



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. Josefa Straky a Mgr. Karla Ulíka ve věci

žalobkyně: **Automotive Interim Management CZ s.r.o.**
sídlem Zápy 271, 250 01 Zápy

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

o **žalobě proti rozhodnutí** žalovaného ze dne 6. 5. 2022, č. j. 17121/22/5100-41456-710158,

takto:

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

Odůvodnění

I. Vymezení věci a průběh daňového řízení

1. Žalobkyně se domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl její odvolání a potvrdil tři zajišťovací příkazy Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 9. 3. 2022, č. j. 938689/22/2101-00540-203145, č. j. 938786/22/2101-00540-203145, a č. j. 938809/22/2101-00540-203145 (dále jen „zajišťovací příkazy“).
2. Zajišťovacími příkazy správce daně podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění zákona č. 527/2020 Sb. (dále jen „daňový řád“) ve spojení s § 103 zákona

Shodu s prvopisem potvrzuje: L. K. U.

č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 26. 4. 2022 (dále jen „zákon o DPH“) žalobkyni uložil, aby okamžikem jejich vydání zajistila úhradu daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období únor, březen a duben 2021, která dosud nebyla stanovena, a to složením jistoty na depozitní účet správce daně v celkové výši 4 665 364 Kč (z toho 2 399 926 Kč za zdaňovací období únor 2021, 1 445 388 Kč za březen 2021 a 820 050 Kč za duben 2021). Podle správce daně totiž vznikla odůvodněná obava, že za předmětná zdaňovací období bude žalobkyni doměřena DPH, která však v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. Pokud jde o předpoklad budoucího stanovení daně, správce daně upozornil, že žalobkyně opakovaně snižovala svou daňovou povinnost uplatňováním nároku na odpočet DPH z fiktivních plnění od dodavatelů, kteří nebyli objektivně způsobilí předmětná plnění v deklarovaném rozsahu realizovat. Konkrétně se jednalo o plnění od společností Production Invest a.s. (dále jen „Production“) a Titan Bartender Tools s.r.o. (dále jen „Titan“), které nemají skutečné sídlo a provozovnu, nedisponují dostatečným personálním, majetkovým ani výrobním zázemím, navenek svou ekonomickou činnost nijak neprezentují a vůči správci daně řádně neplní své zákonné povinnosti. Společnost Production, která byla vedena jako nespolehlivý plátce DPH, navíc od roku 2018 nezveřejňovala své účetní závěrky. Společnost Titan pak účetní závěrky nezveřejňovala od roku 2020. Správce daně rovněž poukázal na personální propojenost žalobkyně a těchto deklarovaných dodavatelů skrze osobu M. J., přičemž též zdůraznil podnikatelskou minulost jednatele žalobkyně M. K., který figuroval ve společnostech vedených jako nespolehliví plátci DPH. Obavu o dobytost nestanovené DPH pak správce daně odůvodnil analýzou majetkových poměrů žalobkyně, mírou její zadluženosti, porovnáním její ekonomické výkonnosti se zdaňovacími obdobími v předchozích letech, přehledem transakcí na jejích bankovních účtech a dále skutečností, že žalobkyně vůči daňovým orgánům řádně neplnila své peněžité a nepeněžité povinnosti. Na základě těchto indicií též správce daně dospěl k závěru, že při vydání zajišťovacích příkazů hrozí nebezpečí z prodlení, a proto je třeba stanovit žalobkyni povinnost složit jistotu na depozitní účet okamžikem jejich vydání. V opačném případě by podle správce daně mohl být zmařen účel celého zajištění úhrady dosud nestanovené DPH.

3. Dne 9. 3. 2022 se správce daně v souladu s § 103 větou druhou zákona o DPH pokusil telefonicky vyrozumět žalobkyni o vydání zajišťovacích příkazů, o čemž sepsal úřední záznam.
4. Proti zajišťovacím příkazům podala žalobkyně odvolání, v nichž argumentovala v zásadě obdobně jako později v žalobě.
5. Žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí zcela ztotožnil se závěry správce daně, které vedly k vydání zajišťovacích příkazů. O žalobkynině odvolání proti zajišťovacím příkazům žalovaný rozhodl v souladu s § 168 odst. 1 daňového řádu do 30 dnů ode dne jeho podání.

II. Obsah podání účastníků

6. Jádrem žalobní argumentace je námitka, že nebyly splněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů. Žalobkyně má za to, že snížení daňové povinnosti formou uplatňování nároku na odpočet DPH z plnění přijatých od deklarovaných dodavatelů proběhlo zcela v souladu se zákonem. Podle žalobkyně se nejednalo o fiktivní plnění, přičemž její dodavatelé byli způsobilí předmětná plnění realizovat. Pokud měly daňové

orgány pochybnost o kredibilitě deklarovaných dodavatelů, nejedná se dle žalobkyně o skutečnost, kterou by bylo možné přičítat k její tíži, jelikož nemůže nést odpovědnost za třetí subjekty.

7. Žalobkyně rovněž brojí proti závěru daňových orgánů, že dosud nestanovená daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi. Podle žalobkyně totiž nic nenasvědčuje její zhoršené ekonomické situaci, zadluženosti či majetkové nedostatečnosti, přičemž jí nelze přičítat k tíži, že převážnou část jejího majetku tvoří disponibilní prostředky na bankovních účtech, jichž se žádným způsobem nezbavuje. V této souvislosti žalobkyně upozorňuje, že je připravena dostát svým zákonným povinnostem s tím, že dřívější neplnění peněžitých a nepeněžitých povinností vůči správci daně bylo vždy pouze marginální povahy. Žalobkyně dále zdůrazňuje, že její sídlo slouží pouze pro účely přebírání písemné korespondence a provozovnu či kancelář s ohledem na způsob svého podnikání nepotřebuje. Žalobkyně rovněž namítá, že s daňovými orgány vždy řádně spolupracovala a pro účely daňové kontroly byla připravena doložit veškeré důkazní prostředky. Podle žalobkyně navíc nelze při posuzování její činnosti a schopnosti plnit své daňové povinnosti zohledňovat skutečnost, že její jednatel působil, resp. působí ve více společnostech.
8. Žalobkyně dále namítá, že v daném případě nehrozilo nebezpečí z prodlení, a proto nebyl odůvodněn postup správce daně podle § 103 zákona o DPH. Podle žalobkyně totiž nic nenasvědčuje tomu, že by měla v úmyslu se během tří pracovních dnů od vydání zajišťovacích příkazů (*srov. § 167 odst. 3 daňového řádu – pozn. soudu*) jakýmkoliv způsobem zbavovat svého majetku.
9. Žalobkyně konečně namítá, že správce daně při vydání zajišťovacích příkazů nedodržel zákonný postup a porušil zásadu zákonnosti, nestrannosti a přiměřenosti. Podle žalobkyně rovněž správce daně nešetřil právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob, finančně ji velmi poškodil a nedbal toho, aby při posuzování skutkově shodných případů nevznikaly neodůvodněné rozdíly. Žalobkyně má konečně za to, že správce daně nezjistil skutkový stav bez důvodných pochybností a zajišťovací příkazy řádně neodůvodnil.
10. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasí a navrhuje její zamítnutí. Ve vyjádření k žalobě rekapituluje závěry napadeného rozhodnutí, na nichž setrvává. Podle žalovaného veškerá skutková zjištění vycházející z vyhledávací činnosti správce daně nasvědčující tomu, že byly splněny veškeré zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů podle § 167 daňového řádu a § 103 zákona o DPH.

III. Průběh jednání a posouzení věci soudem

11. Soud ve věci nařídil na návrh žalobce jednání, k němuž se však žalobce nedostavil, a proto jednání proběhlo bez jeho přítomnosti. Žalovaný při jednání odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí i svého vyjádření k žalobě a shrnul podstatné body své argumentace. Nad rámec referátu podstatného obsahu správního spisu soud neprováděl žádné dokazování.
12. Soud zohlednil, že napadeným rozhodnutím jsou potvrzovány zajišťovací příkazy, jež mají povahu exekučních titulů a znějících na vysoké částky, jejichž vymahatelnost může mít zásadní vliv na další ekonomické fungování daňového subjektu, zároveň se však stále jedná o rozhodnutí předběžné povahy, které teprve předchází vlastnímu vyměření daně. Pokud by případná nezákonnost zajišťovacích příkazů vyšla najevo až po vyměření daně, pozbyla

by soudní ochrana smysl. Z uvedených důvodů soud přistoupil k projednání věci mimo pořadí nápadu [§ 56 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)].

13. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud vycházel při přezkumu napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Vady, k nimž by bylo nutné přihlédnout z moci úřední, soud neshledal.
14. Žaloba není důvodná.
15. Předmětem sporu je v posuzované věci otázka, zda byly splněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů, jimiž správce daně uložil žalobkyni, aby zajistila úhradu dosud nestanovené DPH složením jistoty v celkové výši 4 665 364 Kč.
16. Podle § 167 odst. 1 daňového řádu „[j]e-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz.“
17. Předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu na dosud nestanovenou daň je tedy přiměřená pravděpodobnost, (i) že daň bude v budoucnu stanovena, a zároveň odůvodněná obava, (ii) že v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. Důvody vztahující se k oběma prvkům musí být uvedeny v odůvodnění zajišťovacího příkazu a podléhají soudnímu přezkumu [srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008 - 90, č. 2001/2010 Sb. NSS, odst. 25, ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015 - 104, č. 3368/2016 Sb. NSS, část III.2, a ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015 - 66, č. 3541/2017 Sb. NSS, odst. 22]. Naplnění odůvodněné obavy ve smyslu citovaného ustanovení je přitom třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Existence odůvodněné obavy pak musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nestanovené daně (srov. rozsudky NSS ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014 - 31, č. 3049/2014 Sb. NSS, odst. 22, ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015 - 35, odst. 11, a ze dne 8. 4. 2020, č. j. 1 Afs 346/2019 - 39, odst. 19). Okolnosti svědčící o budoucím stanovení daně a o její nedobytnosti či obtížném vybrání v době vymahatelnosti přitom mohou být zjištěny nejen v rámci postupu či řízení ve věci daňové povinnosti samotného daňového subjektu, ale například též v rámci vyhledávací činnosti správce daně (srov. rozsudek NSS ze dne 21. 1. 2022, č. j. 5 Afs 156/2019 - 31, odst. 19). Nutno zdůraznit, že při vydávání zajišťovacího příkazu není namístě obsírně prokazovat skutečnosti, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoliv s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu (srov. rozsudek NSS ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015 - 148, odst. 13).
18. Co se týče naplnění první podmínky (*přiměřená pravděpodobnost, že daň bude v budoucnu stanovena*), daňové orgány detailně popsaly řadu indicií nasvědčujících tomu, že žalobkyně za předmětná zdaňovací období snižovala svou daňovou povinnost uplatňováním nároku na odpočet DPH z fiktivních plnění od dodavatelů, kteří nebyli objektivně způsobilí předmětná plnění v deklarovaném rozsahu realizovat. Správce daně se přitom zabýval

podezřelými ukazateli nejen na straně deklarovaných dodavatelů (společností Production a Titan), ale i na straně žalobkyně.

19. Správce daně zejména poukázal na skutečnost, že žalobkyně za předmětná zdaňovací období nárokovala odpočet DPH pouze od dodavatelů, kteří vykazují obdobné rizikové znaky (stejně virtuální sídlo, neexistence provozovny a veřejné prezentace jejich ekonomické činnosti, nedostatečné zázemí k realizaci plnění a nezveřejňování účetních závěrek). Ve vztahu k dodavateli Production pak správce daně rovněž upozornil na skutečnost, že tato společnost má status nespolehlivého plátce DPH, řádně neplní své zákonné povinnosti vůči daňovým orgánům (nepodala přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2020, od května 2021 nepodává přiznání k DPH a jsou u ní evidovány vysoké nedoplatky na DPH) a její obchodní podíly ve společnostech Action servis s.r.o., Brenta s.r.o. (dále jen „Brenta“) a PRETTY WOMAN ČR, s.r.o. jsou exekučně postiženy. Společnost Titan pak své povinnosti vůči daňovým orgánům neplnila tím, že nepodala přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2020. Analýzou daňových přiznání, kontrolních hlášení a bankovních účtů dále správce daně poukázal na nestandardnost transakcí zjištěním, že oba deklarovaní dodavatelé vykazují přijatá zdanitelná plnění v milionových částkách pouze v oddílu B.3 kontrolních hlášení [*přijatá zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) s hodnotou do 10.000,- Kč včetně daně – pozn. soudu*], která prokazatelně nejsou hrazena bezhotovostně, přičemž v téměř stejné výši jsou vykazována též uskutečněná zdanitelná plnění, k jejichž realizaci však nedisponují dostatečným personálním a materiálním zázemím. Z výpisů bankovních účtů dále správce daně zjistil, že oba deklarovaní dodavatelé neprovádějí žádné bezhotovostní úhrady provozních nákladů souvisejících s běžnou ekonomickou činností (např. vodné a stočné), a tudíž nevykazují znaky fakticky fungujícího podnikatelského subjektu. Správce daně dále upozornil na personální propojenost žalobkyně a deklarovaných dodavatelů skrze osobu pana M. J., který je jednatelem společnosti Titan a společnosti Brenta, jejíž společníkem je právě společnost Production, a zároveň je držitelem dispozičního oprávnění k účtům žalobkyně.
20. Své úvahy správce daně podepřel též rizikovými faktory na straně žalobkyně, která nemá žádnou provozovnu ani zaměstnance, sídlí v rodinném domě svého bývalého jednatele, svou podnikatelskou činnost veřejně nijak neprezentuje a řádně neplní své povinnosti vůči daňovým orgánům (nenahlásila dva bankovní účty užívané k podnikatelské činnosti, nepodala včas kontrolní hlášení DPH za září 2020, v řádech dnů se zpožďuje s úhradami DPH a byl u ní evidován nedoplatek na dani z příjmů právnických osob ve výši 773 Kč). Konečně pak správce daně poukázal na podezřelou podnikatelskou činnost jednatele žalobkyně M. K., který mj. působil ve dvou společnostech vedených jako nespolehliví plátcí DPH (EQUIPMENT a.s. a CONFIDENCE GROUP s.r.o.) a dále figuroval ve třech společnostech, které skončily v konkursu (BARKO CZ s.r.o., DAX Autogroup s.r.o. a MY FASHION s.
21. Soud shledal, že uvedená dílčí zjištění správce daně tvoří logický a ucelený soubor objektivních okolností, které ve svém souhrnu přesvědčivě odůvodňují přiměřenou pravděpodobnost, že žalobkyni bude za předmětná zdaňovací období doměřena DPH. Žalobkyně přitom v průběhu daňového řízení ani v žalobě nevznesla v podstatě žádné *konkrétní* námitky, jimiž by uvedený závěr daňových orgánů vyvrátila či alespoň přesvědčivě zpochybnila.
22. Nedůvodné je předně zcela obecné a ničím nepodložené tvrzení žalobkyně, že nárok na odpočet DPH byl uplatněn v souladu se zákonem, které nijak nereflektuje výše uvedené

poznatky daňových orgánů o nestandardnosti předmětných plnění. Vůči těmto poznatkům přitom žalobkyně nerozvíjí prakticky žádnou argumentační polemiku.

23. Lichá je rovněž námitka žalobkyně, že jí daňové orgány přičítaly k tíži pochybnosti o kredibilitě deklarovaných dodavatelů. Jak žalovaný správně uvedl v bodě 40 napadeného rozhodnutí, žalobkyně odpovídá za výběr svých dodavatelů, a proto bylo její povinností si je před vstupem do obchodních vztahů řádně prověřit. Z veřejně dostupných zdrojů lze přitom vysledovat řadu varovných signálů (např. nezveřejnění účetní závěrky, exekuční postih podílů společnosti Production, žádná webová prezentace služeb) nasvědčujících tomu, že společnosti Production a Titan nepodnikají řádným způsobem. S ohledem na personální propojenost všech subjektů skrze pana M. J. lze navíc důvodně předpokládat, že nestandardní způsob podnikání obou dodavatelů byl žalobkyni znám.
24. Přisvědčit nelze ani dílčím námitkám týkajícím se sídla žalobkyně a podnikatelské činnosti jejího jednatele. Tvzení žalobkyně, že její sídlo slouží pouze pro účely přebírání písemné korespondence, nijak neodporuje zjištění správce daně z místního šetření, že rodinný dům na dané adrese není nijak označen obchodní firmou žalobkyně (viz str. 3 zajišťovacích příkazů). V kontextu ostatních zjištění daňových orgánů o povaze údajného obchodování žalobkyně a jejích dodavatelů je navíc poznatek o sídle žalobkyně pouze podpůrného charakteru. Argumentovala-li žalobkyně tím, že při posuzování její činnosti a schopnosti plnit své daňové povinnosti nelze zohledňovat skutečnost, že její jednatel působí ve více společnostech, soud shodně se žalovaným (viz bod 30 napadeného rozhodnutí) konstatuje, že správce daně vyhodnotil jako rizikový způsob podnikatelské činnosti pana M. K. (účasť ve společnostech, které byly nespolehlivými plátcí DPH nebo vstoupily do konkursu), nikoliv počet obchodních společností, v nichž se pan M. K. různým způsobem angažoval.
25. Žalobkyni se nepodařilo zpochybnit ani naplnění druhé podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů, tedy existenci *odůvodněné obavy*, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi. V tomto ohledu žalobkyně pouze obecně namítala, že nic nenavědčuje její zhoršené ekonomické situaci, zadluženosti či majetkové nedostatečnosti. Nepředestřela přitom žádnou konkrétnější oponenturu vůči podrobné analýze jejích majetkových poměrů, míry její zadluženosti, ekonomické výkonnosti a transakcí na jejích bankovních účtech, kterou provedl správce daně a která jednoznačně vypovídá o opaku (viz str. 13-29 zajišťovacího příkazu č. j. 938689/22/2101-00540-203145, str. 20-37 zajišťovacího příkazu č. j. 938786/22/2101-00540-203145, a str. 16-32 zajišťovacího příkazu č. j. 938809/22/2101-00540-203145). Správce daně zejména posouzením majetku žalobkyně a způsobu jeho krytí zjistil, že žalobkyně není vlastníkem žádné nemovité věci, nekumuluje žádný dlouhodobý majetek, netvoří žádné zásoby (nemá žádnou provozovnu či pronajatý sklad) a nemá žádnou pohledávku významnější hodnoty. Žalobkyně je vlastníkem pouze čtyř bankovních účtů, ze kterých jsou připsané finanční prostředky obratem vybírány nebo odesílány na bankovní účty třetích osob personálně propojených se žalobkyní prostřednictvím pana J. (a to společnosti INVISIBA HOLD, a.s., k jejíž účtům má pan J. dispoziční oprávnění, či společnosti Automotive Events s.r.o., ve které je pan J. jediným jednatelem s dispozičním oprávněním k bankovním účtům, viz tabulku č. 6 v zajišťovacích příkazech), příp. na bankovní účty neregistrované u správce daně. Správce daně dále zjistil, že žalobkyně si na bankovních účtech netvoří dostatečnou rezervu využitelnou pro případnou úhradu dosud nestanovené DPH a kromě finančních prostředků na těchto účtech nedisponuje žádným exekučně postižitelným majetkem. Správce daně též detailně

porovnal ekonomickou výkonnost žalobkyně v letech 2019 a 2020, která byla oproti republikovému průměru výrazně podprůměrná, přičemž dále vysvětlil důvody, pro které nelze vycházet ze zvýšené rentability tržeb za zdaňovací období leden až prosinec 2021. Konečně pak správce daně zevrubně zhodnotil míru žalobkyniny zadluženosti, která dosahuje rizikových hodnot.

26. Uvedeným zjištěním, které ve svém souhrnu přesvědčivě odůvodňují obavy daňových orgánů o budoucí vybrání dosud nestanovené daně, nemá soud co vytknout. Zajišťovací příkazy byly v tomto ohledu podrobně a přesvědčivě odůvodněny na základě skutkových zjištění. V posuzované věci tedy byly naplněny oba zákonné předpoklady pro zajištění daně ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu. Jak přitom bylo uvedeno výše, žalobkyně nepředkládá žádná tvrzení, jimiž by zjištění daňových orgánů alespoň zpochybňovala, nijak nerozvíjí argumentační dialog se skutkovými závěry žalovaného či správce daně, pouze zcela všeobecně namítá, že její nepříznivé hospodářské situaci nic nenasvědčuje.
27. Argumentovala-li žalobkyně tím, že se žádným způsobem svého majetku nezbavuje a je připravena plnit své zákonné povinnosti, soud připomíná, že obavu o budoucí dobytost daně je třeba vždy založit na konkrétních poměrech daňového subjektu, které se musí vztahovat k výši dosud nestanovené daně. Nemusí přitom jít pouze o zcela jasné situace, jakými jsou hrozba insolvence, zbavování se majetku nebo činění účelových kroků, které mohou podstatně ztížit nebo mařit budoucí výběr daně. Zajišťovací příkaz lze vydat i tehdy, jestliže indicie nižší intenzity nasvědčují nedobré ekonomické situaci daňového subjektu, která s ohledem na výši dosud nestanovené daně vyvolá obavu o schopnost daňového subjektu daň v době její vymahatelnosti uhradit (srov. rozsudek NSS ze dne 15. 12. 2021, č. j. 10 Afs 274/2021 - 48, odst. 21). Daňové orgány v posuzované věci podrobně popsaly majetkové poměry žalobkyně a rizikový způsob nakládání s disponibilními prostředky na jejích bankovních účtech, které jsou obratem buď vybírány, nebo odesílány na bankovní účty třetích osob. Skutečnost, že žalobkyně nevytváří žádnou finanční rezervu a svá jediná exekučně postižitelná aktiva vyvádí mimo dosah daňových orgánů, dle soudu dostatečně odůvodňuje obavu o budoucí dobytost daně. Ani tato námitka tak není důvodná.
28. Pokud jde o neplnění žalobkyniných peněžitých a nepeněžitých povinností vůči daňovým orgánům, toto kritérium bylo zohledněno jak při posuzování pravděpodobnosti, že daň bude v budoucnu stanovena, tak při hodnocení obav o její dobytost. Daňové orgány sice připustily, že žalobkyně se v minulosti zpozdila s úhradou daňové povinnosti na DPH vždy pouze o několik dnů, nicméně zároveň upozornily, že k opožděné úhradě daně docházelo opakovaně. Daňové orgány navíc popsaly řadu dalších pochybení žalobkyně při plnění daňových povinností (nenahlášení dvou bankovních účtů k podnikatelské činnosti, opožděné podání kontrolní hlášení DPH za září 2020, nedoplatek na dani z příjmů právnických osob ve výši 773 Kč), které ve svém souhrnu svědčí o nedbalém přístupu žalobkyně k jejím zákonným povinnostem. Neobstojí přitom námitka žalobkyně, že neplnění povinností vůči daňovým orgánům bylo vždy pouze marginální povahy (čímž zřejmě narážela na nízkou výši nedoplatku na dani z příjmů právnických osob). Pokud totiž žalobkyně není schopna dlouhodobě dostát v zásadě bagatelní daňové povinnosti (nedoplatek byl evidován od 24. 9. 2021), nelze důvodně očekávat, že by v budoucnu vždy řádně uhradila daň v podstatně významnější výši.
29. Závěry daňových orgánů pak nebyl způsobilý zvrátit ani zcela vágní příslib žalobkyně, že je *při probíhající daňové kontrole* připravena doložit veškeré důkazní prostředky. Pakliže

žalobkyně v odvolání proti zajišťovacím příkazům nejenže nepředložila, ale ani neoznačila žádný konkrétní důkaz, jímž by napadala jednotlivá zjištění správce daně, postrádá tato námitka z hlediska kritérií § 167 daňového řádu jakoukoliv relevanci.

30. Žalobkyně dále – opět zcela obecným způsobem – namítala, že v daném případě při vydání zajišťovacích příkazů nehrozilo nebezpečí z prodlení, a proto nebyl odůvodněn postup podle § 103 zákona o DPH, který stanoví, že „[h]rozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání.“ Tento zvláštní postup zajištění úhrady dosud nestanovené daně představuje speciální úpravu k § 167 odst. 3 daňového řádu, podle kterého „[n]ení-li nebezpečí z prodlení, správce daně uloží daňovému subjektu, aby do 3 pracovních dnů tuto částku daně zajistil ve prospěch správce daně složením jistoty na jeho depozitní účet. Hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu.“ Rozdíl tedy spočívá v určení okamžiku účinnosti a vykonatelnosti zajišťovacího příkazu, kdy v případě hrozícího prodlení je dle § 167 odst. 3 daňového řádu rozhodný okamžik jeho oznámení daňovému subjektu (srov. § 101 odst. 6 daňového řádu), zatímco z hlediska § 103 zákona o DPH je klíčový již okamžik vydání zajišťovacího příkazu.
31. Daňové orgány odůvodnily hrozící nebezpečí z prodlení úhrady daně v zásadě stejnými okolnostmi, které byly důvodem pro obavu z budoucí nedobytnosti daně. Obavy o budoucí dobyttnosti daně a obavy z nebezpečí z prodlení přitom mohou pramenit z totožných skutkových okolností (srov. rozsudek NSS ze dne 8. 2. 2021, č. j. 5 Afs 87/2018 - 39, odst. 49). Pokud žalobkyně nevlastní žádný dlouhodobý majetek a prakticky veškeré finanční prostředky z bankovních účtů obratem vybírá nebo převádí na účty třetích osob, soud dává daňovým orgánům za pravdu, že hrozí nebezpečí z prodlení úhrady daně (srov. rozsudky NSS ze dne 11. 11. 2020, č. j. 1 Afs 279/2019 - 40, odst. 27, a ze dne 15. 12. 2021, č. j. 10 Afs 274/2021 - 48, odst. 30). Za takové situace bylo stanovení účinnosti a vykonatelnosti zajišťovacích příkazů k okamžiku jejich vydání zcela v souladu s § 103 zákona o DPH.
32. Zbývající část žalobní argumentace tvoří pouze parafráze některých základních zásad správy daní (srov. § 5 odst. 1 a 3 a § 8 odst. 2 daňového řádu), jejichž údajné porušení žalobkyně nijak nespojuje s konkrétními skutkovými či právními okolnostmi daného případu. Taková argumentace tudíž nesplňuje požadavky kladené na žalobní bod ve smyslu § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s., a soud se jí proto podrobněji nezabýval (srov. rozsudky rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78, č. 2162/2011 Sb. NSS, a ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005 - 58, č. 835/2006 Sb. NSS). Není totiž úlohou soudu, aby za žalobkyni spekulativně domýšlel či dotvářel žalobní argumentaci, a přebíral tak funkci jejího advokáta. Pouze nad rámec nutného odůvodnění soud konstatuje, že daňové orgány dostatečně odůvodnily veškeré předpoklady pro vydání zajišťovacích příkazů, přičemž se též přesvědčivě vypořádaly se všemi odvolacími námitkami žalobkyně. Nic přitom nenasvědčuje tomu, že by se v průběhu daňového řízení jakkoliv zpronevěřily některé ze základních zásad správy daní.

IV. Závěr a náklady řízení

33. S ohledem na výše uvedené soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I).
34. O nákladech řízení účastníků soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť nebyla procesně úspěšná. Procesně úspěšnému žalovanému žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly (výrok II).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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, 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 1. prosince 2022

JUDr. Věra Šimůnková, v. r.
předsedkyně senátu