



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

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudkyň Mgr. Ing. Silvie Svobodové a JUDr. Ivanky Havlíkové v právní věci

žalobce: **MIJF, s.r.o.**, IČO: 05552923  
sídlem K jezeru 917/29, 149 00 Praha 4

proti  
žalovanému: zastoupený advokátem JUDr. Petrem Kočím, Ph.D.  
sídlem Opletalova 1535/4, 110 00 Praha 1

**Odvolací finanční ředitelství**  
se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 8. 2021, č. j. 32494/21/5100-41456-712955,

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

## I. Předmět řízení a vymezení sporu

1. Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze (dále též „soud“) dne 25. 10. 2021 domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 8. 2021, č. j. 32494/21/5100-41456-712955 (dále též „napadené rozhodnutí“), kterým byla zamítnuta odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí - zajišťovací příkazy Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též „finanční úřad“ nebo „správce daně“) č. j. 5859739/21/2011-00540-111625, č. j. 5860919/21/2011-00540-111625, č. j. 5861567/21/2011-00540-111625, č. j. 5862241/21/2011-00540-111625, č. j. 5862941/21/2011-00540-111625, a č. j. 5863401/21/2011-00540-111625, všechny ze dne 28. 6. 2021 (dále též „zajišťovací příkazy“).
2. Zajišťovacími příkazy správce daně podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) ve spojení s § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) žalobci uložil, aby zajistil úhradu daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období říjen 2020 až březen 2021 (dále též „předmětná zdaňovací období“), která dosud nebyla stanovena, složením jistoty v celkové výši 3 353 070 Kč na depozitní účet správce daně.

## II. Obsah správního spisu a napadené rozhodnutí

3. Z předloženého správního spisu soud zjistil následující pro své rozhodnutí podstatné skutečnosti.
4. Žalobce provádí u společnosti Globus ČR práce ve skladě spočívající v manipulaci s paletami (zaskladňování, vyskladňování, rozbaloování), manipulaci se zbožím a dalších skladových činnostech. Tyto práce vykonává jak svými zaměstnanci, tak pomocí subdodavatelů.
5. Finanční úřad výše uvedenými zajišťovacími příkazy zajistil úhradu DPH za zdaňovací období říjen 2020 až březen 2021. Celková výše zajištění činila 3 353 070 Kč. Finanční úřad zajišťovací příkazy odůvodnil zapojením žalobce do podvodného řetězce a předpokladem budoucího ohrožení výběru daně.
6. Finanční úřad identifikoval u dodavatelů žalobce chybějící daň. Neuhrazená částka daně činila za předmětná zdaňovací období celkem 3 353 070 Kč. Dle správce daně se jednalo o podvodný řetězec obchodních transakcí plátců DPH, do kterého byl žalobce zapojen.
7. Finanční úřad v odůvodnění uvedl, že pro články řetězce je charakteristické, že sídlí na virtuálních sídlech, nevlastní motorová vozidla a nemají zaměstnance. Jednatelem subdodavatelů byla jedna fyzická osoba, která byla jednatelem také dalších společností, které byly označeny za nespolehlivé plátce. U všech subjektů byly v minulosti evidovány nedoplatky na dani, které dosahovaly i řádu milionů Kč. Daňová přiznání jsou podávána opožděně až na výzvu správce daně.
8. Mezi zjištěné nestandardnosti patří také chování žalobce. Ten realizoval výběry významných hotovostních částek z bankovního účtu krátce poté, co byly na jeho účet připsány peněžní prostředky, odesílal část peněžních prostředků na neregistrované bankovní účty a současně ze svého bankovního účtu neprováděl úhrady drtivé většiny přijatých zdanitelných plnění svým dodavatelům, ačkoliv od svých odběratelů přijímal bezhotovostní úhrady. Obor podnikání žalobce je dle zjištění správce daně vyplývajícího z úřední činnosti s ohledem na princip fungování systému DPH často předmětem daňových podvodů u zdanitelných plnění na vstupu.

9. Správce daně v zajišťovacích příkazech uvedl objektivní skutečnosti, z nichž usoudil, že žalobce o vlastní účasti v podvodu na dani z přidané hodnoty vědět měl a mohl. Správce daně tento závěr učinil na základě zjištění, že u žalobce velmi krátce poté, co se stal ve zdaňovacím období září 2019 plátcem DPH, došlo k neobvykle skokovému nárůstu přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění, přičemž přirozený by byl naopak spíše pozvolný nárůst v objemu zdanitelných plnění jakožto přirozený znak vstupu do světa plátců DPH. Žalobce rovněž naprostou většinu vykázaných přijatých zdanitelných plnění nehradil převodem z bankovního účtu, z veřejně dohledatelných zdrojů bylo možno zjistit podezřelé znaky ohledně dodavatelů (jako neexistence webových stránek dodavatelů, referencí či inzerce, zapsaná sídla na virtuálních adresách či neexistence registrované provozovny, vzájemné personální propojení jeho dodavatelů a rovněž personální propojení dodavatelů žalobce se společnostmi, které jsou nespolehlivými plátcí).
10. K předpokladu budoucího ohrožení výběru daně správce daně zkoumal majetkové poměry žalobce. Žalobce nevlastní žádnou nemovitost ani motorové vozidlo. V daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2020 vykázal ztrátu ve výši cca 76 tis. Kč při ročním úhrnu čistého obrátu cca 38 milionů Kč. Z účetních výkazů žalobce zjistil, že žalobce nedisponoval ke dni 31. 12. 2020 žádným dlouhodobým hmotným majetkem, když v rozvaze vykázal stálá aktiva ve výši 0 Kč.
11. Správce daně dále uvedl, že s ohledem na skutečnosti z daňových tvrzení žalobce se jeví jako nepravděpodobná rovněž možnost, že by uhradil v budoucnu stanovenou daň ze zisků z podnikatelské činnosti. Naopak, vzhledem k zadluženosti žalobce ve výši 100,66 % je jasně patrné, že je předlužen, kdy obecně udávané mantinely zdravého zadlužení se pohybují přibližně mezi 30 % až 60 %. Současně také z rozvahy žalobce vyplývá, že je dlužníkem více věřitelů a souhrn závazků převyšuje hodnotu jeho majetku. Tímto je u něj dána hrozba insolvence, neboť jsou naplněny podmínky pro zjištění úpadku tak, jak jej definuje § 3 odst. 4 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, ve znění pozdějších předpisů.
12. Finanční úřad dále z bankovních účtů žalobce zjistil, že za sledované období bylo 50,92 % kreditovaných peněžních prostředků vybráno v hotovosti. Tyto výběry hotovosti přitom byly realizovány velmi krátce poté, co byly na bankovní účet žalobce připsány peněžní prostředky. Současně také bylo zjištěno, že zůstatek tohoto bankovního účtu v čase poměrně významně kolísá, mnohdy až k záporným hodnotám.
13. Žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce a všechny zajišťovací příkazy potvrdil. Žalovaný se ztotožnil s argumentací správce daně. Dospěl k závěru, že v daném případě existuje přiměřená pravděpodobnost, že v důsledku účasti na daňovém podvodu bude žalobci v budoucnu doměřena daň. Pokud jde o budoucí ohrožení výběru daně, pak žalovaný považoval za podstatnou absenci vlastnictví stálých aktiv, neboť žalobce nedisponuje žádným dlouhodobým majetkem. Jediný významný zjištěný majetek žalobce představují peněžní prostředky na jeho bankovním účtu. Z něj však žalobce prováděl výběry více než 50 % všech debetovaných peněžních prostředků v hotovosti, často obratem nebo velmi krátce poté, kdy byly na jeho bankovní účet peněžní prostředky připsány. Zůstatek bankovního účtu žalobce přitom v průběhu sledovaného období značně kolísal k tisícikorunovým či dokonce záporným hodnotám. Současně je také žalobce s ohledem na údaje vykázané v rozvaze za rok 2020 předlužen, neboť má více věřitelů a souhrn jeho závazků převyšuje hodnotu jeho majetku. Žalovaný rovněž k důvodům obavy o budoucí dobytost daně zařadil absenci provozoven a webové prezentace žalobce, jeho virtuální sídlo, nedoplatky na daňových účtech, a to jak v minulosti, tak také v současnosti.

### III. Žaloba

14. Žalobce v podané žalobě namítal, že zákonem stanovené podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů a pro vydání napadeného rozhodnutí, jak vyplývají z § 167 odst. 1 daňového řádu, nebyly v jeho konkrétním případě splněny a uvedená rozhodnutí byla proto vydána v rozporu se zákonem. Žalobce rozporuje jak splnění podmínky existence daňového podvodu a tedy pravděpodobnosti doměření daně, tak obavy o budoucí dobytost daně.
15. Žalobce namítá, že je zcela běžné v tomto oboru podnikání, že společnosti nemají webové stránky a požadují platby v hotovosti. Společnosti nepotřebují ani provozovny či kanceláře. Jedná se pouze o zajištění pracovní síly na konkrétní zakázky. Žalobce zdůrazňuje, že žádný jeho dodavatel nebyl zařazen mezi nespolehlivé plátce DPH. Pokud jde o nezakládání účetních závěrek do obchodního rejstříku, tak to nečiní většina společností.
16. Žalobce také namítá, že u něj nejsou žádné indicie, že by v budoucnu stanovenou daň nezaplátil.

### IV. Vyjádření k žalobě

17. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že setrvává na svých závěrech uvedených v napadeném rozhodnutí, které zrekapituloval a které nadále považuje za zákonné a dostatečně odůvodněné.

### V. Jednání před soudem

18. Při jednání konaném dne 18. 10. 2023 účastníci řízení setrvali na svých procesních stanoviscích.
19. Právní zástupce žalobce poukázal na obsah podané žaloby a závěrem navrhl, aby soud napadené rozhodnutí pro nezákonnost zrušil.
20. Žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a obsah vyjádření k žalobě a poznamenal, že ve skutkově obdobné věci účastníků městský soud rozhodl rozsudkem č. j. 14Af 2/2022 - 54. Závěrem navrhl, aby soud žalobu zamítl.
21. Návrhy na provedení důkazů soud pro nadbytečnost neprováděl, neboť se jednalo o listiny, které jsou součástí správního spisu, z něhož soud při přezkumu napadeného rozhodnutí obligatorně vycházel a jehož obsah s ohledem na právní názor soudu k rozhodnutí věci zcela postačoval.

### VI. Posouzení věci Městským soudem v Praze

22. Žaloba byla podána včas ve smyslu § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.). Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a to v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

23. Soud v projednávané věci vyšel z podkladů obsažených ve správním spise, které pro posouzení a rozhodnutí věci shledal dostatečnými. Správním spisem se dokazování neprovádí [srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále také jen „NSS“) ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008 - 117, č. 2383/2011 Sb. NSS].
24. Při posouzení věci vycházel soud z následující právní úpravy.
25. Podle § 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.
26. Podle odstavce 3 poté není-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.
27. Podle § 103 ZDPH hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání. Správce daně současně s vydáním zajišťovacího příkazu učiní pokus vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt o vydání zajišťovacího příkazu a sepíše o tom úřední záznam.
28. Na úvod soud poznamenává, že posouzením po skutkové stránce obdobné věci mezi týmiž účastníky (toliko týkající se jiných zdaňovacích období: březen 2020, duben 2020, červen 2020, červenec 2020, srpen 2020, září 2020, duben 2021 a květen 2021) se zdejší soud zabýval již v rozsudku ze dne 29. 9. 2022, č. j. 14 Af 2/2022–54. S nosnými myšlenkami v něm uvedenými se devátý senát ztotožňuje i v nyní projednávaném případě a v dalších úvahách z nich proto v podstatné míře vychází.
29. Judikatura správních soudů k zajišťovacím příkazům je bohatá a lze z ní dovodit následující principy (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015-66; rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104; a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015-35, s tam uvedenými odkazy).
30. Zajišťovací příkaz je zajišťovacím instrumentem ve vztahu k dani ještě nestanovené či dosud nesplatné. Jedná se o rozhodnutí, které je nutně toliko předběžného a dočasného charakteru a které má napomoci zabezpečení úhrady daně jakožto jednoho ze základních cílů správy daní. Současně však správce daně vydáním zajišťovacího příkazu závažně zasahuje do majetkových práv daňového subjektu. Daňový řád proto podmiňuje možnost vydání zajišťovacího příkazu existencí odůvodněných obav, přičemž pro zabránění svévoli je nutné, aby správce daně zcela konkrétně identifikoval důvody, které ho vedou k odůvodněným obavám ve vztahu k úhradě daně.
31. Správce daně může vydat zajišťovací příkaz na daň dosud nestanovenou pouze tehdy, existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že a) daň bude v budoucnu v určité výši stanovena, a zároveň že b) v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. Tyto skutečnosti musí být uvedeny v odůvodnění rozhodnutí správních orgánů. Jsou-li důvody nasvědčující pravděpodobnosti, že daň bude stanovena, „slabší“, lze zajišťovací příkaz přesto vydat, jsou-li zjištěny „silné“ důvody nasvědčující pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně (např. daňový subjekt se zbavuje majetku, ukončuje

podnikatelskou činnost apod.). Zároveň však určitá kompenzace míry pravděpodobnosti podmínek není totéž jako rezignace na naplnění jedné z nich (9 Afs 330/2017-60, bod 40).

32. Naplnění odůvodněné obavy je třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. Bylo by velmi obtížné a málo funkční snažit se institut odůvodněné obavy vymezit či zpřesnit stanovením více či méně abstraktních nepřekročitelných mantinelů nebo mnohobodovým testem jeho použitelnosti. V té nejobecnější rovině lze konstatovat, že existence odůvodněné obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně. Vydání zajišťovacího příkazu tak nelze spojovat výhradně se situací, kdy daňovému subjektu hrozí insolvence, kdy se daňový subjekt zbavuje majetku nebo kdy činí účelově kroky, které by podstatně ztížily nebo zmařily budoucí výběr daně. Zajišťovací příkaz lze vydat i v případech, kdy ucelený a logický okruh indicií nižší intenzity svědčí o nedobré ekonomické situaci daňového subjektu, která ve vztahu k výši dosud nesplatné či nestanovené daně vyvolá obavu o schopnosti daňového subjektu daň v době její vymahatelnosti uhradit. Tento okruh indicií a závěry o ekonomické situaci daňového subjektu musí být přesvědčivě popsány v zajišťovacím příkazu.
33. Závěr o nedobytnosti daně nelze automaticky bez dalšího odůvodnit skutečnostmi zakládajícími předpoklad stanovení daně. Jinými slovy, samotná skutečnost, že daň bude stanovena (a to i ve značné výši) neznamena ještě, že musí obstát závěr o nedobytnosti této daně v budoucnu. Nedobytnost je třeba posuzovat na základě půdorysu zcela jiných skutečností (než těch, které je třeba brát v potaz při zkoumání první podmínky, tj. předpokladu stanovení daně) zohledňujících jak jeho dosavadní daňovou kázeň, tak jeho majetkovou strukturu, solventnost, dosavadní výsledky hospodaření (ziskovost či ztrátovost), jeho postavení na trhu, ekonomický vývoj atd. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2018, č. j. 5 Afs 321/2017-29).
34. V souladu s judikaturou může být přitom zdrojem důvodných obav řada situací, z nichž musí vyplývat reálná důvodnost takové obavy. Může jít zejména o chování daňového subjektu v minulosti (například opakované neplnění daňových povinností v zákonem stanovených lhůtách) nebo jeho aktuální ekonomickou situací (stav majetku a závazků indikující hrozbu insolvence), a to ve spojení s dalšími okolnostmi, které správce daně zjistí například analytickou vyhledávací činností, z nichž lze logicky dovozovat, že mohou negativně ovlivnit výběr odvodu neoprávněně užitých prostředků. Jedná se typově například o situace, kdy daňový subjekt obchoduje za nestandardních podmínek a vykazuje vysoký obrat, avšak oproti tomu minimální zisk, na svých účtech generuje mnohamilionové částky, které obratem v hotovosti vybírá nebo převádí ve prospěch personálně propojených subjektů, dále vlastní majetek buď velmi nízké hodnoty anebo vyznačující se vysokou likviditou (zpravidla jde o finanční prostředky na bankovním účtu) a činí kroky směřující k ukončení či výraznému omezení ekonomické činnosti (srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2017, č. j. 1 Afs 250/2017 – 37, rozsudek ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 Afs 27/2014 – 21).
35. Pro obavu o vybrání daně nepostačuje zjištění, že majetek daňového subjektu je likvidní. Možnost, že daňový subjekt provede kroky k vyvedení aktiv, nelze vyloučit nikdy a u nikoho. Existence likvidních aktiv přitom svědčí právě pouze o takové možnosti. Aby správce daně mohl nabýt odůvodněnou obavu z toho, že se tak skutečně stane, musely by dále přistoupit další skutečnosti (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9.

2018, č. j. 5 Afs 321/2017-29 a rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 21. 11. 2018, č. j. 31 Af 24/2017-43).

36. Správce daně neprovádí při rozhodování o vydání zajišťovacího příkazu dokazování ve smyslu § 92 daňového řádu. Správce daně pouze zjišťuje indicie, které důvodně nasvědčují závěru o předpokladu nedobytnosti či značných obtížích při vybírání daně (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. června 2014 č. j. 10 Afs 18/2015-48 pod bodem 15, či ze dne 6. června 2016 č. j. 6 Afs 255/2015-45). Nelze požadovat po správci daně, aby v rámci zajišťovacího příkazu, respektive rozhodnutí o zamítnutí odvolání, postavil najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť pro takový postup je místo v řízení o stanovení (doměření) daně. Na druhou stranu nelze od otázky existence dosud nestanovené daňové povinnosti zcela odhlédnout. Správce daně je povinen důvody, pro které je budoucí stanovení daně přiměřeně pravděpodobné, přezkoumatelným způsobem uvést v odůvodnění zajišťovacího příkazu a v odůvodnění rozhodnutí o odvolání řádně vypořádat námítky, kterými daňový subjekt tuto dosud nestanovenou daňovou povinnost vyvrací
37. Městský soud v nyní posuzovaném případě zhodnotil, zda napadené rozhodnutí a zajišťovací příkazy jsou v souladu s výše citovanými zákonnými ustanoveními ve světle právě uvedených principů judikatury, přičemž předně posoudil důvody uvedené finančním úřadem a žalovaným svědčící přiměřeně pravděpodobnosti budoucího stanovení daně a poté důvody svědčící pro přiměřenou obavu o budoucí dobytost daně.
38. Soud předně poznamenává, že ze zajišťovacích příkazů je jednoznačné, z jakých skutečností správce daně vycházel při závěru, že daň bude v budoucnu v určité výši doměřena. Finanční úřad uvedl, že má důvodné podezření, že žalobce se účastnil řetězce, ve kterém došlo k daňovému podvodu.
39. Otázkami spjatými s daňovými podvody na DPH se zabývala četná judikatura Soudního dvora EU [např. rozsudky Soudního dvora ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03, *Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd*, a ze dne 21. 6. 2012 ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11, *Mahagében Kft a Péter Dávid*]. Podstata daňových podvodů spočívá v tom, že jeden z účastníků neodvede daň z přidané hodnoty a tím je ve svém důsledku narušena daňová neutralita této daně. Jedná se o situaci, která je v rozporu se zákonem o dani z přidané hodnoty i se směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2016 o společném systému daně z přidané hodnoty.
40. Pokud daňový subjekt prokáže uskutečnění zdanitelného plnění, může správce daně odmítnout nárok na odpočet daně v případě, že dostatečně prokáže objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že daňový subjekt věděl nebo minimálně mohl a měl vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci (např. rozsudek Soudního dvora ve věci *Mahagében* nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2016, č. j. 4 Afs 233/2015-47).
41. Městský soud poznamenává, že správce daně i žalovaný řádně odůvodnily existenci podvodného řetězce obchodních transakcí plátců DPH a zapojení žalobce do tohoto řetězce. Na podkladě spisového materiálu je zřejmé, že dodavatelé žalobce neuhradili DPH. Správce daně v každém zajišťovacím příkazu konkrétně identifikoval, která společnost v řetězci fungovala jako missing trader a která jako buffer a jaká konkrétní částka DPH nebyla uhrazena. Správní orgány rovněž dostatečně vysvětlily, proč nejde o běžnou otázku

neuhrazení daně, ale o daňový podvod. Obava existence daňového podvodu tedy byla dostatečně odůvodněna.

42. V dané věci žalobce rozporuje existenci objektivních okolností svědčících o tom, že měl vědět, že je zapojen do daňového podvodu. Dle závěru městského soudu pro vydání zajišťovacího příkazu zpravidla postačí přesvědčivě nastínit struktury a mechanismy fungování podvodného řetězce a roli toho, vůči němuž je zajišťovací příkaz vydán, zde tedy roli žalobce. Třetí podmínkou - subjektivní stránkou, tedy zda žalobce prokázal, že přijal všechna opatření, která od něj bylo možné legitimně vyžadovat, aby zabránil tomu, že se bude svými transakcemi podílet na podvodu na DPH, se správce daně při vydání zajišťovacího příkazu nezabývá. Nadto je třeba upozornit na zásadní rozdíl mezi odůvodněním zajišťovacího příkazu a rozhodnutím o stanovení daně. Při vydání zajišťovacího příkazu se prokazuje existence přiměřené pravděpodobnosti, že daň bude v budoucnu stanovena, kdežto v nalézacím řízení se dokazuje, zda má být daň stanovena (srov. rozsudek ze dne 30. 6. 2021, č. j. 3 Afs 277/2019 - 58, včetně citace starší judikatury). Jak opakovaně uvedl NSS, „*i pouhá indicie o možné účasti v obchodním řetězci (nikoli až prokázané vědomé zapojení) zatíženém podvodem na DPH, může založit odůvodněnost vydání zajišťovacího příkazu; otázka skutečného zapojení či nezapojení stěžovatele v řetězci je předmětem nalézacího řízení a dokazování, tedy i argumentaci v tomto směru je třeba vést v rámci daňové kontroly resp., v řízení ve věci samotného vyměření daně. To, zda stěžovatel unesl důkazní břemeno ohledně svých tvrzení, jakož i to, zda své důkazní břemeno stran skutečností prokazujících oprávněnost odepření nároku na odpočet DPH unesl správce daně, může být předmětem tolika řízení ve věci doměření daně, tedy i následného soudního přezkumu rozhodnutí o vyměření daně (platebních výměrů, resp. rozhodnutí o odvolání proti nim). V rámci tohoto soudního řízení (jakož ani řízení před krajským soudem) nelze tedy posuzovat a přezkoumávat skutečnosti, které byly předmětem dokazování v rámci nalézacího řízení*“ (srov. rozsudek ze dne 12. 9. 2018, č. j. 5 Afs 321/2017 - 29).
43. V daném případě vydal správce daně zajišťovací příkaz nikoli proto, že by zpochybňoval uskutečnění obchodních transakcí, ale proto, že transakce vyhodnotil jako řetězový podvod na DPH, přičemž řádně odůvodnil, proč tu jsou indicie nasvědčující budoucímu stanovení daně ve smyslu § 167 daňového řádu. Městský soud tedy pouze obecně uvádí, že žalovaným uvedené objektivní okolnosti (platby v hotovosti, nedostatečné prověření subdodavatelů, virtuální sídla, absence účetních závěrek v obchodním rejstříku) jsou pro existenci vědomosti žalobce o zapojení do daňového podvodu relevantní. Zda jsou tyto důvody skutečně přesvědčivé a dostatečné, bude předmětem dalšího daňového řízení ve věci stanovení daně. Pro vydání zajišťovacích příkazů existence dostatečných objektivních okolností pro vědomost žalobce o zapojení do daňového podvodu není nezbytná. Nicméně ze skutečnosti, že otázka budoucího doměření daně žalobci je v této fázi řízení poměrně nejistá, také vyplývá, že důvody nasvědčující pravděpodobnosti, že daň bude v budoucnu stanovena, jsou slabší. To nakonec žalovaný sám konstatuje v bodě 29 napadeného rozhodnutí. Proto je nezbytné, aby byly zjištěny silné důvody nasvědčující pravděpodobnosti budoucího ohrožení výběru daně.
44. Tyto silné důvody finanční orgány spatřovaly v tom, že jediným majetkem žalobce jsou finanční prostředky na účtu, z nichž cca polovina je vybírána v hotovosti, a to často obratem nebo velmi krátce poté, kdy byly na jeho bankovní účet peněžní prostředky připsány. Zůstatek bankovního účtu žalobce přitom v průběhu sledovaného období značně kolísá k

tisícikorunovým či dokonce záporným hodnotám. Za období roku 2020 vykázal žalobce ztrátu; je předlužen a hrozí mu tedy insolvence.

45. Dle soudu předně není vadou, že žalovaný čerpal informace z účetní závěrky, která byla již více než šest měsíců stará. Stále se jednalo o nejaktuálnější účetní závěrku. Navíc žalobce ani netvrdil, že by se jeho majetková situace v mezidobí nějak podstatně změnila.
46. Skutečnost, že žalobce má pouze likvidní aktiva, nemůže být sama o sobě důvodem pro závěr o budoucím ohrožení výběru daně. V daném případě však o jediný důvod nejde, jelikož správní orgány uvedly řadu dalších důvodů.
47. Dalším správcem daně zmíněným důvodem je výběr hotovosti, často obratem nebo velmi krátce poté, kdy byly na jeho bankovní účet peněžní prostředky připsány. Jedná se jistě o rizikový faktor. Pokud by aktiva žalobce činily pouze peníze v hotovosti, šlo by o silný důvod pro závěr o budoucím ohrožení výběru daně. Nicméně žalobce nevybírá veškeré příjmy, ale cca polovinu. Jde tedy o faktor, který by mohl nasvědčovat ztížení budoucího výběru daně, avšak nejde o faktor zcela zásadní. Pokud v roce 2020 žalobce vykázal tržby ve výši 38 mil., které přešly přes jeho účty, tak cca 12 mil. Kč zůstávalo na jeho účtech delší dobu. To vzhledem k vypočítané možné částce doměření daně v budoucnu (cca 3,4 mil. Kč) nesvědčí zcela o tom, že by možná budoucí doměřená daň byla nedobytná.
48. Pokud jde o předlužení žalobce tak podle § 3 odst. 4 insolvenčního zákona dlužník, který je právnickou osobou nebo fyzickou osobou - podnikatelem, je v úpadku i tehdy, je-li předlužen. O předlužení jde tehdy, má-li dlužník více věřitelů a souhrn jeho závazků převyšuje hodnotu jeho majetku. Při stanovení hodnoty dlužníkovy majetku se přihlíží také k další správě jeho majetku, případně k dalšímu provozování jeho podniku, lze-li se zřetelem ke všem okolnostem důvodně předpokládat, že dlužník bude moci ve správě majetku nebo v provozu podniku pokračovat.
49. V dané věci správce daně uvedl, že zadluženost žalobce je 100,66 %. To je však předlužení velmi nepatrné. Pro tento výpočet správce daně vzal v potaz pouze vykázaná aktiva. Nijak však nezohlednil další podnikání žalobce. Žalobce přitom v roce 2020 vykázal čistý obrát 38 mil. Kč. Tato skutečnost oslabuje závěr správce daně a žalovaného, že žalobci hrozí úpadek. Byť tedy opět jde o relevantní faktor, tak ani předlužení žalobce nepředstavuje silný důvod pro závěr o odůvodněnou obavu o budoucí nedobytnost daně.
50. Skutečnost, že žalobce má virtuální sídlo, nemá provozovnu, webovou prezentaci a významnější počet kmenových zaměstnanců je jen velmi slabým indikátorem. Jak žalobce přesvědčivě argumentuje, pro jeho typ podnikání jde o zcela typické skutečnosti. Pokud žalobce má jediného odběratele – provádí skladové služby pro společnost Globus, tak je skutečně dle soudu zbytečné, aby disponoval nějakou webovou prezentací, kanceláří, provozovny atd. Je na rozhodnutí žalobce, že chce zůstat takto relativně malým podnikem a nemá snahu se rozšiřovat. Ze stylu podnikání, které je v daném oboru běžné a za daných okolností rozumné, nelze pro žalobce dovozovat žádné negativní skutečnosti ohledně jeho ochoty platit daň v budoucnu.
51. Lze tedy shrnout, že daňové orgány vznesly řadu indicií, které jsou důvodem pro obavu o budoucí dobyttnost daně u žalobce. Byť relevantní, tak samy o sobě by však dle soudu nezaložily požadovanou důvodnou pochybnost. Ve prospěch zákonnosti zajišťovacích příkazů a napadeného rozhodnutí je nejpodstatnější problematice splácení daně žalobcem v minulosti.

52. Chování daňového subjektu v minulosti je i dle výše uvedené judikatury důležitým indikátorem pro naplnění důvodné obavy. Plnění daňové povinnosti žalobcem v minulosti nelze označit za bezproblémové. Jak je detailně popsáno v zajišťovacích příkazech správce daně u žalobce opakovaně vydával výkazy nedoplatků a opakovaně byl nucen přistoupit k exekuci dluhů na dani. Toto jednání žalobce v minulosti je dle soudu podstatným faktorem pro závěr, že i v budoucnu existuje důvodná obava, že vybrání budoucí daně bude u žalobce spojeno se značnými obtížemi.
53. Tato skutečnost v souhrnu s ostatními výše zmíněnými okolnostmi vedla soud k závěru, že finanční orgány relevantní a dostatečné důvody pro obavu, že případná doměřená daň žalobci bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi, uvedly.

#### VII. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

54. Městský soud v Praze tak neshledal žalobní námitky důvodnými a dospěl k závěru, že správní orgány obou stupňů nepochybily ve skutkovém a právním posouzení věci, shromáždily dostatečné podklady ke svým závěrům, podrobně s nimi pracovaly a svá zjištění skutkově i po právní stránce náležitě zhodnotily. Soud proto podanou žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.
55. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci procesní úspěch, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Procesně úspěšnému žalovanému soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu žádné náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti 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). 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](http://www.nssoud.cz).

Praha 18. října 2023

JUDr. Naděžda Řeháková v. r.  
předsedkyně senátu