



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové ve věci žalobce: **Elegant partner s.r.o.**, se sídlem Na Jarově 2425/4, Praha 3 – Žižkov, IČ: 081 78 631, zastoupen Rambousek a partner a.s., se sídlem Křišťanova 1544/4, Praha 3, IČ: 648 29 391, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 4. 2021, č.j. 14108/21/5100-41453-712140,

takto:

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

Odůvodnění:

- [1] Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 4. 2021, č.j. 14108/21/5100-41453-712140 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým byla zamítnuta odvolání žalobce proti rozhodnutím Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 19. 2. 2021, č.j. 1204841/21/2003-00540-111477, č.j. 1205063/21/2003-00540-111477, č.j. 1205343/21/2003-00540-111477, č.j. 1205574/21/2003-00540-111477 a č.j. 1213763/21/2003-00540-111477, jimiž byly vydány zajišťovací příkazy dle ustanovení § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“ a „zajišťovací příkazy“) ve spojení s ustanovením § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), kterými správce daně žalobci uložil, aby okamžikem vydání zajistil úhradu DPH za zdaňovací období září až prosinec 2020 a leden 2021, která nebyla dosud stanovena, a to složením jistoty v celkové výši 1.687.042 Kč na depozitní účet správce daně.

- [2] Žalobce v podané žalobě nejprve namítal, že napadené zajišťovací příkazy jsou vydány v rozporu s ustanovením § 167 daňového řádu a judikaturou Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“). Žalobce odkázal zejména na právní větu v rozsudku NSS ze dne 7. 1. 2016, č.j. 4 Afs 22/2015-104, jehož obsahem jsou zásady, že žalovaný musí zkoumat jak hmotněprávní důsledky s pravděpodobností, že daň bude doměřena, a současně pravděpodobnost, že daň bude v budoucnosti hůře vymahatelná než v současnosti.
- [3] K podmínce „odůvodněné obavy“ žalobce namítal, že žalovaný sice popsal majetkové poměry žalobce, ale neprovedl komparaci rizika současného stavu a stavu budoucího. Uvedl, že jeho majetkové poměry se po celou dobu jeho činnosti nezměnily. Namísto toho žalovaný dle žalobce argumentoval skutečnostmi, které jsou zcela obecné a které lze aplikovat na každý daňový subjekt. K argumentu žalovaného, že na bankovním účtu žalobce není dostatečná rezerva pro úhradu předpokládané daně (a tato není ani pokryta žádným majetkem), uvedl, že existuje pouze zanedbatelné procento daňových subjektů, které pracují s marží vyšší 21 % a tuto marži ponechávají na běžném účtu. Dále k argumentu o zapojení žalobce do obchodního řetězce zasazeného daňovým podvodem, kde na počátku chybí daň, žalobce uvedl, že žalovaný nikde neuvedl, zda zpochybňuje poskytnutí zdanitelného plnění jeho dodavatelem či předpokládá doměření daně z důvodu vědomého zapojení do daňového podvodu; chybějící daň se nadto vyskytuje v řetězci 4 články před žalobcem.
- [4] K „pravděpodobnosti doměření daně“ žalobce namítal, že žalovaný nikde v napadeném rozhodnutí konkrétně neuvedl, že by hodlal doměřit daň z důvodu zapojení žalobce do daňového podvodu; takto zásadní věc by ale měla být jasně stanovena. Namítal, že žalovaný hovoří o „vysoké pravděpodobnosti“, což svědčí o tom, že jím tvrzené okolnosti nemá za prokázané, ačkoliv ho tíží břemeno důkazní. Žalobce namítal, že žalovaný ani neuvedl, zda se mělo jednat o stejná plnění, která ve výsledku přijal žalobce či nikoliv. Takový postup je v rozporu s judikaturou Soudního dvora Evropské unie (srov. stanovisko generální advokátky ve věci C-4/2020 *Alti OOD* a rozsudek SDEU v téže věci). Tvrzení žalovaného, že podvodem na DPH je situace, kdy jedním článkem obchodního řetězce není odvedena určitá částka získaná jako DPH (tzv. chybějící daň) a druhý daňový subjekt si předmětnou daň nárokuje, je pak dle žalobce v přímém rozporu s rozsudkem NSS ze dne 30. 1. 2018, č.j. 5 Afs 60/2017-60. Podle rozsudku NSS ze dne 31. 8. 2016, č.j. 2 Afs 55/2016-38, je pak daňový podvod nutné popsat přesně.
- [5] Žalobce následně v tomto žalobním bodu vyvracel důkazy pro jeho zapojení do daňového podvodu, jak je uváděl žalovaný. K argumentu, že v sídle žalobce se nachází pouze seznam s jeho jménem, bez informace, jak je možno subjekt kontaktovat, žalobce uvedl, že pracovník ostrahy žalobkyni zná. Dále k argumentu, že žalovanému není známo, že by měla žalobkyně provozovnu, uvedl, že sám žalovaný zjistil, že se žalobce zabývá úklidem u klientů; vzhledem k této činnosti je tak zřejmé, že žalobce nepotřebuje rozsáhlé kanceláře, sám žalovaný pak s žalobcem komunikuje prostřednictvím datové schránky. K důkazu, že žalobce měl jednoho zaměstnance a v současné době nemá žádného, uvedl, že žalovaný nedostatečně zjistil skutkový stav, neboť provedl zjištění pouze u Pražské správy sociálního zabezpečení, ale nevzal v úvahu, že žalobce může mít zaměstnance na dohodu o provedení práce. Zároveň z fakturace zjevné, že žalobce tyto pracovníky najímá od svých dodavatelů. K argumentu, že žalobce nevlastní ani automobil ani nemovitost, uvedl, že nelze připustit, že na každý subjekt nevlastníci automobil či nemovitost lze vydat zajišťovací příkaz. K důkazu, že žalobce provedl většinu výběrů v hotovosti, žalobce uvedl, že zaměstnanci pracovali u žalobce na dohodu o provedení práce a požadovali výplatu v hotovosti. Stejně

tak takové platby vyžadoval dodavatel žalobce. Žalovaný pak dle žalobce rovněž nevzal v úvahu, že cizímu pracovníkovi, který zde pracuje bez trvalého pobytu na tříměsíční vízum, nikdo bankovní účet nezřídí. K argumentu, že výše výběrů překračují hotovostní limit pro platby v hotovosti, žalobce uvedl, že zákon nestanoví pro výběr hotovosti z banky žádný limit. Žalovaný dle žalobce nemá žádný důkaz k tomu, že na provedené výběry okamžitě navazovala úhrada v hotovosti. K argumentu, že žalobce mohl hradit platby bezhotovostně, žalobce doplnil, že je otázkou domluvy dvou subjektů, jak si uhradí svoje závazky. Žalobce dále v této souvislosti odkázal na rozsudky NSS ze dne 11. 6. 2015, č.j. 10 Afs 18/2015-48 a ze dne 31. 7. 2018, č.j. 5 Afs 252/2017-31, které žalovaný svým postupem porušil. Žalovaný pak dle žalobce poukázal rovněž rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 24. 9. 2018, č.j. 22Af 81/2017-91, pokud se domníval, že může použít jakýkoliv institut k inkasu daně, neboť může použít pouze takový institut, který mu umožňuje zákon. Závěrem tohoto žalobního bodu pak žalobce odkázal na rozsudek NSS ze dne 21. 12. 2016, č.j. 6 Afs 252/2016-35 s tím, že neměl žádnou povinnost něco prokazovat, neboť důkazní břemeno nesl žalovaný.

- [6] V dalším žalobním bodu nazvaném „Vyvrácení nesprávných údajů uvedených žalovaným“ žalobce namítal, že virtuální adresa není žádným zákonem ani zakázána ani regulována. K problematice virtuálních adres odkázal na rozsudek NSS ze dne 16. 8. 2018, č.j. 9 Afs 216/2018-47. Obecný princip finanční správy, že každý podnikatel je podezřelý, pak byl kritizován mimo jiné i předsedou NSS. Podotkl, že sám žalovaný uvedl, že žalobce nemohl získat negativní informace z veřejných zdrojů; samo Generální finanční ředitelství v jiném případě uvedlo, že pro prověření subjektu stačí jeho kontrola v obchodním a insolvenčním rejstříku a v registru nespolehlivých plátců.
- [7] V posledním žalobním bodu „Komparace podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu“ žalobce namítal, že žalovaný jasně neuvedl, z jakého důvodu odmítá nárok na odpočet daně. Z rozboru judikatury týkající se tzv. vědomostního testu dle žalobce vyplývá, že už sama neurčitost postačuje ke zrušení zajišťovacích příkazů. Žalovaný v napadeném rozhodnutí sice uvedl, že platby v hotovosti byly uvedeny pouze jako podpůrný argument, avšak dle žalobce žalovaný neuvedl, jaký hlavní argument pro zapojení žalobce do daňového podvodu použil. V napadeném rozhodnutí pak dle žalobce chybí úvaha o tom, že žalobce o zapojení do daňového podvodu věděl. Dle žalobce tak nelze posuzovat, s jakou pravděpodobností bude daň doměřena.
- [8] Žalovaný v písemném vyjádření k podané žalobě navrhoval její zamítnutí s tím, že odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. K námitkám týkajícím se rozporu vydaných zajišťovacích příkazů s právními předpisy a judikaturou žalovaný uvedl, že správce daně v zajišťovacích příkazech a následně i žalovaný ve svém rozhodnutí popsali jednoznačné skutečnosti týkající se přiměřené pravděpodobnosti, že daň bude v budoucnu stanovena, i skutečnosti svědčící obavě, že v daném případě bude daň v době její vymahatelnosti nedobytná nebo ji bude možné vybrat jen se značnými obtížemi. Uvedl, že žalobce svá tvrzení nijak nerozvádí a uvádí pouze obecná konstatování, která nevyvrací pochybnosti správce daně. Dle žalovaného tak byly splněny podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů dle ustanovení § 167 daňového řádu. K odkazům žalobce na judikaturu NSS žalovaný uvedl, že tyto judikáty nejsou v daném případě přiléhavé, neboť jsou v nich řešeny případy týkající se nalézacího řízení, a to kdy je detekován podvod na DPH a prokázání jeho vědomé účasti na tomto daňovém podvodu. Proces dokazování v nalézacím řízení a řízení zajišťovací je třeba dle žalovaného od sebe odlišit.

- [9] K námitkám ohledně nesprávných závěrů týkajících se pravděpodobnosti doměření daně žalovaný uvedl, že provádění vědomostního testu stran toho, zda je žalobce do daňového podvodu zapojen vědomě, spadá až do řízení nalézacího (srov. rozsudky NSS ze dne 11. 7. 2014, č.j. 10 Afs 18/2015-48, a ze dne 26. 7. 2018, č.j. 4 Afs 129/2018-42). Jelikož však byly správcem daně v rámci vyhledávání zjištěny tzv. objektivní okolnosti, spočívající v chování žalobce při přijímání plnění stížených chybějící daní, z nichž žalobce zároveň uplatnil nárok na odpočet daně, tak byly tyto okolnosti uvedeny pod bodem 4) zajišťovacích příkazů. Zapojení žalobce do obchodních transakcí zasažených daňovým podvodem pak bylo rozebráno v bodě 3) zajišťovacích příkazů – v bodě 3.1 jsou popsány články jednotlivých řetězců, v bodě 3.2 je identifikována chybějící daň v rámci každého řetězce a v bodě 3.3 jsou popsány i nestandardnosti detekované v rámci fakturačních řetězců. Zdůraznil, že při vydání zajišťovacích příkazů není prováděno dokazování; správce daně tedy není povinen podvod na DPH prokázat, je povinen jej detekovat, identifikovat chybějící daně a v čem daný podvod spočívá (nestandardnosti obchodování). Předpoklady budoucího stanovení daně tak spočívají zejména na zjištěních z vyhledávací činnosti správce daně, žalobci nebyla kladena k tíži vědomost o chybějící dani ani ostatní zjištění týkající se nepřímých dodavatelů či zjištění známých správci dani. Žalovaný dále uvedl, že žalobce nebyl pouhým náhodným účastníkem detekovaných podvodných řetězců, neboť se jednalo o opakující obchodní model, kde se jen jednotlivé společnosti střídaly na různých pozicích v řetězci. Dále žalovaný uvedl, že otázka předmětu plnění (o jaké konkrétní služby či zboží se jedná) je relevantní až v řízení nalézacím. Skutečnosti týkající se sídla žalobce či neexistence provozovny jsou dle žalovaného pouze konstatováním skutečností zjištěných správcem daně vyhledávací činností dle ustanovení § 78 daňového řádu; zároveň tyto pouze podtrhovaly odůvodněnou obavu o dobytost v budoucnu stanovené daně u žalobce. Předpoklad budoucího stanovení daně u žalobce byl totiž opřen o zjištění týkající se opakovaného zapojení žalobce do obchodních transakcí zasažených daňovým podvodem.
- [10] K námitkám týkajícím se nesprávných závěrů ohledně předpokladu budoucí nedobytnosti daně žalovaný uvedl, že není pravdou, že by v napadeném rozhodnutí řádně nevyhodnotil a nezdůvodnil přiměřenou pravděpodobnost budoucího stanovení daňové povinnosti. Obava z nedobytnosti dosud nestanovené daňové povinnosti u žalobce vznikla především na základě zjištěných aktuálních skutečností o žalobci (nevlastní žádný nemovitý majetek, ani vozidlo; mezi jeho majetek patří pouze vysoce likvidní aktiva; výše zůstatku na bankovním účtu žalobce značně kolísá; příchozí finanční prostředky jsou z 98 % vybírány v hotovosti). Dále uvedl, že u žalobce byla zjištěna nízká výkonnost a také vysoká míra zadluženosti, jelikož více než 79 % jeho majetku je financováno z cizích zdrojů. Tyto faktory tak žalovaný vyhodnotil jako rizikové. K argumentaci žalobce ohledně výběru značných částek v hotovosti žalovaný uvedl, že následně muselo zákonitě docházet k platbám v hotovosti, které s ohledem na výši hotovostních výběrů pravděpodobně mohly překročit zákonný limit, byť samotný hotovostní výběr žádné sankci nepodléhá. Způsob nakládání s peněžními prostředky je nutné navíc hodnotit i s ohledem na další majetkové zázemí subjektu. Zjištěné skutečnosti dle žalovaného umožňují žalobci rychle ukončit činnost, neboť takto nemá vazbu na žádné místo a taktéž nemá povinnosti vůči svým zaměstnancům. V důsledku toho, že jsou opakovaně vybírány peněžní prostředky v hotovosti, pak je v případě žalobce pravděpodobně jediný majetek vyváděn mimo postižitelnou sféru vlivu správce daně, což lze v situaci, kdy jde o jediný majetek žalobce, považovat za ekvivalent zbavování se majetku. Nadto žalovaný poukázal na to, že dispoziční oprávnění k bankovnímu účtu žalobce mají kromě jednatelky i další osoby, které ale nemají k žalobci

žádný vztah a ani nejsou jeho zaměstnanci. Uzavřel, že výhradně hotovostní platby jsou jedním z důkazů o podvodném řetězci.

- [11] K námitkám týkajícím se komparace podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů žalovaný uvedl, že skutečnosti uvedené v odůvodnění zajišťovacích příkazů, ve vzájemné souvislosti, zakládají existenci obavy v intencích ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu. Tyto indicie tvoří ucelený a logický okruh, a to na jedné straně o majetkové nedostatečnosti žalobce a na straně druhé o reálnosti předpokladu, že daň bude za příslušná období doměřena. Zajišťovací příkazy tak dle žalovaného nejsou v rozporu s judikaturou NSS.
- [12] Z obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným správním orgánem vyplynuly následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti:
- [13] Správce daně zjistil na základě poznatků z vlastní vyhledávací činnosti podle ustanovení § 78 daňového řádu a analýzou dat z kontrolních hlášení, že žalobce byl ve zdaňovacích obdobích září až prosinec 2020 opakovaně zapojen do obchodních transakcí zasažených daňovým podvodem s chybějící daní na počátku řetězce. Za zdaňovací období leden 2021 zjistil správce daně, že žalobce neodvedl daň na výstupu ve správné výši z plnění deklarovaných fakturami vystavenými žalobcem na odběratele. Dne 19. 2. 2021 proto vydal vůči žalobci celkem 5 zajišťovacích příkazů.
- [14] Dne 21. 3. 2021 podal žalobce proti zajišťovacím příkazům odvolání, ve kterých uváděl obdobné námitky a argumenty jako v podané žalobě.
- [15] Žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 20. 4. 2021, č.j. 14108/21/5100-41453-712140, byla odvolání žalobce zamítnuta a zajišťovací příkazy byly potvrzeny.
- [16] V odůvodnění tohoto rozhodnutí žalovaný na str. 3 až 4 shrnul právní základ případu, který následně na str. 4 až 10 aplikoval na zjištěný skutkový stav. Na str. 10 až 20 se pak zabýval jednotlivými odvolacími námitkami žalobce, z nichž žádnou neshledal důvodnou.
- [17] Konkrétně žalovaný k předpokladu budoucího stanovení daně uvedl, že žalobce byl ve zdaňovacím období září a říjen 2020 zapojen do obchodního řetězce, jehož účelem je krácení daně – zmapován byl podvodný řetězec plátců DPH, jehož součástí je žalobce a dále společnost Metal & Technology s.r.o., DIČ: CZ01566008, společnost ZHOLTUBAT s.r.o., DIČ: CZ06437095, společnost VID Praha s.r.o., DIČ: CZ04352335, Baldesara, s.r.o., DIČ: CZ03800172, PUNCTO BUSINESS s.r.o., DIČ: CZ28294203 a společnost KARUBOS s.r.o., DIČ: CZ29132789. Ve vztahu ke společnosti Metal & Technology s.r.o. vyslovil, že tato vystupuje v řetězci na pozici článku, na kterém tkví chybějící daň – pozice tzv. „missing trader“, neboť přiznala vlastní daňovou povinnost, kterou však neuhradila do státního rozpočtu. Žalobce a další společnosti pak vystupují na pozici tzv. „buffer“, kterému plyne výhoda z účasti na podvodném řetězci ve formě uplatnění nároku na odpočet daně, která nebyla uhrazena do státního rozpočtu. Ve vztahu ke zdaňovacímu období listopad 2020 žalovaný identifikoval stejný řetězec. U zdaňovacího období pak byla jako tzv. „missing trader“ označena společnost ZHOLTUBAT s.r.o. Dále žalovaný odkázal na bod 3) zajišťovacích příkazů *Zapojení daňového subjektu do obchodních transakcí zasažených chybějící daní*, kde jsou uvedeny veškeré objektivní okolnosti a nestandardnosti v rámci podvodných řetězců i detekována chybějící daň – uvedené společnosti sídlí na virtuální adrese, nemají provozovnu, nemají žádný majetek a zázemí, jejich jednatele jsou cizí státní příslušníci převážně ze třetích zemí, nemají webové stránky, neplní své povinnosti vůči správci daně, platby neprobíhaly bezhotovostně, personální propojení některých subjektů v řetězci.

- [18] Ke zdaňovacímu období leden 2021 žalovaný uvedl, že žalobce pravděpodobně neodvede daň na výstupu ve správné výši z plnění deklarovaných fakturami vystavenými žalobcem na odběratele, společnost SORTTEAM, s.r.o., přičemž se jedná o odběratele, na něhož v minulosti opakovaně vykázal uskutečněná zdanitelná plnění v tuzemsku. Žalovaný poukázal na to, že žalobce během ledna 2021 uskutečnil zdanitelná plnění minimálně v základu daně 1.534.280 Kč a daně na výstupu 322.198,80 Kč, ze kterých má povinnost přiznat daň, avšak zároveň bezhotovostní platby realizované během ledna 2021 za úplaty za přijatá zdanitelná plnění z běžného účtu žalobce byly zjištěny v celkové hodnotě 8.164,53 Kč. Výše jistoty dosud nestanovené DPH dle kvalifikovaného odhadu správce daně tak činila 320.782 Kč. Správnost tohoto kvalifikovaného odhadu pak nakonec vyplynula i z tvrzení samotného žalobce, který v přiznání k DPH podaném dne 24. 2. 2021 za zdaňovací období 2021 vykázal vlastní daň ve výši 379.925 Kč (tj. daň v řádově zcela odlišné výši než v předchozích zdaňovacích obdobích), aniž by uplatnil nárok na odpočet daně z plnění stížených chybějící DPH.
- [19] K předpokladu budoucího ohrožení výběru daně žalovaný popsal majetkové poměry žalobce. Následně žalovaný shrnul zjištění správce daně: a) sídlo žalobce je sídlem virtuálním a zároveň na něm žalobce nebyl označen; b) žalobce neměl v živnostenském rejstříku zapsanou žádnou adresu provozovny; c) žalobce nemá funkční webové stránky, jejichž prostřednictvím by byla prezentována jeho činnost; d) správci daně se z veřejně dostupných zdrojů nepodařilo dohledat bližší informace o současné ekonomické činnosti žalobce; e) žalobce vykazuje vysokou míru zadluženosti, neboť více než 79% jeho majetku je financováno z cizích zdrojů; f) od června 2020 žalobce nevykazuje žádné zaměstnance; g) krátce po přijetí plateb jsou finanční prostředky z bankovního účtu žalobce vybírány v hotovosti, na bankovním účtu jsou pouze nestabilní zůstatky převážně ve výši několika tisíc Kč; h) dispoziční oprávnění k bankovnímu účtu mají kromě jednatelky i další osoby (N. D. a M. N.), byť nemají žádný vztah k žalobci a ani nejsou jeho zaměstnanci; ch) výše jednotlivých hotovostních výběrů za kalendářní den z bankovního účtu žalobce velmi často překračuje výši zákonného limitu (270.000 Kč) pro omezení plateb v hotovosti. Uzavřel, že se nedá očekávat, že by byl žalobce dosud nestanovenou daňovou povinností schopen uhradit jinými prostředky (např. bankovním úvěrem s ohledem na neexistenci možnosti zajištění takového úvěru) či že by správce daně mohl využít mírnější prostředky (např. zřízení zástavního práva) vzhledem k tomu, že žalobce nedisponuje žádným nemovitým majetkem.
- [20] K nebezpečí z prodlení pak žalovaný uvedl, že tato vyplývá zejména ze struktury žalobcova majetku. Zjištěné vlastnictví bankovního účtu je pak obecně jako majetková hodnota velmi rizikové, neboť peněžní prostředky lze z bankovního účtu ve velmi krátkém čase převést či vybrat v hotovosti, což také žalobce pravidelně a ve značných objemech činil. Z toho důvodu žalovaný aproboval závěr správce daně o účinnosti a vykonatelnosti zajišťovacího příkazu okamžikem vydání. Žalovaný následně shrnul, že z předmětných zajišťovacích příkazů plyne slabší důvod stran budoucího předpokladu stanovení daňové povinnosti, ale zároveň existují silné důvody pro předpoklad budoucí nedobytnosti daně.
- [21] K námitce ohledně rozporu vydání zajišťovacích příkazů s ustanovením § 167 daňového řádu a judikaturou NSS žalovaný popsal institut zajišťovacího příkazu s tím, že žalobce nijak nerozptýlil svými tvrzeními pochybnosti správce daně svědčící o existenci odůvodněné obavy, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná. Uvedl, že správce daně svým povinností dostal, když v zajišťovacích příkazech uvedl konkrétní důvody, pro které pokládá vybrání dosud nestanovené daně za ohrožené, a jakým způsobem stanovil výši

zajišťované částky. Zdůraznil, že teprve v rámci nalézacího řízení vedeného za účelem stanovení daně dochází k provádění dokazování, hodnocení důkazů, a tedy ke zjištění úplného skutkového stavu – v zajišťovacím příkazu je nutné osvědčit pouze přiměřenou pravděpodobnost budoucího stanovení daně, a to na základě dosavadních zjištění.

- [22] K námitce, že správce daně nikde neuvedl, zda zpochybňuje poskytnutí zdanitelného plnění jeho dodavatelem či předpokládá doměření daně z důvodu vědomého zapojení žalobce do daňového podvodu, žalovaný uvedl, že není pravdou, že by správce daně neuvedl skutečnosti, které jej vedly k úvaze o pravděpodobném budoucím stanovení daně u žalobce – tyto skutečnosti a zjištění z nich vyplývající jsou uvedeny v bodech 2) až 5) zajišťovacích příkazů. Zapojení žalobce do obchodních transakcí zasažených chybějící daní je pak podrobně popsáno v bodu 3). K samotnému podvodu uvedl, že z judikatury vyplývá, že v daňovém řízení musí být postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval; správce daně pak tyto indicie v odůvodnění zajišťovacích příkazů označil. Dále uvedl, že v případě, kdy má správce daně podezření u žalobce, že se stal součástí podvodného řetězce, je zkoumání předmětu plnění irelevantní, neboť v případě podvodu dochází obecně k neuznání nároku na odpočet, ač jsou splněny po formální stránce hmotněprávní podmínky. Z odůvodnění zajišťovacích příkazů pak nadto vyplynulo, že se správce daně domnívá, že předmětem plnění je poskytování agenturních pracovníků; zároveň žalobce nijak nekonkretizoval a neuvedl, co dělá a co je předmětem těchto plnění.
- [23] K námitce ohledně neprovedení tzv. vědomostního testu ze strany správce daně žalovaný uvedl, že skutečnosti týkající se účasti žalobce v předmětných zdaňovacích obdobích v obchodních transakcích stižených daňovým podvodem jsou popsány dostačujícím způsobem. Nadto provádění tohoto testu náleží až do řízení nalézacího. Uvedl, že při kombinaci chybějící daně u některého z článků řetězce a podezřelých okolností lze kvalifikovaně činit úsudek o zapojení subjektu do podvodného řetězce transakcí (bez toho, aby byla zkoumána vědomostní stránka jeho účasti na podvodu), což v souladu s judikaturou NSS (srov. rozsudky ze dne 11. 6. 2015, č.j. 10 Afs 18/2015-48, a ze dne 9. 5. 2019, č.j. 4 Afs 387/2018-48) postačuje k naplnění dostatečného předpokladu budoucího stanovení daně pro vydání zajišťovacího příkazu. Dále uvedl, že skutečnost, že k detekované ztrátě pro státní rozpočet nedošlo u přímých dodavatelů žalobce, ale v rámci fakturačního řetězce u článků na pozici „*missing trader*“, kteří nejsou přímými dodavateli žalobce, nemění dle žalovaného nic na tom, že k daňové ztrátě došlo u plnění, z nichž si žalobce uplatnil nárok na odpočet daně. Shrnuj, že správce daně není povinen podvod na DPH prokázat, ale je povinen jej detekovat, identifikovat chybějící daň a identifikovat, v čem podvod spočívá (tj. identifikovat nestandardnosti subjektů a obchodování v řetězci).
- [24] K námitce, že správce daně nemůže použít jakýkoliv institut, ale pouze takový, který mu umožňuje zákon (tj. že v daném případě měl daň vymáhat především na dodavateli), žalovaný uvedl, že za daných okolností nemá správce daně volbu mírnějšího prostředku k naplnění základního účelu správy daní. Judikatura správních soudů dovodila, že z okolností, 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.
- [25] K námitce, že správce daně v zajišťovacích příkazech často používá slovo „*předpokládá*“, ačkoliv pokud chce odmítnout nárok na odpočet z důvodu vědomého zapojení žalobce do podvodného řetězce, tak na něm leží důkazní břemeno, žalovaný uvedl, že zajišťovací příkaz je nástrojem předběžného charakteru, prostřednictvím kterého nedochází k definitivnímu

stanovení daně. Pro vydání zajišťovacího příkazu je významná samotná účast žalobce v podvodném řetězci, která potenciálně může založit budoucí doměření vlastní daně ve výši odlišné (vyšší) od výše tvrzené v daňovém přiznání.

- [26] K námitkám týkajícím se neprokázání existence důvodné obavy o budoucí nedobytnost daně uvedl, že tato je v zajišťovacích příkazech podrobně a srozumitelně popsána a založena na zjištěních, které jsou dokumentovány ve spise. Uvedl, že majetková nedostatečnost žalobce spolu se zjištěnými nestandardnostmi v jeho ekonomické činnosti jsou ve svém souhrnu rizikovými faktory.
- [27] K námitce ohledně výběrů v hotovosti žalovaný uvedl, že pravidelné vybírání částek v hotovosti není v rozporu se zákonem, nicméně tato okolnost byla uvedena správcem daně jako podpůrný argument. Podotkl, že byly zjištěny velmi četné hotovostní výběry s tím, že následně muselo zákonitě docházet k platbám v hotovosti, které mohly překročit zákonný limit. Dle žalovaného není irrelevantní, jak žalobce nakládá se svými peněžními prostředky na účtu.
- [28] K námitce, že je jen na domluvě dvou daňových subjektů, jak si uhradí své závazky, žalovaný uvedl, že téměř výhradní fakturace v hotovosti je jedním ze znaků podvodného řetězce. Uvedl, že v tomto jednání spatřuje snahu zastřít a zneprůhlednit faktický tok plateb, kdy hotovostní placení (na rozdíl od plateb bankovním převodem, které za sebou zanechává „stopu“) lze velmi snadno fingovat. Platby v hotovosti ve značných finančních hodnotách tak dle žalovaného svědčí o tom, že obchodní transakce byly realizovány za neobvyklých obchodních podmínek a vykazují znaky nestandardního obchodování žalobce a jeho neopatrné jednání.
- [29] K námitce týkající se nedostatečné rezervy na bankovním účtu žalobce pro úhradu předpokládané daně žalovaný uvedl, že ekonomická situace žalobce ve svém souhrnu svědčí o neschopnosti zajistit plnění svých budoucích závazků vůči správci daně. S ohledem na předpokládanou daňovou povinnost konstatoval, že není kumulován dostatečný zůstatek peněžních prostředků, což samo o sobě nasvědčuje snaze žalobce eliminovat jakýkoliv snadno dosažitelný majetek. Rovněž pak zdůraznil, že peněžní prostředky na bankovním účtu žalobce jsou jediným majetkem žalobce, který se správci daně podařilo dohledat a který lze použít pro úhradu daně. Připomněl pak, že dispoziční oprávnění k účtu žalobce mají kromě jednatelky i další osoby. Uvedený postup je tak v souladu se rozsudkem NSS ze dne 16. 4. 2014, č.j. 1 As 27/2014-31.
- [30] K námitkám ohledně tzv. virtuálního sídla a neexistenci provozovny žalovaný uvedl, že tyto skutečnosti nebyly hlavním důvodem pro vydání zajišťovacích příkazů, pouze podtrhují odůvodněnou obavu o dobytost v budoucnu stanovené daně, jelikož se na adrese sídla žalobce nenachází majetek žalobce. Rovněž zde není místo, kde by byla přijímány zásadní rozhodnutí týkající se řízení žalobce, popř. místo, kde by se scházelo jeho vedení, a nelze se tu se žalobcem stýkat. Zjištění o virtuálním sídle či neexistenci provozovny tak vypovídá o rizikosti daňových subjektů.
- [31] K námitce, že správce daně nedostatečně zjistil skutkový stav ohledně stavu zaměstnanců žalobce, žalovaný uvedl, že se opět jednalo pouze o podpůrný argument. K tvrzení žalobce, že může mít zaměstnance na dohodu o provedení práce, uvedl, že se jedná o pouhé konstatování, aniž by byly předloženy jakékoliv důkazy, které by prokázaly, že žalobce disponuje alespoň nějakými zaměstnanci.

- [32] Podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. může soud rozhodnout o věci samé bez jednání, jestliže to účastníci shodně navrhli nebo s tím souhlasí. Má se za to, že souhlas je udělen také tehdy, nevyjádří-li účastník do dvou týdnů od doručení výzvy předsedy senátu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci; o tom musí být ve výzvě poučen.
- [33] Žalovaný s projednáním věci bez jednání souhlasil. Žalobce požádal o nařízení ústního jednání, avšak současně uvedl, že souhlasí s konáním ústního jednání v jeho nepřítomnosti. S ohledem na to, že soud neprováděl žádné dokazování nad rámec dokazování správním spisem, který je účastníkům řízení znám, tak soud nepovažoval za účelné a hospodárné ve věci nařizovat ústní jednání.
- [34] Městský soud v Praze na základě žaloby, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně.
- [35] Podle ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu: *„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.“*
- [36] Podle § 103 zákona o DPH: *„brozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání.“*
- [37] Zdejší soud úvodem poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2015, č.j. 6 Afs 108/2015-35, v němž soud konstatoval, že *„[i]nstitut zajišťovacího příkazu představuje tzv. předstižné rozhodnutí, často založené na hypotetické úvaze správce daně (BAXA, J.; KANIOVÁ, L. Komentář k § 167. In: BAXA, J. et al. Daňový řád: komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2011). Správce daně totiž v případě vydávání zajišťovacího příkazu nevychází z dokazování, nýbrž toliko ze skutečnosti a zjištění, které má v daný moment k dispozici. V řízení o zajišťovacím příkazu proto nebude namísto obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoliv 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 (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. června 2015, č.j. 10 Afs 18/2015-48).“* Protože však správce daně vydáním zajišťovacího příkazu závažně zasahuje do majetkových práv daňového subjektu, daňový řád podmiňuje možnost vydání zajišťovacího příkazu existencí odůvodněných obav, přičemž pro zamezení svévole je nutné, aby správce daně zcela konkrétně identifikoval důvody, které ho vedou k odůvodněným obavám ve vztahu k úhradě daně (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č.j. 9 Afs 13/2008-90, č. 2001/2010 Sb. NSS). Tyto důvody je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Existence odůvodněné obavy musí být založená na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně.
- [38] Pro posouzení daného případu shledává zdejší soud rovněž vhodné poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č.j. 10 Afs 18/2015-48, v němž tento soud mimo jiné uvedl, že *„[p]ro vydání zajišťovacího příkazu bude například významná samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, účast, která potenciálně (dle dalších zjištění ve vyměřovacím řízení, včetně otázky dobré víry daňového subjektu) může založit budoucí*

doměření DPH. Naopak bezvýznamné pro toto stádium daňového řízení budou otázky, zda snad daňový subjekt byl v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého,“ a rovněž na rozsudek téhož soudu ze dne 30. 11. 2016, č.j. 2 Afs 213/2016-28, „[...] přesvědčení stěžovatelky, že finanční úřad byl povinen ve fázi vydání zajišťovacího příkazu jednoznačně prokázat její vědomou účast na podvodném řetězci („kolotočovém podvodu“), jednoduše není vzhledem ke znění zákona a jeho výkladu provedenému Nejvyšším správním soudem správné. [...] V případech podobných tomu, který se týká stěžovatelky, postačí pro účely vydání zajišťovacího příkazu, pokud správce daně přesvědčivě nastíní strukturu a mechanismy fungování podvodné struktury a roli toho, vůči němuž je zajišťovací příkaz vydán, v ní. Zároveň musí být ze správce daně předložených indicií patrné, že účast dané osoby na podvodné struktuře není pouhou spekulací nepodloženou žádnými konkrétními informacemi.“

- [39] Podstatou sporu mezi účastníky řízení je, zda byly v dané věci naplněny podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu k zajištění úhrady daně z přidané hodnoty za zdaňovací období září až prosinec 2020 a leden 2021, která dosud nebyla stanovena, dle ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu s okamžitou účinností a vykonatelností dle ustanovení § 103 zákona o DPH.
- [40] Z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývají pro vydání zajišťovacího příkazu podle ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu na daň dosud nestanovenou dva předpoklady: musí zde existovat (1) přiměřená pravděpodobnost, že daň bude v budoucnu stanovena, a zároveň (2) odůvodněná obava, že v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo její vybrání bude spojeno se značnými potížemi. K tomu soud dodává, že důvody, které vedly správce daně k vydání zajišťovacího příkazu, musí být v zajišťovacím příkazu přesvědčivě popsány. V zajišťovacím příkazu tak musí být popsány jednak indicie, které vedly správce daně k závěru, že daň bude v budoucnu stanovena, stejně tak v něm musí být uvedeny úvahy, z nichž vyplývá obava o schopnost daňového subjektu daň v době její vymahatelnosti uhradit. Žalobce v podané žalobě rozporoval splnění obou podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu dle ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu.
- [41] Soud se nejprve zabýval splněním první podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu, tedy zda v daném případě existovala přiměřená pravděpodobnost, že daň bude v budoucnu stanovena.
- [42] Soud připomíná, že vzhledem k výše vymezené povaze institutu zajišťovacího příkazu nelze po správci daně na jednu stranu požadovat, aby v rámci zajišťovacího příkazu, resp. rozhodnutí o zamítnutí odvolání, postavil najisto a detailně prokazoval veškeré otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoli s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu. Na druhou stranu nelze od otázky existence dosud nestanovené daňové povinnosti zcela odhlédnout. Správce daně byl tedy povinen důvody, pro které je budoucí stanovení daně přiměřeně pravděpodobné, přezkoumatelným způsobem uvést v odůvodnění zajišťovacího příkazu a žalovaný v odůvodnění rozhodnutí o odvolání řádně vypořádat námitky, kterými daňový subjekt tuto dosud nestanovenou daňovou povinnost vyvrací. Oba správní orgány těmito požadavkům dle soudu dostály.
- [43] Zajišťovací příkazy byly odůvodněny správcem daně velmi podrobně, o čemž svědčí i rozsah jejich odůvodnění, kdy správce daně nejprve uvedl základní skutečnosti zjištěné v souvislosti s vlastní vyhledávací činností podle ustanovení § 78 daňového řádu a s analýzou dat z kontrolních hlášení žalobce, včetně kvalifikovaného odhadu výše daně a poté se věnoval

vzniku daňového podvodu a účasti žalobce v něm, včetně grafického znázornění tohoto řetězce. Dle soudu správce daně zcela konkrétně popsal okolnosti, z nichž vyplývá zapojení žalobce do obchodních transakcí zasažených daňovým podvodem – srov. bod 3) zajišťovacích příkazů, kde jsou v bodě 3.1 popsány články jednotlivých řetězců, v bodě 3.2 je identifikována chybějící daň v rámci každého řetězce, v bodě 3.3 jsou popsány nestandardnosti detekované v rámci těchto fakturačních řetězců, a v bodě 3.4 je popsána příčinná souvislost v chování daňového subjektu (žalobce) s chybějící daní u článku na pozici „missing trader“.

- [44] Správce daně ve vztahu k jednotlivým zdaňovacím obdobím září až prosinec 2020 popsal obchodní transakce zasažené daňovým podvodem. V případě zdaňovacích období září a říjen 2020 bylo účelem řetězce krácení DPH, tento řetězce se kromě žalobce skládal s dalších 6 obchodních společností (Metal & Technology s.r.o., ZHOLTUBAT s.r.o., VID Praha s.r.o., Baldesara s.r.o., PUNCTO BUSINESS s.r.o. a KARUBOS s.r.o.), přičemž v tomto řetězci označil správce daně společnost Metal & Technology s.r.o. jako tzv. „missing trader“, neboť přiznala vlastní daňovou povinnost, kterou však neuhradila do státního rozpočtu; ostatní společnosti včetně žalobce vystupovali v pozici tzv. „buffer“, tj. plynula jim výhoda z účasti na podvodném řetězci v podobě uplatnění nároku na odpočet daně, která nebyla uhrazena do státního rozpočtu. To vše pak dle správce daně vedlo k porušení principu neutrality DPH. Svůj závěr o podvodném řetězci pak správce daně podpořil i organizovaností a strukturou tohoto řetězce, v rámci které dochází téměř k výhradní fakturaci mezi danými subjekty. Obdobné závěry správce daně vyslovil ve vztahu ke zdaňovacímu období listopad a prosinec 2020, kde byl daňovým podvod detekován s chybějící daní na počátku řetězce; lišila se pouze pozice jednotlivých článků řetězce.
- [45] Na základě výše uvedeného lze dospět k závěru, že k neodvedení daně nedošlo k důsledku ojedinělého podnikatelského selhání jednotlivých obchodních společností, ale v důsledku daňového podvodu, do něhož byl žalobce opakovaně (ve zdaňovacích obdobích září až prosinec 2020) zapojen. Lze se rovněž ztotožnit se závěrem správce daně, že žalobce nebyl ve vztahu k dotčeným přijatým zdanitelným plněním pouhým náhodným účastníkem obchodních řetězců, žalobce tak musel mít o možné existenci podvodu na dani povědomí či pochybnosti. Tyto pochybnosti ohledně jednotlivých společností zapojených do daných řetězců pak byly správcem daně v zajišťovacích příkazech rovněž popsány (virtuální adresa, absence provozovny, společnosti nevlastní žádný majetek a zázemí, jejich jednatelé jsou cizí státní příslušníci převážně ze třetích zemí, společnosti nemají webové stránky, platby neprobíhaly bezhotovostně, některé subjekty byly personálně propojeny atd.).
- [46] Dle soudu tak není pravdou, že by správce daně nikde neuvedl, že by hodlal doměřit daň z důvodu zapojení žalobce do daňového podvodu. Naopak správce daně výslovně uvedl, že mu vznikl důvodný předpoklad, že žalobce z důvodu účasti na obchodování vykazujícím znaky zasažení podvodem na DPH, o němž vědět mohl a měl, nepřísluší jím uplatněný nárok na odpočet daně podle ustanovení § 72 zákona o DPH za předmětná zdaňovací období září až prosinec 2020 z přijatých zdanitelných plnění od zmiňovaných dodavatelů, resp. že mu nebude přiznán v souladu s judikaturou SDEU. Ve vztahu k naplnění první podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu tak je tento závěr správce daně dle soudu naprosto dostačující.
- [47] Je totiž třeba si uvědomit, že při vydávání zajišťovacích příkazů není provádění standardní dokazování – správce daně je povinen podvod na DPH pouze označit, identifikovat chybějící daň a popsat okolnosti daného podvodu, čemuž správce daně v daném případě dostál. Dle

názoru soudu pak za dané situace není relevantní otázka předmětu plnění, tj. o jaké konkrétní zboží či služby se jedná, neboť tato bude předmětem dokazování a posuzování až ve vlastním nalézacím řízení.

- [48] K odkazům žalobce na rozsudek SDEU ve věci C-4/20 Alti ODD, a na rozsudky NSS ze dne 30. 1. 2018, č.j. 5 Afs 60/2017-60 a ze dne 31. 8. 2016, č.j. 2 Afs 55/2016-38, soud závěry těchto rozsudků nijak nerozporuje, nicméně nejsou na danou situaci aplikovatelné, neboť se týkaly nalézacího řízení, a to kdy je detekován podvod na DPH a prokázání vědomé účasti daňového subjektu na tomto daňovém podvodu. Provádění tzv. vědomostního testu, na který odkazoval opakovaně žalobce, ohledně toho, zda byl tento zapojen do nastíněného daňového podvodu vědomě, pak jednoznačně spadá až do řízení nalézací, jak dovodila i judikatura NSS – srov. rozsudky NSS ze dne 11. 7. 2014, č.j. 10 Afs 18/2015-48, a ze dne 26. 7. 2018, č.j. 4 Afs 129/2018-42, na které odkazoval ve svém vyjádření žalovaný.
- [49] Soud proto uzavírá, že shromážděné indicie ve svém souhrnu logicky vypovídají o účasti a roli žalobce v obchodním řetězci, o jeho podvodném charakteru, struktuře i mechanismu fungování a umožňují vyloučit, že by pravděpodobnost doměření daně žalobci byla výlučně spekulativní.
- [50] Ve vztahu ke zdaňovacímu období leden 2021 pak soud jen považuje za vhodné doplnit, že správce daně odůvodnil vydání zajišťovacího příkazu nikoliv zapojením žalobce do podvodného řetězce, ale tím, že žalobce pravděpodobně neodvede daň na výstupu ve správné výši z plnění deklarovaných fakturami vystavenými na společnost SORTTEAM s.r.o., což je odběratel, na něhož v minulosti žalobce opakovaně vykázal uskutečněná zdanitelná plnění v tuzemsku. Správce daně odkázal na svou vyhledávací činnost, v rámci které zjistil, že žalobce během ledna 2021 uskutečnil zdanitelná plnění dle ustanovení § 21 odst. 1 písm. a) zákona o DPH minimálně v základu daně 1.534.280 Kč a daň na výstupu 322.198,80 Kč, ze kterých má povinnost přiznat daň dle ustanovení § 108 odst. 1 zákona o DPH. Zároveň rovněž zjistil, že bezhotovostní úhrady realizované během ledna 2021 za úplaty za přijatá zdanitelná plnění, ze kterých bude žalobce pravděpodobně oprávněn k nároku na odpočet daně při splnění podmínek dle ustanovení § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH z běžného účtu žalobce ve prospěch běžných účtů registrovaných dle ustanovení § 96 zákona o DPH na plátce, byly zjištěny v celkové hodnotě 8.164,53 Kč, tj. základ daně + daň na vstupu. Výši jistoty dosud nestanovené daně správce daně kvalifikovaně odhadl na částku 320.782 Kč. Správnost tohoto kvalifikovaného odhadu správce daně pak potvrdil v napadeném rozhodnutí žalovaný, když odkázal na žalobcovo přiznání k DPH ze dne 24. 2. 2021 za zdaňovací období leden 2021, ve kterém žalobce vykázal vlastní daň ve výši 379.925 Kč. Žalovaný pak rovněž odkázal na platební výměr ze dne 12. 3. 2021, č.j. 1807069/21/2003-52521-110557. Ke zdaňovacímu období leden 2021 pak lze dodat, že žalobce k předpokladu budoucího stanovení daně za toto zdaňovací období ani v odvolání ani v podané žalobě nic nenamítal.
- [51] Soud tak k první podmínce pro vydání zajišťovacího příkazu dodává, že uvedené okolnosti byly zjištěny správcem daně v rámci vyhledávací činnosti a zakládají relativně vysokou míru pravděpodobnosti budoucího stanovení daně. Lze doplnit, že zákonnost případně vydaného platebního výměru na vlastní daňové povinnosti je či bude předmětem přezkumu v nalézacím řízení a rovněž, že provádění dokazování probíhá v nalézacím řízení, nikoliv v řízení zajišťovacím.

- [52] Soud se dále zabýval splněním druhé podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu, tj. zda v daném případě existovala odůvodněná obava, že v době její vymahatelnosti bude daň nedobytná nebo její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi.
- [53] Soud předesílá, že zajišťovací příkaz lze vydat i v případech, kdy ucelený a logický okruh indicií nižší intenzity svědčí o nedobré ekonomické situaci daňového subjektu, případně tu existují jiné obavy, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Pro posouzení daného případu shledává zdejší soud znovu vhodným poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č.j. 10 Afs 18/2015-48 (viz bod 35 tohoto rozsudku).
- [54] V daném případě seznal soud zajišťovací příkazy ohledně posuzování splnění této podmínky velmi podrobnými, obsahující řadu indicií, které daly vznik obavám správce daně a které se týkají konkrétních poměrů žalobce.
- [55] Správce daně v zajišťovacích příkazech předně provedl majetkovou analýzu žalobce, z níž vyplynulo, že tento nedisponuje žádným nemovitým majetkem, ani není vlastníkem žádného vozidla. Do jeho majetku totiž patří pouze vysoce likvidní aktiva (finanční prostředky na jeho bankovním účtu). Zároveň správce daně vyjádřil obavu, že se tento jediný známý majetek stane pro něj nedosažitelným, jelikož peněžité prostředky jsou zpravidla velmi krátce po jejich připsání na bankovní účet vybírány v hotovosti nebo je žalobce převádí na účty třetích osob, tj. na bankovním účtu žalobce není kumulován dostatečný zůstatek peněžních prostředků ve vztahu k předpokládané daňové povinnosti (více než 1,5 mil. Kč).
- [56] Za skutečnosti, které podporují výše uvedené důvody, správce daně označil následující indicie:
- Sídlo žalobce na adrese Na Jarově 2425/4, 130 00 Praha 3, je sídlem virtuálním (na uvedené adrese se nachází několikapatrová budova s kancelářskými prostory). Na vrátnici se nacházel seznam obchodních korporací sídlících v budově, tento seznam nebyl nikde veřejně umístěn. Žalobce se v době místního šetření ve své kanceláři nenacházel a nebyl zde ani nijak označen na informačních tabulích ani na poštovních schránkách.
 - V živnostenském rejstříku neměl žalobce zapsanou žádnou adresu provozovny a ani u správce daně není žádná provozovna nahlášena.
 - Žalobce nemá funkční webové stránky, ačkoliv tyto patří mezi běžnou součást podnikatelské činnosti napomáhající k rozvíjení se a fungování společnosti.
 - Správci daně se z veřejně dostupných zdrojů nepodařilo dohledat bližší informace ohledně současné ekonomické situace žalobce.
 - Je zřejmé, že u žalobce došlo počínaje zdaňovacím obdobím září 2020 k neobvykle razantnímu nárůstu uskutečněných a přijatých plnění vykázaných v řádu jednotek mil. Kč základu daně za kalendářní měsíc oproti zdaňovacím obdobím bezprostředně předcházejícím září 2020.
 - Žalobce vykazuje vysokou míru zadluženosti, kdy více než 79 % jeho majetku je financováno z cizích zdrojů.
 - Od června 2020 žalobce nevykazuje žádné zaměstnance.

- Krátce po přijetí plateb jsou finanční prostředky z bankovního účtu žalobce vybírány v hotovosti (více než 98 % všech debetů jsou výběry v hotovosti); na bankovním účtu jsou pouze nestabilní zůstatky převážně ve výši několika tisíc Kč.

- Dispoziční oprávnění k bankovnímu účtu žalobce mají kromě jednatelky žalobce i další osoby (N. D. a M. N.), ačkoliv nemají žádný vztah k žalobci a ani nejsou jeho zaměstnanci.

- Výše jednotlivých hotovostních výběrů za kalendářní den z bankovního účtu žalobce velmi často překračuje výši zákonného limitu (270.000 Kč) pro omezení plateb v hotovosti dle ustanovení § 4 zákona č. 254/2004 Sb.

- Žalobce nebyl doposud vystaven úhradě tak vysoké vlastní daně, která by mu měl být dle kvalifikovaného odhadu správce daně celkem za předmětná zdaňovací období doměřena.

[57] Žalovaný pak v napadeném rozhodnutí jako podstatnou skutečnost označil to, že relevantním majetkem žalobce jsou pouze likvidní aktiva, která nejsou ze své podstaty stabilním majetkem.

[58] Zdejší soud se s výše uvedeným hodnocením v převážné míře shoduje a rovněž jako správce daně shledává existenci obavy z možné budoucí nedobytnosti daně právě ve skutečnostech, které odráží jak základní posuzované aspekty [indicie týkající se posouzení a vyhodnocení majetkové situace daňového subjektu – zejména vysoká míra zadluženosti žalobce; vybírání vysokých částek z účtu žalobce tak, že zde zbývají pouze (ve vztahu k pravděpodobné výši daňové povinnosti) bagatelní zůstatky ve výši několika tisíc Kč; dispoziční oprávnění mají i jiné osoby bez vztahu k žalobci), tak množství indicií podporujících, které by samy o sobě jednotlivě nemohly vést k vydání zajišťovacího příkazu (existence virtuálního sídla; žalobce nemá internetové stránky; neeviduje žádné zaměstnance atd.), ale ve svém celku vyznívají zcela přesvědčivě o nutnosti jeho vydání.

[59] K těmto důvodům, z nichž správce daně dovodil existenci obavy z možné budoucí nedobytnosti daně, soud považuje za nutné uvést, že vliv jednotlivých indicií na odůvodněnou obavu správce daně není vázán na jejich nezákonnost, ale na jejich reálné dopady na schopnost (či ochotu) žalobce jakožto daňového subjektu daň uhradit. Proto i některé indicie (jako např. povaha sídla žalobce), jakkoli nejsou v rozporu se zněním zákona, mohou být jedním z rizikových faktorů. Vzhledem k tomu, že žalobce správci daně nenahlásil adresu skutečného místa podnikání, a proto je správci daně známo pouze sídlo na virtuální adrese, je ztíženou dohledání případného movitého majetku žalobce, který by se za obvyklých okolností v místě sídla žalobce vyskytoval. Rizikovým faktorem je pak i neexistence internetové prezentace, z čehož vyplývá, že žalobce nemá zájem na rozšiřování obchodní spolupráce s jinými subjekty, které by jinak měly možnost s ním prostřednictvím internetu navázat kontakt. Uvedené nasvědčuje tomu, že žalobce obchoduje výhradně s vybranými partnery, a existuje tudíž zvýšené riziko, že po stanovení vysoké daňové povinnosti žalobce daň neuhradí, ukončí ekonomickou činnost a osoby ovládající žalobce stejnou ekonomickou činnost se stejnými obchodními partnery zahájí prostřednictvím jiného daňového subjektu.

[60] K námitce žalobce, že žalovaný neprovedl komparaci rizika současného stavu a stavu budoucí, resp. že to, co provedl, nebylo provedeno správně, soud uvádí, že právě z toho důvodu, že se majetkové poměry žalobce po celou dobu nezměnily (tj. že tento nedisponoval žádným nemovitým majetkem, že prováděl opakovaně výběry velkých finančních částek ze

svého bankovního účtu a že disponoval převážně vysoce likvidními aktivy) lze dovodit oprávněnost obavy správce daně o dobytost v budoucnu stanovené daně.

- [61] K námitce, že skutečnosti, na které žalovaný odkazuje, jsou zcela obecné a aplikovatelné na každý daňový subjekt, soud uvádí, že některé zjištěné indicie jsou skutečně obecného charakteru (virtuální adresa, absence provozovny, neexistence webových stránek, žádní zaměstnanci), nicméně v souhrnu se zcela konkrétními okolnostmi týkajícími se žalobce (vysoká míra zadluženosti, vybírání finančních prostředků z účtu žalobce krátce po přijetí plateb a vysokých objemech, dispoziční oprávnění k účtu žalobce mají i osoby s žalobcem nijak nepropojené, žalobce nevlastní žádný nemovitý majetek ani vozidla) i tyto obecné indicie odůvodňují obavu, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná).
- [62] Soud následně považuje za vhodné vyjádřit se k námitkám žalobkyně ohledně jednotlivých indicií, ze kterých vycházel správce daně a žalovaný. Ke svému sídlu žalobce namítal, že pracovník ostrahy jej zná. Soud k této námitce uvádí, že v daném případě šlo toliko o podpůrnou indicii, bez níž by důvody vyvolávající odůvodněnou obavu správce daně o dobytosti v budoucnu stanovené daně, obstály. Skutečnost, že povaha sídla žalobce není v souladu s ustanovením § 4 odst. 1 písm. i) zákona o DPH („*Sídlem u osoby povinné k dani se rozumí adresa místa jejího vedení, kterým se rozumí místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení osoby povinné k dani, popřípadě místo, kde se schází její vedení; nemá-li fyzická osoba místo svého vedení, rozumí se sídlem u této osoby místo jejího pobytu.*“) nebyla hlavním důvodem pro vydání zajišťovacích příkazů. Nicméně již výše soud konstatoval, že právě nevědomost správce daně o skutečném místě podnikání daňového subjektu správci daně ztěžuje dohledání případného movitého majetku daňového subjektu.
- [63] K odkazu žalobce na rozsudek NSS ze dne 16. 8. 2018, č.j. 9 Afs 216/2018-47, ve kterém se tento vyjadřoval k problematice tzv. virtuálních adres, soud uvádí, že sám žalobce citoval z tohoto rozsudku pasáž text z bodu [34], kde v poslední větě NSS uvedl, že „*[v]yužijí-li tito podnikatelé pro účely zápisu ve veřejných rejstřících službu tzv. office house, tedy virtuální sídlo, která mimo pronájem sídla společnosti může nabízet i řadu dalších služeb (od přebírání pošty po kompletní účetní a právní servis), neshledává Nejvyšší správní soud tuto skutečnost nijak problematickou a nedomnívá se, že by mělo být bráno k tíži podnikatele, jestliže takové sídlo využívá v případě, že všechny další okolnosti podnikání probíhají standardně a v souladu se zákonem.*“ NSS tedy obecně nepovažoval sídlo společnosti na tzv. virtuální adrese za problematické, ovšem s touto výjimkou, že všechny další okolnosti probíhají standardně. V nyní projednávaném případě však správce daně zjistil takové skutečnosti o žalobci, z nichž závěr o standardnosti jeho podnikání a obecně jeho ekonomické činnosti nelze dle soudu dovodit.
- [64] K námitce žalobce ohledně neexistence provozovny, jelikož vykonává úklidové služby u svých klientů, a proto nepotřebuje rozsáhlé kanceláře, soud uvádí, že respektuje to, že pro některé podnikatelské činnosti nejsou potřeba rozsáhlé kancelářské prostory, nicméně i tuto okolnost lze označit za obecně rizikovou (jakkoliv není nezákonná), neboť správce daně v takovém případě nemůže dohledat žádný majetek daňového subjektu ani v jeho (neexistující) provozovně.
- [65] K námitce ohledně počtu zaměstnanců žalobce, resp. že žalovaný v této otázce nedostatečně zjistil skutkový stav, neboť provedl zjištění pouze u PSSZ, ale nevzal v úvahu, že žalobce může mít zaměstnance zaměstnané na dohodě o provedení práce, soud uvádí, že v této námitce (stejně jako v obdobné odvolací námitce) setrval žalobce pouze v rovině tvrzení.

Žalobce totiž nepředložil žádné důkazní prostředky (např. jím zmiňované dohody o provedení práce), které by prokázaly skutečnost, že má zaměstnance, a které by tak věrohodně vyvrátily indicii správce daně, že žalobce žádné zaměstnance nemá. S ohledem na to, že správce daně provedl kromě náhledu do registru zaměstnavatelů vedeného ČSSZ také kontrolu vlastní evidence, týkající se absence registrace žalobce k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a k dani z příjmů fyzických osob vybírané srážkou, absence podaných vyúčtování k těmto daním za zdaňovací období roku 2019 ze strany žalobce a absence úhrad záloh těchto daní na osobním daňovém účtu žalobce, tak nelze jinak než dospět k závěru, že tato indicie správce daně byla vyslovena důvodně.

- [66] K indicii, že žalobce nevlastní ani automobil ani nemovitost, žalobce namítal, že tato nemůže být důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu, soud uvádí, že se opět jedná o rizikový faktor, neboť s ohledem na to, že bylo zjištěno, že mezi majetek žalobce patří pouze vysoce likvidní aktiva (a to ve formě finančních prostředků na bankovním účtu žalobce) a že žalobce vykazuje vyšší míru zadluženosti, tato indicie zakládá další z důvodů k obavě o budoucí dobytost daně.
- [67] Žalobce dále k indicii, že prováděl většinu výběru v hotovosti, namítal, že jeho zaměstnanci a dodavatelé vyžadovaly platby v hotovosti. K této námitce soud ve shodě s žalovaným uvádí, že není irrelevantním, jak žalobce nakládá se svými peněžními prostředky na bankovním účtu. Způsob nakládání s peněžními prostředky je třeba hodnotit nejen s ohledem na požadavky zaměstnanců a dodavatelů žalobce, ale především s ohledem na celkovou majetkovou situaci žalobce. V případě daňového subjektu, který kromě finančních prostředků na svém bankovním účtu nedisponuje jiným movitým či nemovitým majetkem a ani nemá zaměstnance, lze totiž velmi rychle ukončit ekonomickou činnost, jelikož takový daňový subjekt nemá žádnou vazbu na žádné konkrétní místo a ani nemá povinnosti vůči svým zaměstnancům. Nelze pak pominout skutečnost, že v důsledku toho, že peněžní prostředky byly obratem z účtu žalobce vybírány v hotovosti, tak se tento jediný posižitelný majetek žalobce dostával mimo sféru vlivu správce daně. Proto i tato indicie podporuje odůvodněnost obavy z nedobytnosti v budoucnosti stanovené daně.
- [68] K této indicii pak lze ještě doplnit skutečnost, že dispoziční oprávnění k bankovnímu účtu žalobce měly kromě jednatelky žalobce i další osoby, které neměly žádný vztah k žalobci a ani nebyly jeho zaměstnanci. Tuto okolnost pak rozhodně nelze označit za standardní.
- [69] K indicii ohledně toho, že výběry z účtu překračují hotovostní limit pro platby v hotovosti, žalobce namítal, že zákon nestanoví pro výběr hotovosti z banky žádný limit a že limit pro platby v hotovosti nikdy nepřekročil. Soud k této námitce uvádí, že souhlasí se žalobcem, že neexistuje žádný zákonný limit pro hotovostní výběr z bankovního účtu. Žalovaný v napadeném rozhodnutí výslovně uvedl, že *„v rámci vyhledávací činnosti správce daně byly zjištěny velmi četné hotovostní výběry a také že celkové hotovostní výběry za kalendářní den z bankovního účtu odvolatele překračovaly opakovaně výši zákonného limitu pro omezení plateb v hotovosti dle ust. § 4 zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti ve znění pozdějších předpisů, což samo o sobě již vzbuzovalo u správce daně pochybnosti o chování odvolatele v souladu se zákonem, neboť následně muselo zákonitě docházet k platbám v hotovosti, které s ohledem na výši hotovostních výběrů pravděpodobně mohly překročit zákonný limit, byť samotný hotovostní výběr nepodléhá žádné sankci dle uvedeného právního předpisu.“* Žalovaný a správce daně pouze v celkovém kontextu vyjádřily pochybnost nad tím, zda žalobce nepřekročil zákonný limit pro platbu v hotovosti, nicméně i s ohledem na výše uvedenou citaci (zejména užití výrazu „pravděpodobně“) je zřejmé, že tuto okolnost na jisto postavenou neměly, a ani

dle soudu nemohly mít, neboť by pro tento závěr musely provádět rozsáhlé dokazování. Jako jedna z celého komplexu indicií však dle soudu i tato obtojí.

- [70] Konečně žalobce namítal, že je jenom otázkou domluvy dvou subjektů, jak si hradí svoje závazky, zda hotovostně či bezhotovostně. K této indicii soud uvádí, že právě opakované hotovostní platby jsou jedním z velmi častých indikátorů, že se jedná o podvodný řetězec na DPH. Lze dospět k závěru, že hotovostní platby značně zneprůhledňují faktický tok plateb, a to na rozdíl od plateb bezhotovostních, které lze velmi snadno dohledat. Hotovostní platby pak ve své obecnosti svědčí o tom, že předmětné transakce byly realizovány za neobvyklých obchodních podmínek, přičemž žalobce nepřistupoval ke své obchodní činnosti obezřetně, pokud realizoval takřka výlučně pouze hotovostní platby.
- [71] Lze dodat, že sice je na každém obchodním subjektu, jakou má strukturu svého majetku a jakou mají povahu jeho obchodní operace, musí si však současně být vědom důsledků případné rizikovosti takové struktury stran rizika dobytosti daně. Podstatnými byla v této souvislosti zjištění objektivní povahy, nedostatečnost finančních prostředků na účtech žalobce, za současného nedostatku postižitelného nemovitého a příp. movitého majetku ve vlastnictví žalobce. Dále lze uvést, že žalobce navzdory trvale nízkému stavu finančních prostředků na svém bankovním účtu a za současného nedostatku postižitelného nemovitého či movitého majetku má disponibilní finanční prostředky, s nimiž však záměrně hospodaří tak, aby správci daně neposkytl možnost ke krytí dobytosti daně (tyto prostředky vybírá ve velkých částkách v hotovosti, popř. je převádí na bankovní účty třetích osob). Tato okolnost vede soud k závěru, že došlo k naplnění účelu zajišťovacího příkazu, nikoliv k jeho nezákonnosti, neboť zajišťovací příkaz byl vydán právě proto, že ze zjištění vyplýval nedostatek majetku takové povahy, aby jej bylo možno následně postihnout a využít exekucí k úhradě stanovené daně.
- [72] K citaci žalobce z rozsudku NSS ze dne 11. 6. 2015, č.j. 10 Afs 18/2015-48, soud uvádí, že z tohoto rozsudku vyplývá, že pro vydání zajišťovacího příkazu bude významná samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, tj. účast, která potenciálně může založit budoucí doměření DPH. Otázkou účasti žalobce v podvodném řetězci se soud zabýval v rámci posouzení první podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů, a proto na tyto své závěry odkazuje.
- [73] Žalobce dále odkazoval na rozsudek NSS ze dne 7. 1. 2016, č.j. 4 Afs 22/2015-104 s tím, že žalovaný se v rozporu s judikaturou nepokusil prokázat (ačkoliv na něm leží důkazní břemeno), že žalobce o daňovém podvodu věděl či mohl vědět. V této souvislosti soud znovu uvádí, že provádění tzv. vědomostního testu, tj. zda byl žalobce do daňového podvodu zapojen vědomě, resp. že o svém zapojení měl či mohl vědět, spadá až do řízení nalézacího; není tedy předmětem dokazování a posuzování v řízení zajišťovacím.
- [74] K odkazu žalobce na rozsudky NSS ze dne 31. 7. 2018, č.j. 5 Afs 252/2017-31 a ze dne 21. 12. 2016, č.j. 6 Afs 252/2016-35 a rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 24. 9. 2018, č.j. 22Af 81/2017-91, soud uvádí, že závěry těchto rozsudků nejsou na nyní projednávaný případ aplikovatelné, neboť se týkaly nalézacího řízení, nikoliv řízení zajišťovacího.
- [75] V daném případě soud neshledal, že by žalovaný postupoval tak, že by si zcela svévolně vybral daný institut (zajišťovací příkaz) k inkasu daně. Tento institut je přímo obsažen v daňovém řádu, nejedná se tedy o postup nezákonný. Nadto, jak je uvedeno v tomto rozsudku, správce daně i žalovaný aplikaci tohoto institutu na případ žalobce dostatečně a řádně odůvodnily v souladu s ustanovením § 167 odst. 1 daňového řádu.

- [76] K poukazu žalobce na jiný případ, který mediálně prezentovalo Generální finanční ředitelství, soud uvádí, že otázka toho, jak žalobce prověřoval subjekty, se kterými vstupoval do obchodních vztahů (tj. jestli je minimálně kontroloval v obchodním a insolvenčním rejstříku a v registru nespolehlivých plátců tak, jako činila Finanční správa v odkazovaném případě), resp. jak obezřetně se v rámci svého podnikání choval, aby se vyhnul svému zapojení do podvodného řetězce na DPH, bude předmětem zkoumání až v řízení nalézacím.
- [77] Ke druhé podmínce tedy soud uzavírá, že zajišťovací příkazy obsahují konkrétní, individualizované důvody (indicie), kterými správce daně osvědčil odůvodněnou obavu o dobytost v budoucnu stanovené daně. Správce daně kromě základních indicií, které osvědčil, uvedl i řadu podpůrných indicií, které by sice samy o sobě obstát nemohly, avšak ve svém celku prokazují odůvodněnou obavu ve smyslu ustanovení § 167 daňového řádu.
- [78] K oběma podmínkám soud uvádí, že žalovaný ve vztahu ke zdaňovacím obdobím září až prosinec 2020 uvedl, že zde plyne slabší důvod stran budoucího předpokladu stanovení daňové povinnosti; ve vztahu ke zdaňovacímu období leden 2021 je tento důvod naopak silný. Zároveň zde ale existují silné důvody pro předpoklad budoucí nedobytnosti daně. I judikatura, na kterou odkazoval žalobce, sama dovodila, že 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.
- [79] K žalobním námitkám uvedeným v žalobním bodu „*Komparace podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu*“, soud uvádí, že správce daně v daném případě nepostupoval v rozporu s bodem [46] žalobcem odkazovaného rozsudku NSS, neboť v odůvodnění zajišťovacích příkazů uvedl objektivní skutečnosti, které zakládají důvodnou obavu, že (i) daň bude v budoucnu v určité výši stanovena (z důvodu zapojení žalobce do podvodného řetězce) a zároveň že (ii) v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi, a to zejména z důvodu nedostatečného majetkového zázemí žalobce a jeho vysoké zadluženosti, a rovněž z důvodu, že disponuje pouze vysoce likvidními aktivy na svém bankovním účtu, ze kterého nadto prostředky ve velkých částkách vybírá, což nelze v kontextu celého případu označit jinak, než jako ekvivalent zbavování se majetku tak, aby tento zůstal mimo sféru vlivu správce daně.
- [80] K argumentu žalobce, že žalovaný jasně neuvedl, z jakého důvodu odmítá nárok na odpočet daně, soud opětovně uvádí, že žalobce se mýlí s předmětem řízení, neboť jím uplatněný nárok na odpočet daně bude správcem daně zkoumán až v rámci nalézacího řízení; nebyl tedy předmětem řízení zajišťovacího. Totéž pak platí i pro otázku prokázání daňového podvodu a chybějící daně, resp. prokázání toho, zda žalobce o zapojení do daňového podvodu věděl. Uvedl-li správce daně v bodě 4 zajišťovacích příkazů některé tzv. objektivní skutečnosti svědčící o tom, že žalobce o svém zapojení do daňového podvodu věděl, učinil tak pouze pro dokreslení situace, a z toho důvodu, že už v řízení zajišťovacím byly některé tyto okolnosti, jež budou dále zkoumány a doplňovány v řízení nalézacím (a z nichž bude následně učiněn závěr o důvodnosti žalobcem uplatněného nároku na odpočet daně), zjištěny. Ostatně i sám správce daně na konci bodu 4) zajišťovacích příkazů uvedl, že dospěl „*k předběžnému závěru*“, že žalobce uplatnil nárok na odpočet daně ze zdanitelných plnění od vyjmenovaných korporací neoprávněně z důvodu zapojení do podvodného řetězce, o kterém mohl a měl vědět, „*kdy oprávněnost nároku bude následně prověřována v nalézacím řízení.*“
- [81] Ze všech výše uvedených důvodů soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

[82] Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné náklady v řízení nevznikly.

Poučení:

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

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

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 30. května 2023

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu