stran toho, zda je žalobkyně do daňového podvodu zapojena vědomě, spadá až do nalézacího řízení.
16. K předpokladu budoucího stanovení daně žalovaný podotýká, že podmínky odůvodňující vydání zajišťovacího příkazu se mohou projevovat v tzv. slabé a silné variantě. Dle dostupné judikatury jsou-li důvody nasvědčující pravděpodobnosti, že daň bude stanovena „slabší“, lze zajišťovací příkaz vydat, pokud jsou zároveň zjištěny „silné“ důvody

nasvědčující skutečnosti, že se daň stane nedobytnou. Na obě okolnosti je přitom nutné nahlížet ve vzájemné souvislosti. Žalovaný obě tyto okolnosti ve svém rozhodnutí dostatečně odůvodnil.

17. Žalovaný nesouhlasí ani s tvrzením žalobkyně, že příčinná souvislost mezi chybějící daní a jednáním žalobkyně je v detekovaných podvodných řetězcích správcem daně fiktivně vykonstruována. V daném případě byly zjištěny konkrétní okolnosti, které vylučují, že by šlo o pouhé neodvedení daně, ale svědčí o tom, že daň chyběla v důsledku podvodu. Z opakovaného jednání žalobkyně lze důvodně předpokládat, že musela mít o možné existenci podvodu přinejmenším pochybnosti. Je pak předmětem nalézacího řízení, aby správce daně prokázal, jak spolupráce v podvodném fakturačním řetězci probíhala. Pro řízení o zajištění daně zcela postačuje, prokáže-li správce daně možnou účast subjektu na daňovém podvodu, včetně zjištění zvyšující pravděpodobnost stanovení daně.
18. I k předpokladu budoucí nedobytnosti daně žalovaný své rozhodnutí dostatečně odůvodnil. Obava u správce vznikla na základě zjištěných skutečností o žalobkyni, a to zejména absencí nemovitého majetku či vozidla a zjištěním, že majetek žalobkyně tvoří likvidní aktiva ve formě finančních prostředků na bankovním účtu, přičemž výše zůstatku značně kolísá a příchozí částky jsou po připsání vybírány v hotovosti. Majetek žalobkyně vykazuje vysokou míru zadluženosti a více než 96 % majetku je financováno z cizích zdrojů. To vše založilo u správce daně odůvodněnou obavu z budoucí nedobytnosti daně. Dosavadní bezproblémová spolupráce se správcem daně na uvedené nemá vliv, neboť výše uvedené důvody dostatečně pochybnost správce daně vysvětlují.
19. Žalovaný má za to, že se dostatečně vypořádal se všemi odvolacími námitkami žalobkyně. Pokud na některé nereagoval, jednalo se pouze o obecná tvrzení žalobkyně, která nebyla vysvětlena a jednalo se o pouhé vytržení vět z kontextu rozhodnutí správce daně a judikatury, na která ani reagovat nelze.
20. Co se týče tvrzeného porušení principu neutrality z důvodu nařízené exekuce, žalovaný se neztotožňuje s argumentací žalobkyně. V rámci provedené exekuce byla z bankovního účtu žalobkyně vymožena částka 478 727 Kč, ač vymáhaná jistota je 1 613 416 Kč. Pokud tedy žalobkyně tvrdí, že mohla jistotu uhradit dobrovolně, nic jí nebrání tak učinit. Do dnešního dne však žalobkyně uvedenou částku neuhradila a na bankovním účtu žalobkyně žádné prostředky nejsou. Žalobkyně ani v probíhajícím řízení nenabídla správci daně žádnou možnou alternativu, např. ve formě ručení nebo finanční záruky od třetí osoby.
21. Rozhodnutí a postup správce daně je tak zcela v souladu se základními zásadami správy a žaloba je nedůvodná.

### *III. Replika žalobkyně*

22. Žalobkyně podala k vyjádření žalovaného repliku, v níž doplnila svou argumentaci. Vyjádření žalovaného považuje za zmatečné a dokonce některé skutečnosti zcela popletl. Způsob rozhodování žalovaného je zjevně svévolný, ohrožující stabilní podnikatelské subjekty, u kterých si správce daně bezdůvodně učiní představu, že svou stabilitu pouze předstírají.
23. Závěry žalovaného ohledně doložení majetkové situace jsou paradoxní, neboť žalobkyně neměla možnost správci daně svou majetkovou situaci či své záměry do budoucna předestřít, protože před vydáním zajišťovacích příkazů nebyla zahájena ani učiněna žádná kontrola či jiný postup ze strany správce daně. S argumentací ohledně tzv. slabších důvodů

o účasti žalobkyně v podvodném řetězci a tzv. silnějších důvodů ohledně nedobytnosti daně žalobkyně naprosto nesouhlasí a namítá, že žalovaný zjevně nepředpokládá, že by žalobkyně mohla svoje závazky z obchodního styku hradit v hotovosti a žalovaný má zřejmě mylnou představu, že podstatou podnikání je hromadění majetku tak, aby její postižením zajišťovacími příkazy mohly být vytvořeny podmínky k úhradě správcem daně pouze dedukovaných daňových povinností.

#### *IV. Obsah správního spisu*

24. Ze spisového materiálu soud zjistil následující podstatné skutečnosti.
25. Finanční úřad identifikoval pro období **březen 2020** řetězec pravděpodobně zasažený daňovým podvodem, který tvoří společnosti Kopmit servis s.r.o. (dále jen „Kopmit“) na pozici tzv. missing trader, a společnosti ZHOLTUBAT s.r.o. (dále jen „Zholtubat“), Hary group s.r.o. (dále jen „Hary group“), VINI-G s.r.o. (dále jen „Vini-G“), Italy frigo s.r.o. (dále jen „Italy frigo“), Metal & Technology s.r.o. (dále jen „Metal & Technology“) a žalobkyně na pozici tzv. buffer. Žalobkyně vykázala v kontrolním hlášení pro tento měsíc 10,38 % svých vstupů od společnosti Metal & Technology, 17,12 % svých vstupů od společnosti Italy frigo, a 8,75 % svých vstupů od společnosti Hary group. Z těchto plnění uvedených společností si žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Metal & Technology vykázala 100 % svých vstupů od společnosti Vini-G a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Italy frigo vykázala 100 % svých vstupů od společností Hary group a Vini-G s.r.o. a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Vini-G vykázala 100 % svých vstupů od společností Kopmit, Zholtubat a Hary group a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Hary group vykázala 100 % svých vstupů od společností Kopmit a Zholtubat a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Zholtubat vykázala 100 % svých vstupů od společnosti Kopmit a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Kopmit vykázala v přiznání k dani vlastní daň ve výši 4 733 599 Kč, která však nebyla uhrazena. Daň z plnění pro společnosti Vini-G, Zholtubat a Hary group, ze kterých si tyto společnosti uplatnily nárok na odpočet daně, tak nebyla uhrazena do státního rozpočtu. Chybějící daň identifikoval finanční úřad výslovně u společnosti Kopmit.
26. Finanční úřad identifikoval pro období **duben 2020** řetězec pravděpodobně zasažený daňovým podvodem, který tvoří společnosti Kopmit na pozici tzv. missing trader, a společnosti Zholtubat, Hary group, Vini-G, Italy frigo, Metal & Technology, VID Praha s.r.o. (dále jen „Vid Praha“) a žalobkyně na pozici tzv. buffer. Žalobkyně vykázala v kontrolním hlášení pro tento měsíc 51,93 % svých vstupů od společnosti Vid Praha, 36,06 % svých vstupů od společnosti Zholtubat, a 9,94 % svých vstupů od společnosti Hary group. Z těchto plnění uvedených společností si žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Vid Praha vykázala 100 % svých vstupů od společností Metal & Technology a Vini-G a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Zholtubat vykázala 100 % svých vstupů od společnosti Vini-G s.r.o. a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Vini-G vykázala 100 % svých vstupů od společností Metal & Technology a Italy frigo a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Italy frigo vykázala 100 % svých vstupů od společností Metal & Technology a Hary group a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Metal & Technology vykázala 100 % svých vstupů od společností Kopmit a Hary group a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Hary group vykázala 100 % svých vstupů od společnosti Kopmit a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Kopmit vykázala v přiznání k dani vlastní daň ve výši 4 467 986 Kč, která však nebyla uhrazena. Daň z plnění pro společnosti Metal & Technology a Hary group, ze kterých si tyto

společnosti uplatnily nárok na odpočet daně, tak nebyla uhrazena do státního rozpočtu. Chybějící daň identifikoval finanční úřad výslovně u společnosti Kopmit.

27. Finanční úřad identifikoval pro období **květen 2020** řetězec pravděpodobně zasažený daňovým podvodem, který tvoří společnosti Metal & Technology na pozici tzv. missing trader, a společnosti Zholtubat, Hary group, Vini-G, Italy frigo, Vid Praha, Baldesara a žalobkyně na pozici tzv. buffer. Žalobkyně vykážala v kontrolním hlášení pro tento měsíc 45,02 % svých vstupů od společnosti Baldesara s.r.o. (dále jen „Baldesara“) a 44,53 % svých vstupů od společnosti Vid Praha. Z těchto plnění uvedených společností si žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Baldesara vykážala 100 % svých vstupů od společnosti Zholtubat a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Zholtubat vykážala 100 % svých vstupů od společností Hary group, Vini-G a Italy frigo a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Italy frigo vykážala 100 % svých vstupů od společnosti Metal & Technology a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Vini-G vykážala 100 % svých vstupů od společnosti Metal & Technology a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Hary group vykážala 100 % svých vstupů od společnosti Metal & Technology a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Metal & Technology vykážala v přiznání k dani vlastní daň ve výši 3 657 628 Kč, která však nebyla uhrazena. Daň z plnění pro společnosti Hary group, Vini-G, Italy frigo, ze kterých si tyto společnosti uplatnily nárok na odpočet daně, tak nebyla uhrazena do státního rozpočtu. Chybějící daň identifikoval finanční úřad výslovně u společnosti Metal & Technology.
28. Finanční úřad identifikoval pro období **září 2020** řetězec pravděpodobně zasažený daňovým podvodem, který tvoří společnosti Metal & Technology na pozici tzv. missing trader, a společnosti Baldesara, Zholtubat, Vid Praha, PUNCTO BUSINESS s.r.o. (dále jen „Puncto“), KARUBOS s.r.o. (dále jen „Karubos“) a žalobkyně na pozici tzv. buffer. Žalobkyně vykážala v kontrolním hlášení pro tento měsíc 23,55 % svých vstupů od společnosti Puncto, 24,50 % svých vstupů od společnosti Vid Praha a 26,90 % svých vstupů od společnosti Karubos. Z těchto plnění uvedených společností si žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Puncto vykážala 100 % svých vstupů od společností Baldesara, Zholtubat a Vid Praha a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Karubos vykážala 100 % svých vstupů od společností Baldesara a Vid Praha a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Baldesara vykážala 100 % svých vstupů od společnosti Metal & Technology a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Zholtubat vykážala 100 % svých vstupů od společnosti Metal & Technology a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Vid Praha vykážala 100 % svých vstupů od společností Metal & Technology, Baldesara a Zholtubat a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Metal & Technology vykážala v přiznání k dani vlastní daň ve výši 7 590 083 Kč, která však nebyla uhrazena. Daň z plnění pro společnosti Baldesara, Zholtubat a Vid Praha, ze kterých si tyto společnosti uplatnily nárok na odpočet daně, tak nebyla uhrazena do státního rozpočtu. Chybějící daň identifikoval finanční úřad výslovně u společnosti Metal & Technology.
29. Finanční úřad identifikoval pro období **říjen 2020** řetězec pravděpodobně zasažený daňovým podvodem, který tvoří společnosti Metal & Technology na pozici tzv. missing trader, a společnosti Baldesara, Zholtubat, Vid Praha, Puncto, Karubos a žalobkyně na pozici tzv. buffer. Žalobkyně vykážala v kontrolním hlášení pro tento měsíc 50,72 % svých vstupů od společnosti Puncto a 42,89 % svých vstupů od společnosti Karubos. Z těchto plnění uvedených společností si žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Puncto vykážala 100 % svých vstupů od společností Baldesara a Zholtubat a uplatnila

nárok na odpočet daně. Společnost Karubos vykázala 100 % svých vstupů od společností Zholtubat a Vid Praha a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Baldesara vykázala 100 % svých vstupů od společnosti Metal & Technology a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Zholtubat vykázala 100 % svých vstupů od společnosti Metal & Technology a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Vid Praha vykázala 100 % svých vstupů od společností Metal & Technology a Baldesara a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Metal & Technology vykázala v přiznání k dani vlastní daň ve výši 7 920 884 Kč, která však nebyla uhrazena. Daň z plnění pro společnosti Baldesara, Zholtubat a Vid Praha, ze kterých si tyto společnosti uplatnily nárok na odpočet daně, tak nebyla uhrazena do státního rozpočtu. Chybějící daň identifikoval finanční úřad výslovně u společnosti Metal & Technology.

30. Finanční úřad identifikoval pro období **listopad 2020** řetězec pravděpodobně zasažený daňovým podvodem, který tvoří společnosti Metal & Technology na pozici tzv. missing trader a společnosti Baldesara, Zholtubat, Puncto, Karubos a žalobkyně na pozici tzv. buffer. Žalobkyně vykázala v kontrolním hlášení pro tento měsíc 49,11 % svých vstupů od společnosti Puncto a 46,95 % svých vstupů od společnosti Karubos. Z těchto plnění uvedených společnostmi si žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Puncto vykázala 100 % svých vstupů od společností Baldesara a Zholtubat a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Karubos vykázala 100 % svých vstupů od společností Zholtubat a Baldesara a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Baldesara vykázala 100 % svých vstupů od společnosti Metal & Technology a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Zholtubat vykázala 100 % svých vstupů od společnosti Metal & Technology a uplatnila nárok na odpočet daně. Společnost Metal & Technology vykázala v přiznání k dani vlastní daň ve výši 5 536 298 Kč, která však nebyla uhrazena. Daň z plnění pro společnosti Baldesara a Zholtubat, ze kterých si tyto společnosti uplatnily nárok na odpočet daně, tak nebyla uhrazena do státního rozpočtu. Chybějící daň identifikoval výslovně u společnosti Metal & Technology.
31. Finanční úřad dále zjistil, že všechny zapojené společnosti mají virtuální sídlo, nemají žádné zaměstnance, často neplní své daňové povinnosti, jsou u nich evidovány nedoplatky, které musely být v některých případech vymáhány exekučně, nemají žádnou internetovou prezentaci a vyjma žalobkyně nemají tyto společnosti zapsanou provozovnu a jejich jednatelem jsou osoby s bydlištěm v zahraničí. Společnosti Kopmit, Zholtubat, Hary group, Metal & Technology a Italy frigo navíc nemají v obchodním rejstříku zveřejněné aktuální účetní závěrky. Z těchto důvodů správce daně uzavřel, že se nejedná o ojedinělé podnikatelské selhání, ale pravděpodobně o daňový podvod. Účast žalobkyně na tomto řetězci a možné povědomí o něm hodnotil finanční úřad především s přihlédnutím k množství transakcí, jejich podílu na příjmech žalobkyně a též k tomu, že žalobkyně neplatila za přijatá plnění bezhotovostně na účet dodavatelů zveřejněný dle § 96 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o DPH, ačkoliv tak učinit mohla. Uzavřel proto, že žalobkyně za plnění buď platila hotově, neplatila vůbec, nebo je hradila jinou formou (např. započtením).
32. Finanční úřad provedl místní šetření na adrese sídla žalobkyně. Zjistil, že její jméno ani jméno jednatele není uvedeno na zvoncích. Na shodné adrese sídlí více než tisíc subjektů, jedná se proto o virtuální sídlo. Finanční úřad provedl též místní šetření na adrese žalobkyně zapsané provozovny. Na místě se nacházel průmyslový areál s administrativní budovou. Recepční v administrativní budově sdělil, že daňový subjekt by měl mít

provozovnu ve 4. patře. V době prováděného místního šetření byl vedle uzamčených vchodových dveří ve 4. patře uveden pouze název daňového subjektu a další tři názvy korporací, bez uvedení kontaktních údajů. Finanční úřad též zjistil, že na stejné adrese jako má žalobkyně zapsanou provozovnu, sídlí přes 60 společností. Žalobkyně k 28. 1. 2021 nevlastnila žádnou nemovitost a nebyla již ani vlastníkem žádného vozidla (dvě vozidla, jejichž vlastníkem žalobkyně byla k 31. 12. 2019 a vykazovala je jako stálá aktiva, již převedla na třetí osoby). Na základě náhledu do evidence ČSSZ dne 28. 1. 2021 finanční úřad zjistil, že žalobkyně má u ČSSZ evidováno 13 zaměstnanců.

33. Finanční úřad též provedl rozsáhlou analýzu pohybu prostředků na bankovním účtu žalobkyně, který registrovala dle § 96 zákona o DPH. Analyzoval pohyby za období od 1. 1. 2020 do 12. 1. 2021. Zjistil, že žalobkyně svým dodavatelům figurujícím v podvodném fakturačním řetězci v jednotlivých měsících neplatila za přijatá plnění bezhotovostně na zveřejněné účty. Dále zjistil, že podstatnou část debetovaných prostředků žalobkyně vybírá (z bankomatu či na pobočce) zpravidla záhy či jen pár dní poté, co jí jsou finanční prostředky připsány na účet. Takto žalobkyně vybrala 90,50 % všech debetovaných prostředků (23 229 000 Kč). Jednotlivé vybírané částky často překračují limit stanovený pro hotovostní platby. I bezhotovostní platby na účty činí žalobkyně obratem po přijetí finančních prostředků a odesílá je na další bankovní účty.
34. Finanční úřad vydal šest zajišťovacích příkazů, a to za období březen až květen 2020 a září až listopad 2020. Jimi uložil žalobkyni zajistit úhradu daně z přidané hodnoty, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty. Důvody vedoucí k vydání jednotlivých zajišťovacích příkazů byly obdobné a týkaly se řetězců specifikovaných výše. Finanční úřad identifikoval chybějící daň, nestandardní okolnosti v rámci řetězce i u žalobkyně a popsal, v čem spatřuje příčinnou souvislost mezi jednáním žalobkyně a chybějící daní.
35. Uzavřel, že žalobkyně zejména s ohledem na prezentovaný předmět činnosti jejích odběratelů a na hotovostní výběry z bankovních účtů žalobkyně, které jsou charakteristické pro výplaty mezd zahraničním dělníkům, kteří v tuzemsku nemají středisko svých životních zájmů a obvykle ani bankovní účet, pravděpodobně poskytuje personální kapacity. Charakter činnosti je tedy na vstupu tvořen mzdovými prostředky a výstupy jsou vlivem toho zatíženy vysokou daňovou povinností. Tato situace je často ze strany těchto subjektů řešena nezákonným způsobem, a to pomocí zdanitelných plnění na vstupu zatížených daňovým podvodem nebo přímo uplatněním fiktivních vstupů. Činnost žalobkyně tedy podle správce daně spočívá v poskytování služeb pro odběratele jí dodávanými pracovníky, vstupy má pouze v podobě mzdových nákladů, které nejsou předmětem DPH, a proto navyšuje vstupy u DPH plněními, která jsou zatížena daňovým podvodem, popř. jsou fakticky fiktivní.
36. Žalobkyně se proti zajišťovacím příkazům odvolala 8. 2. 2021. Žalobkyně namítala obdobné skutečnosti jako nyní v žalobě a argumentovala, že postup správce daně je zcela svévolný a odporující zákonu, závěry jsou vyfabulované a ničím nepodložené. K existenci sídla a provozovny uvedla, že závěry ohledně virtuality těchto míst jsou vadné. K hotovostním výběrům uvedla, že fakt, že jsou finanční prostředky vybírány v hotovosti, neznamená, že se jedná o platby a že by porušoval zákon o platbách v hotovosti. Vydané zajišťovací příkazy a následné exekuční příkazy jsou nezákonné, neboť žalobkyně by ze svého účtu či z pokladny byla schopna případnou doměřenou daň zcela uhradit.

37. Žalovaný odvolání zamítl napadeným rozhodnutím. Ztotožnil se se závěry finančního úřadu a jeho argumentace je obdobná argumentaci předestřené v soudním řízení. Pro naplnění předpokladu pravděpodobného budoucího stanovení daně shledal spíše slabší důvody, nicméně silné důvody shledal pro naplnění druhého předpokladu, odůvodněné obavy o budoucí dobytost daně. Uvedl, že samotná platba v hotovosti vzbuzuje určité pochybnosti o obezřetnosti žalobkyně, nicméně nevyklučuje její náhodné a nevědomé zapojení. K tomuto zjištění však přistupují další okolnosti popsané v příkazech, které naplnění předpokladu odůvodňují. U druhé podmínky vyšel ze stejných skutečností jako finanční úřad a zdůraznil četné výběry v hotovosti, které žalobkyně prováděla.
38. Finanční úřad zahájil u žalobkyně daňovou kontrolu DPH za období březen až květen 2020 a září až listopad 2020 v rozsahu přijatých zdanitelných plnění.

#### *V. Posouzení věci soudem*

39. Ve věci samé rozhodl soud bez nařízení jednání, s čímž žalovaný souhlasil výslovně a žalobkyně konkludentně [§ 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)].
40. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.) a vycházel ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
41. Žalobu podala včas osoba k tomu oprávněná.
42. Žaloba není důvodná.
43. Žalobkyně vznesla v žalobě řadu námitek, z nichž většina je veskrze obecná a týká se více koncepčního a obecného přístupu k posuzování splnění podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu, než konkrétního posouzení její věci ze strany finančních orgánů. Judikatura správních soudů přitom dlouhodobě stojí na závěru, že obsah a kvalita žaloby v podstatě předurčují obsah a kvalitu rozhodnutí soudu. Jsou-li proto žalobní námitky obecné, může se k nim soud vyjádřit také pouze obecně [srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu (dále též „NSS“) z 6. 10. 2015, čj. 6 Afs 9/2015-31, a ze 14. 10. 2021, čj. 1 Afs 190/2021-30, bod 17; všechna rozhodnutí NSS jsou dostupná online na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)].
44. Soud předesílá, že má za to, že finanční úřad i žalovaný řádně odůvodnili své závěry a jimi zjištěné skutečnosti jsou dostatečné pro vydání zajišťovacích příkazů. Žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí zabýval podrobně žalobkyninými odvolacími námitkami, které jsou v podstatné části podobné námitkám žalobním. Jeho rozhodnutí není nepřezkoumatelné a s jeho posouzením se soud ztotožňuje. Za takové situace soud přistoupil k odůvodnění svého rozsudku tak, že namísto vypořádání jednotlivých žalobních námitek shrne, z jakých důvodů má za to, že finanční orgány postupovaly správně a v souladu se zákonem. Takový postup je zcela v souladu s nároky kladenými na odůvodnění rozsudku (srov. nálezy Ústavního soudu ze 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08, a z 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, a rozsudek NSS z 8. 2. 2021, čj. 5 Afs 87/2018-39; všechna rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná online na <http://nalus.usoud.cz/>).

#### *V.A Obecně k zajišťovacím příkazům*

45. Podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, *je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době své*

*vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz (odst. 1). Zajišťovacím příkazem správce daně uloží daňovému subjektu úhradu v příkazu uvedené částky (odst. 2).*

46. Podle § 103 zákona o DPH hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání.
47. Předpokladem vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou je odůvodněná obava, že (i) daň bude v budoucnu stanovena, a (ii) v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. V rozsudku ze 7. 1. 2016, čj. 4 Afs 22/2015-104, č. 3368/2016 Sb. NSS, konstatoval Nejvyšší správní soud, že odůvodněnou obavou „lze vyhodnocovat jak jednotlivě ve vztahu k oběma výše uvedeným prvkům (stanovení daně a její budoucí dobytost), tak i celkově. Pokud bude možno odůvodněnou obavou ve vztahu k jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat. Pokud ovšem bude dána určitá míra obavy ve vztahu k oběma prvkům, je možné např. nižší pravděpodobnost (slabší důvody) ve vztahu k budoucímu stanovení daně kompenzovat jasnými okolnostmi (silnými důvody) svědčícími o tom, že daňový subjekt se zbavuje majetku, který by mohl sloužit k uspokojení daňového nedoplatku, a naopak“. V rozsudku z 19. 12. 2018, čj. 9 Afs 330/2017-60, jmenovaný soud doplnil, že „výše uvedené nicméně neznamena, že by jedné z podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu mohly svědčit jen velmi slabé důvody nebo že by vůbec nemusely být zjišťovány okolnosti, které jsou pro její posouzení relevantní. Určitá kompenzace míry pravděpodobností podmínek totiž není totéž jako rezignace na naplnění jedné z nich“.
48. K náležitostem odůvodnění zajišťovacích příkazů se Nejvyšší správní soud vyjádřil v rozsudku z 12. 9. 2018, čj. 5 Afs 321/2017-29: „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. Tyto skutečnosti musí být uvedeny v odůvodnění rozhodnutí správních orgánů“. Obdobně v rozsudku z 16. 4. 2014, čj. 1 As 27/2014-31, č. 3049/2014 Sb. NSS, kde uvedl, že „naplnění odůvodněné obavy je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Bylo by velmi obtížné a málo funkční snažit se institut odůvodněné obavy vymezit či zpřesnit stanovením více či méně abstraktních nepřekročitelných mantinelů nebo mnohabodovým testem její použitelnosti. V té nejobecnější rovině proto pouze soud konstatuje, že existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně“.
49. Zajišťovací příkaz je institut předstižného a dočasného charakteru. Skutečnosti, které má správce daně povinnost zkoumat při její aplikaci, nejsou shodné se skutečnostmi, které zkoumá a prokazuje v nalézacím řízení při doměření DPH. Při vydávání zajišťovacího příkazu nejde totiž o prokazování skutkového stavu, nýbrž o zjištění indicíí důvodně nasvědčujících obavám finančního úřadu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu z 11. 6. 2015, čj. 10 Afs 18/2015-48, a z 9. 6. 2016, čj. 6 Afs 255/2015-45). Při vydávání zajišťovacího příkazu rovněž není na místě obsírně prokazovat skutečnosti, které z povahy věci souvisejí 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 daně. Naopak v tomto stádiu daňového řízení nelze podrobně zkoumat otázku, zda byl daňový subjekt v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého (srov. již citovaný rozsudek NSS čj. 10 Afs 18/2015-48 a rozsudek z 8. 1. 2021, čj. 5 Afs 362/2019-32).

50. Odkazy žalobkyně na požadavky kladené judikaturou na finanční orgány v rámci nalézacího řízení proto nejsou bez dalšího přenositelné na vydání zajišťovacího příkazu. Z ničeho též neplyne, že by finanční orgány musely nejprve zahájit daňovou kontrolu před vydáním zajišťovacích příkazů.

#### *V.B Důvody svědčící o budoucímu stanovení daně*

51. V souladu s výše uvedenými obecnými závěry Nejvyšší správní soud k první podmínce setrvale judikuje, 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. Na druhou stranu nelze od otázky existence dosud nestanovené daňové povinnosti zcela odhlédnout. Správce daně je povinen důvody, pro které je budoucí stanovení daně přiměřeně pravděpodobné, přezkoumatelným způsobem uvést v odůvodnění zajišťovacího příkazu a v odůvodnění rozhodnutí o odvolání řádně vypořádat námitky, kterými daňový subjekt tuto dosud nestanovenou daňovou povinnost vyvrací“ (již citovaný rozsudek čj. 4 Afs 22/2015-104 a rozsudek z 1. 2. 2017, čj. 6 Afs 160/2016-27). Těmto svým povinnostem finanční úřad i žalovaný dostáli.
52. Finanční úřad jasně uvedl, že žalobkyni pravděpodobně nebudou uznány nároky na odpočet, neboť plnění, které žalobkyně obdržela od svých dodavatelů, byla zasažena daňovým podvodem. V březnu 2020 bylo takto zasaženo 36,25 % žalobkyniných vstupů, v dubnu 2020 již 87,99 %, v květnu 2020 89,55 %, v září 2020 74,95 %, v říjnu 2020 93,60 % a v listopadu 2020 dokonce 96,06 %. Pravděpodobný daňový podvod spočívá zjednodušeně řečeno v tom, že žalobkyně pravděpodobně poskytla služby pro odběratele jí dodávanými pracovníky, vstupy má pouze v podobě mzdových nákladů, které nejsou předmětem DPH, což by znamenalo vysoké daňové zatížení na výstupech. Proto žalobkyně pravděpodobně navyšuje vstupy plněními, která jsou zatížena daňovým podvodem, popř. jsou fakticky fiktivní. Jednotliví dodavatelé žalobkyně také neplní své povinnosti vůči správci daně a v průběhu jednotlivých zdaňovacích období se jenom střídají na různých pozicích v řetězci. Takový postup je podvodným jednáním, který má za následek daňový únik (srov. např. nedávný rozsudek Nejvyššího správního soudu z 18. 3. 2021, čj. 9 Afs 160/2020-49, bod 33 až 37 odůvodnění). Identifikace řetězce je zcela dostatečná. Osoby zapojené do řetězce jsou dodavateli žalobkyně, kteří tvoří naprostou většinu přijatých plnění.
53. Skutečnosti, na kterých finanční orgány své závěry založily, mají oporu ve správním spise. V její neveřejné části jsou obsaženy též dokumenty týkající se ostatních společností zapojených do řetězce. Soud ověřil, že z těchto listin vyplývají skutková zjištění (zejména vstupy a výstupy vykázané v kontrolních hlášeních), které z nich finanční orgány učinily.
54. Zdejší soud se ztotožňuje se závěrem finančních orgánů, že plnění, které vykázaly osoby zapojené do řetězce v rozhodných obdobích, jsou podezřelá. Ve spojení s dalšími zjištěními finančního úřadu (naprostá absence veřejné prezentace těchto společností i zákonem požadovaných dokumentů v obchodním rejstříku, neexistence zaměstnanců, virtuální sídlo, obtížně kontaktovatelní jednatelé s bydlišti mimo ČR a opakované neplnění

daňových povinností) měl finanční úřad dostatečný podklad pro závěr, že identifikované řetězce jsou pravděpodobně zasaženy daňovým podvodem. Chybějící daň finanční úřad v zajišťovacích příkazech identifikoval a z odůvodnění je též zřejmé, z čeho dovedl, že v případě popsanych řetězců je porušení daňové neutrality pravděpodobně následkem cílené snahy získat neoprávněné daňové zvýhodnění.

55. Finanční orgány se též řádně a dostatečně zabývaly vztahem žalobkyně k podvodnému řetězci. Soud opět souhlasí s jejich závěrem, že je v posuzované věci dána dostatečná pravděpodobnost, že žalobkyni bude odmítnut odpočet, neboť o podvodném jednání vědět mohla a měla. Příjmy zasažené daňovým podvodem tvořily většinu přijatých plnění, které žalobkyně vykázala. Žalobkyně neplatila za tato plnění bezhotovostně a vzhledem k absenci veřejných informací o předmětu podnikání dodavatelů není ani zřejmé, zda se jedná o plnění reálná a co bylo případně jejich předmětem. Zřejmá není ani povaha žalobkyniny činnosti. Dodavatelské společnosti přitom disponovaly účtem zveřejněným dle § 96 odst. 2 zákona o DPH, a žalobkyně proto mohla plnění hradit bezhotovostně.
56. Ani v odvolání žalobkyně nevyjasnila, o jaké plnění se mělo jednat a obdobně jako v žalobě se omezila na obecné námitky a citace z judikatury, které se svým konkrétním případem nijak nepojila. Zda žalobkyně unese důkazní břemeno ohledně svých případných konkrétních tvrzení, jakož i to, zda správce daně unesl své důkazní břemeno stran skutečností prokazujících oprávněnost odepření nároku na odpočet DPH, může být předmětem pouze řízení ve věci doměření daně (srov. rozsudek NSS z 12. 9. 2018, čj. 5 Afs 321/2017-29, bod 16); pro posouzení důvodnosti vydání zajišťovacích příkazů je důležité splnění podmínek § 167 daňového řádu. Z těchto premis oba správní orgány vyšly a odůvodnění napadeného rozhodnutí není v tomto ohledu vnitřně rozporné.

#### *V.C Důvody svědčící budoucí nedobytnosti daně*

57. Nejvyšší správní soud ke splnění druhé podmínky opakovaně konstatoval, že *„závěr o nedobytnosti daně nelze automaticky bez dalšího odůvodnit skutečnostmi zakládajícími předpoklad stanovení daně. Jinými slovy, samotná skutečnost, že daň bude stanovena (a to i ve značné výši) neznamená ještě, že musí obstát závěr o nedobytnosti této daně v budoucnu. [...] To je třeba posuzovat na základě půdorysu zcela jiných skutečností (než těch, které je třeba brát v potaz při zkoumání první podmínky, tj. předpokladu stanovení daně) zohledňujících jak její dosavadní daňovou kázeň, tak její majetkovou strukturu, solventnost, dosavadní výsledky hospodaření (ziskovost či ztrátovost), její postavení na trhu, ekonomický vývoj, atd.“* (rozsudky z 12. 9. 2018, čj. 5 Afs 321/2017-29, a ze 17. 10. 2018, čj. 6 Afs 373/2017-38). V naposled uvedeném rozsudku jmenovaný soud dodal, že *„zajišťovací příkaz lze vydat i v případech, kdy ucelený a logický okruh indicií nižší intenzity 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. Takovými indiciemi může být chování daňového subjektu v minulosti (např. opakované neplnění daňových povinností v zákonem stanovených lhůtách), či skutečnost, že daňový subjekt obchoduje za nestandardních podmínek a vykazuje vysoký obrát, avšak oproti tomu minimální zisk, na svých účtech generuje mnohamilionové částky, které obrátem v hotovosti vybírá nebo převádí ve prospěch personálně propojených subjektů, dále 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 (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu z 22. 11. 2017, čj. 1 Afs 251/2017-40)*“.

58. Finanční úřad odhadl daň, která bude žalobkyni pravděpodobně doměřena, na částku 1 613 413 Kč. Dospěl přitom k závěru, že je u žalobkyně ohrožen budoucí výběr daně.
59. Svůj závěr finanční orgány odůvodnily skladbou majetku žalobkyně, četnými výběry hotovosti z bankovních účtů a nízké schopnosti žalobkyně tvořit zisk. I tato zjištění považuje soud za dostatečná a odůvodňující závěr o naplnění druhé podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů.
60. Žalobkyně vykazala v rozvaze ke dni 31. 12. 2019 stálá aktiva ve výši 2 029 000 Kč, avšak vzhledem k chybějícímu faktickému sídlu žalobkyně není zřejmé, kde by se tato aktiva mohla nacházet. Žalobkyně nevlastní žádný nemovitý majetek a její sídlo je tzv. virtuální. Z movitých věcí větší hodnoty měla žalobkyně původně registrována osobní vozidla, nicméně správce daně dohledal, že již byla převedena na třetí osobu.
61. Taková zjištění by sama o sobě nebyla dostatečná. Skladba aktiv a složení majetku totiž mohou odrážet specifikace podnikatelského oboru, neboť ne každá podnikatelská činnost vyžaduje vlastnictví nemovitosti nebo jiného dlouhodobého majetku. Soud považuje za podstatný především pohyb na bankovním účtu žalobkyně, který zveřejnila dle § 96 odst. 2 zákona o DPH. Pohyby na tomto účtu finanční úřad podrobně analyzoval a vyplývá z nich, že žalobkyně naprostou většinu příchozích finančních prostředků obratem (zpravidla v řádu dnů) vybírá v hotovosti. V důsledku takového jednání se již tak vysoce likvidní majetek žalobkyně stává pro správce daně potenciálně ještě hůře dosažitelný. Finanční orgány proto toto jednání a složení majetku správně hodnotily tak, že zvyšuje hrozbu budoucí nedobytnosti daně. Takové úvahy jsou zcela v souladu s výše citovanými závěry rozsudku čj. 6 Afs 373/2017-38.
62. Správný je i poukaz finančních orgánů na nestandardní způsob podnikání žalobkyně, která přijímala platby bezhotovostně na svůj bankovní účet, nicméně za plnění dodavatelů bezhotovostně neplatila. Takový postup je při výši měsíčních vstupů, které žalobkyně od dodavatelů vykazala, nutno považovat za nestandardní. Žalobkyně v odvolání ani v žalobě toto své jednání nevysvětlila. Ze správního spisu nevyplývá, že by hotovostní platby byly její běžnou obchodní praxí.
63. Finanční orgány dále opřely svá rozhodnutí o závěr, že žalobkyně má pouze virtuální provozovnu. Finanční úřad na místě, kde měla žalobkyně hlášenou provozovnu, provedl místní šetření a našel pouze název žalobkyně bez kontaktních údajů vedle uzamčených vchodových dveří, avšak společně s názvem dalších subjektů. Zároveň zjistil, že na stejné adrese sídlí 69 dalších společností. Proto vyšel z toho, že žalobkyně provozovnu na hlášené adrese fakticky nemá, neboť se stejně jako u sídla jedná o provozovnu virtuální. Žalobkyně namítla, že místní šetření proběhlo v době „lockdownu“, nicméně tato námitka je velmi obecná a není zřejmé, co přesně žalobkyně vůči provedenému místnímu šetření namítá. Soudu je známo, že v lednu 2021 platila některá krizová opatření vlády i mimořádná opatření Ministerstva zdravotnictví v souvislosti s pandemií COVID-19. Nepřísluší mu však za žalobkyni domýšlet její argumentaci. Je na žalobkyni, aby své (žalobní i odvolací) námitky formulovala dostatečně přesně a konkrétně a případně pro ně též nabídla důkazy.
64. Finanční orgány se též řádně věnovaly ekonomické výkonnosti žalobkyně. Srovnaly výši souhrnné hodnoty uskutečněných plnění a přijatých plnění za celé období, v němž je

žalobkyně registrována jako plátce DPH, přičemž z nich vyšla záporná výkonnost žalobkyně ve vztahu k faktickému předmětu ekonomické činnosti. Velmi nízká byla i zjištěná rentabilita tržeb, které finanční úřad zjistil. Žalobkyně při ročním úhrnu obrátu 31 677 000 Kč vykázala hospodářský výsledek 95 000 Kč. Tato zjištění považuje soud za dostatečná pro závěr, že ekonomická činnost žalobkyně nezaručuje, že bude schopna pravděpodobně doměřenou daň zaplatit ze své ekonomické činnosti. Finanční orgány přitom nemají povinnost provádět všechny možné analýzy ekonomické činnosti daňového subjektu. Postačí, že zjištěný skutkový stav představuje dostatečný podklad pro závěr, že ekonomická činnost daňového subjektu negeneruje dostatečný zisk pro úhradu předpokládané daně. Tento standard finanční orgány v projednávané věci naplnily. Pokud žalobkyně namítala, že daň mohla uhradit ze svých prostředků na účtu a v pokladně, je nutné poukázat jednak na to, že výše žalobkyniných prostředků na účtu byla velmi proměnlivá a k uhrazení předpokládané daně nestačila, jednak na to, že ze správního spisu neplyne, že by žalobkyně disponovala pokladnou a prostředky v ní. Žalobkyně k tomuto tvrzení nepředložila žádný důkaz a její tvrzení zůstalo opět v naprosto obecné rovině.

65. Soud proto shrnuje, že v případě žalobkyně byla splněna i podmínka hrozící nedobytnosti daně. Žalobkyně nedisponuje žádným dlouhodobým majetkem, výše prostředků na jejích bankovních účtech je velmi proměnlivá, přičemž žalobkyně prostředky zpravidla obratem z účtu vybírá či odesílá na účty třetích osob. Obchodování žalobkyně vykazuje nestandardní znaky, které ani v odvolání nevysvětlila. Její provozovna je pravděpodobně pouze virtuálního charakteru. Žalobkyně nevytváří zisk, který by byl dostatečný pro úhradu předpokládané výše daně. Finanční orgány tyto své závěry správným postupem zjistily a dostatečně odůvodnily. Žalobní námitky ohledně nenaplnění druhé podmínky nejsou důvodné.

#### *VI. Závěr a náklady řízení*

66. Žalobní námitky nejsou důvodné, proto soud žalobu zamítl postupem podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
67. O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádnému z účastníků nepřiznal jejich náhradu. Žalovaný byl ve věci plně úspěšný, nevznikly mu však žádné náklady řízení nad rámec běžného výkonu úřední činnosti.

#### **Poučení**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne její 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). Případně-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, její 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](http://www.nssoud.cz).

Praha 29. dubna 2022

Mgr. Marek Bedřich v. r.  
předseda senátu