



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobce

Rentor racing team s.r.o., IČO: 07678703
se sídlem Salvátorská 931/8, Praha 1 – Staré Město
zastoupeného advokátem JUDr. Petrem Hampelem, Ph.D.
se sídlem Bohumínská 1227/98, Ostrava,

proti

žalovanému

Odvolací finanční ředitelství
se sídlem Masarykova 427/31, Brno,

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 12. 2021, č. j. 47526/21/5100-41453-712277,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Základ sporu

1. Finanční úřad pro Hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 1, (dále jen „správce daně“) vydal podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) zajišťovací příkazy č. j. 7581133/21/2001-80543-111322 ze dne 21. 9. 2021 vztahující se k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2020, č. j. 7580026/21/2001-80543-111322 ze dne 21. 9. 2021 vztahující se k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2020, č. j. 7580137/21/2001-80543-111322 ze dne 21. 9. 2021 vztahující se k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2020, č. j. 7580258/21/2001-80543-111322 ze dne 21. 9. 2021 vztahující se k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2021, č. j. 7580453/21/2001-80543-111322 ze dne 21. 9. 2021 vztahující se k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2021, č. j. 7580630/21/2001-80543-111322 ze dne 21. 9. 2021 vztahující se k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2021, č. j. 7580772/21/2001-80543-111322 ze dne 21. 9. 2021 vztahující se k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2021, č. j. 7580895/21/2001-80543-111322 ze dne 21. 9. 2021 vztahující se k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2021, č. j. 7581023/21/2001-80543-111322 ze dne 21. 9. 2021 vztahující se k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2021.
2. Správce daně uložil žalobci, aby okamžikem vydání zajišťovacích příkazů zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2020, listopad 2020 až červen 2021, která dosud nebyla stanovená, a to složením jistoty v souhrnné výši 7 919 464 Kč na depozitní účet správce daně (dále jen „zajišťovací příkazy“).
3. Žalobce proti zajišťovacím příkazům podal odvolání, o nichž rozhodl žalovaný zamítavě žalobou napadeným rozhodnutím.

II. Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

4. V prvé žalobní námitce žalobce vytyká napadenému rozhodnutí nedostatečné odůvodnění a porušení povinnosti konkretizovat na základě objektivně zjištěných skutečností existenci důvodné obavy ve vztahu k budoucímu vybrání daně.
5. Žalobce odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu: rozsudky ze dne 24. 11. 2009, č. j. Afs 13/2018-90 a ze dne 8. 9. 2010, č. j. 9 Afs 57/2010-139 a dále na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 10. 3. 2016, č. j. 22 Af 16/2014. Žalobce zdůraznil, že budoucí nemožnost vybrat daň musí být posuzována nikoli vzhledem k aktuálnímu majetkovému stavu žalobce, ale s ohledem na jeho celkovou ekonomickou situaci a její vliv na schopnost v budoucnu daň uhradit. Ke zhodnocení těchto skutečností je třeba zabývat se trendem hospodaření a možnými hospodářskými výsledky žalobce. Je nezbytné, aby se jednalo o logický okruh důkazů svědčící o možné důvodné obavě. Žalovaný je povinen v souladu s § 92 odst. 2 daňového řádu zkoumat veškeré skutečnosti uvedené v odůvodnění zajišťovacího příkazu, je rovněž povinen důkazní prostředky předložit. Odůvodnění zajišťovacího příkazu musí obsahovat podrobné důvody, pro něž žalovaný považuje

budoucí úhradu daně za nedobytnou a je třeba uvést, v čem spočívají značné potíže při budoucím výběru daně. Obecné proklamace nepostačují.

6. Ve druhé žalobní námitce žalobce reagoval na argumentaci správce daně, o neschopnosti žalobce prokázat nárok na odpočet daně podle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), uplatněný z přijatých plnění za zdaňovací období listopadu 2020 až červen 2021, a to z důvodu, že neprokáže faktické přijetí plnění od dodavatelů New Options s.r.o., Richpave s.r.o., BeautifulBuild s.r.o. Žalobce nesouhlasil se závěrem žalovaného, že se zapojil do řetězců, v nichž dochází k přefakturaci fiktivních zdanitelných plnění.
7. Žalobce ve vztahu ke společnosti NewOptions uvedl, že argumentace virtuální adresou (sídlo), nezveřejňováním účetní závěrky a nezřízením internetových stránek je nesprávná, když virtuální sídlo je využíváno podnikateli zcela běžně, obchodní praxe z existence virtuálního sídla podnikatelů sama vychází, a to už jen tím, že existuje velmi široká oblast podnikání založená na zakládání tzv. readymade společností, u nichž je existence virtuálního sídla předpokládána. Využívání virtuálního sídla je dlouhodobou reflexí přesunu výkonu podnikatelské činnosti v oblasti obchodování a služeb do virtuálního světa internetu. Obdobné je to i u zbylých dvou společností.
8. Žalobce prováděl obchodní činnost ve smyslu reálného obchodování (nikoliv přímé výroby) se společnostmi, logicky předpokládal, že žádná z nich neměla nejmenší důvod zřízovat tzv. kamenné sídlo. Ostatně jeho zřízení by zřejmě postrádalo podle názoru žalobce smysl právě z důvodů v drtivé většině převažující internetové komunikace. Není také bez významu, že se jednalo o obchodní partnery, do jejichž obchodní politiky a způsobu výkonu podnikatelské činnosti nemohl žalobce objektivně zasáhnout.
9. Pokud jde o společnost BeautifulBuild s.r.o., správce daně argumentuje tím, že tato společnost nezveřejňovala účetní závěrky. Žalobce k tomu uvedl, že tuto skutečnost nemohl nijak ovlivnit, a toto zjištění mu nemůže být přičítáno k tíži.
10. Co se týče webových stránek, správce daně zjistil, že společnost Richpave má zřízení webovou stránku, která však, jak uvedl, má pouze vzbuzovat dojem důvěryhodnosti společnosti a mohla být funkční nejdříve 6. 3. 2021. Povinnost uveřejňovat informace o společnosti na internetových stránkách má pouze akciová společnost, společnosti s ručením omezeným mají pouze takovou možnost. Zjištěná absence webových stránek nemůže být důvodem pro úvahy vedoucí k závěru o zákonnosti vydání zajišťovacích příkazů, neboť u uvedených daňových subjektů zákony nestanoví jako povinnost mít webové stránky.
11. Zjištění správce daně o neexistenci provozoven a absenci zaměstnanců - body 21, 22 a 23 napadeného rozhodnutí - jsou v rozporu s obsahem svědecké výpovědi svědka M. V., v níž svědek popsal svojí aktivní účast ve společnosti NewOptions a BeautifulBuild a uvedl, že tyto realizují nákup a prodej zboží a zprostředkovávají obchody a společnost realizuje potisk textilu, přičemž tato činnost probíhá v Opavě v ulici Těšínská 79, kdy jsou také umístěny skladovací prostory. Svědek vysvětlil důvod pro zřízení virtuálního sídla, a uvedl, že společnost měla tři zaměstnance (nyní má již jen 2), přičemž uvedl, o jaké osoby se jednalo. Svědek uvedl, že za žalobce při sjednávání obchodů na jaře roku 2020 jednal Ing. J. V. Popsal, jak tvorbu webových stránek společnosti NewOptions, tak způsob obchodování této společnosti se žalobcem.

12. Svědek potvrdil, že tato společnost nakupovala textil u společnosti Richpave. Ve skladu na Těšínské ulici měl standardně trička bílé barvy, které žalobce požadoval pravidelně každý měsíc. Důvodem pro spolupráci byla dobrá cena a flexibilita ve spolupráci. Společnost Richpave byla schopna zajistit projekci reklamních spotů ve zdravotnických zařízeních a obchodních centrech, jakož i dodávky požadovaného textilu. Pokud jde o potisk, svědek vysvětlil, že tiskárna patřila zpočátku společnosti BeautifulBuild, ale následně v souvislosti s prodejem obchodních podílů byla převedena na společnost NewOptions. Obchodování probíhalo tak, že BeautifulBuild potiskl trička pro společnost NewOptions a ty dodávala žalobci. Změna spolupráce byla nastavena z důvodu obratu. Společnost NewOptions ovšem nebyla jediným odběratelem triček, společnost BeautifulBuild dodávala pro vícero zákazníků. Svědek upřesnil, že potisk triček byl realizován podle návrhu žalobce. Obsluhu tiskárny prováděl buď sám, nebo pan K. M., přičemž detailně popsal jeho účast na konkrétní činnosti společnosti NewOptions.
13. Ve vztahu ke společnosti Richpave popsal jí zprostředkování, vztahující se k reklamním spotům, které vyhotovoval pan R.
14. Zjištění správce daně uvedená pod body 21, 22, 23 napadeného rozhodnutí jsou v rozporu rovněž s obsahem svědecké výpovědi svědka K. M., který potvrdil, že pracoval pro společnost NewOptions, zná pana V., realizoval pro něj práci tak, že pro jeho společnost tiskl trička. Popsal přesně provozovnu, kde si tiskárna nachází a další podrobnosti v souvislosti s vykonáváním práce pro společnost NewOptions.
15. Ve třetí žalobní námitce žalobce označil za nesprávný závěr žalovaného o budoucím ohrožení výběru daně. Správce daně neučinil úvahu, jaká bude výše možné v budoucnu stanovené daně, přesto dochází k závěru, že majetek žalobce k úhradě daně nepostačuje.
16. Žalobce označil za nelogický závěr správce daně, který na jedné straně konstatuje, že žalobce je vlastníkem nemovitostí a motorových vozidel v milionové hodnotě a současně činí závěr, že majetek žalobce na úhradu dosud nestanoveného dluhu postačovat nebude.
17. Žalobce namítl, že zajišťovací příkazy správce daně nesprávně odůvodnil tím, že zůstatky na účtu žalobce mají kolísavý charakter, žalobce čelí vysokému zadlužení a z výsledků hospodaření nelze očekávat, že by daň mohla být uhrazena.
18. Nesprávný je rovněž skutkový závěr, že jednatel a společník žalobce vystupující i u jiné společnosti (Rentor racing), která je trestně stíhána pro krácení daně a čelí nedoplatkům, nemůže být účasten jiného podnikání. Pokud byl podán návrh na zahájení insolvenčního řízení, byla plněna zákonná povinnost a nelze z toho dovozovat, že v případě žalobce hrozí nebezpečí z prodlení odůvodňující vydání zajišťovacích příkazů.
19. Ve čtvrté žalobní námitce žalobce namítl, že činnost správce daně směřující ke zjištění podstatných okolností v rámci daňové kontroly není dostatečná. Žalobce doložil reálnost své činnosti, plnění nebylo fiktivní, což prokazují výpovědi již uváděných svědků. Správce daně postupoval nesprávně, pokud zajišťovací příkazy vydal na základě skutečností, zjištěných Policií ČR v rámci šetření trestné činnosti spáchané společností Rentor racing, jejímž jednatelem je Ing. J. V., neboť skutečnosti zjištěné v trestním řízení není možné použít v řízení daňovém. Platí presumpce nevinoty a jedná se o řízení postavená na jiných principech a zásadách.
20. V pořadí páté žalobní námitce žalobce polemizuje se závěry napadeného rozhodnutí ohledně dobytosti daně. Jak uvedl, žalovaný setrval na zjištění, že u žalobce byl evidován

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

nedoplatek na dani ve výši 542.063,- Kč a v průběhu roku 2021 měl nedoplatky na DPH v rozmezí od 500.000,- Kč do 1.000.000,- Kč. Odmítnutí úhrady doměřené daně žalobcem ze strany žalovaného pouhým konstatováním, že „to nemůže zvrátit důvodnost obavy o budoucí dobytost daně“, dokazuje jednostrannost argumentace žalovaného a jasnou snahu vyvolat vůči žalobci ekonomický tlak. Dále se žalobce ohradil proti argumentaci žalovaného s tím, že: „dotčené společnosti plnily své daňové povinnosti v souladu s jejich reálnou ekonomickou činností a důrazně se obrazuje proti konotacím vyplývajícím z užitého slovního spojení „hovoří za své“. Uvedená slova totiž přesahují únosnou míru ještě věcné právní argumentace (pomíjeje přitom, že jde o pojmy stojící zcela mimo právo) a byla užitá s jednoznačným cílem osobu Ing. J. V. dehonestovat.“

21. Ve vztahu k propojenosti, resp. ekonomické činnosti společností Rentor racing a žalobce nelze hovořit o jednoznačné zaměnitelnosti názvů, i když obě společnosti užívají dvě shodná slova. Ani jejich personální propojení a uváděná reklamní činnost nedávají žádný předpoklad k tomu, že by žalobce navazoval na činnost společnosti Rentor racing. Žalovaný v rozporu s obsahem listin, coby důkazních prostředků a též výsledkem svědků, jak jsou shora konstatovány, uzavírá, že jsou splněny podmínky z pohledu skutkového k vydání zajišťovacích příkazů, tedy že se jedná o fiktivní plnění, nadto docházelo podle něj i k významnému krácení daní (s poukazem na informace získané od Policie ČR). Na krácení daní se měl podílet jednatel žalobce Ing. J. V., žalobce měl či má navazovat na trestnou činnost předcházejících subjektů. Jedná se o podle žalovaného účelově sestavený fakturační řetězec a jednotlivé články řetězce jsou spravovány toliko jednou osobou ze shodné IP adresy. Žádná z těchto premis nebyla v rámci daňového řízení ani osvědčena, pročez vydání zajišťovacích příkazů žalovaným je postaveno z valné části na jeho domněnkách a ocitá se zcela mimo rámec případného možného správního uvážení a současně jde o jednoznačný projev jeho libovůle citelně zasahující do hospodaření žalobce. Potenciální možná fiktivnost plnění vyplývá toliko z daňových řízení, které jsou vedeny s jinými subjekty, nikoliv s žalobcem a dotýkají se tak jejich daňových povinností, nikoliv daňových povinností žalobce. V kontextu s tím žalobce tvrdí, že žalovaný pochybil, pokud vyhodnotil rozhodnutí správce daně v prvním stupni tak, že v něm jsou hodnoceny podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů, přičemž opak je pravdou. Nikde v odůvodnění se správce daně nezabýval obsáhlou argumentací učiněnou ve svědecké výpovědi M. V. Z žádných listin obsažených ve spise nevyplývá ani povědomí žalobce o tom, že by snad byl vytvořen fakturační řetězec.
22. Žalobce shrnul, že jeho činnost byla reálná, nikoli fiktivní a nikdy nešlo o podvod na DPH. Ekonomická úvaha žalovaného vycházející z popisu správce daně o bezhotovostních zůstatcích a výběrech z běžného účtu zůstala nepřezkoumatelná. Současně pak nijak nereflektovala ekonomickou podstatu podnikání žalobce.
23. V poslední, šesté žalobní námitce pak žalobce vytyká žalovanému, že se v rozporu se závěrem rozsudku Nejvyššího správního soudu z 20. 9. 2016 sp. zn. 4 Afs 158/2016, nezabýval dopadem vydaných zajišťovacích příkazů na existenci žalobce, jejich likvidační dopad a nastalý rdousící efekt.
24. Žalovaný v písemném vyjádření setrval na závěrech napadeného rozhodnutí.
25. Žalovaný nemá za to, že v dané věci nebyla dána odůvodněná obava o budoucí dobytost daně. Činnost žalobce je v podstatné míře kryta z cizích zdrojů. Současně je zcela zjevné, že žalobce již toho času čelil nedoplatkům vůči správci daně. Zejména pak lze zdůraznit, že

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

jiné společnosti, u nichž vystupoval totožný jednatel a společník jako u žalobce, čelí nedoplatkům u správce daně v řádech milionů Kč.

26. Zjištění v podobě virtuálního sídla, absence zveřejněných účetních závěrek, webových stránek – byla v odůvodnění zajišťovacích příkazů, resp. žalobou napadeného rozhodnutí uvedena pouze s cílem dokreslit podmínky fungování tvrzené ekonomické činnosti dodavatelů. Ačkoliv se jedná o zjištění, která jsou sama o sobě slabší intenzity, tak v souvislosti s dalšími zjištěními mohou beze sporu vypovídat o fiktivnosti transakcí, o čemž také v případě žalobce vypovídají.
27. Svědecká výpověď K. M. byla provedena dne 25. 11. 2021, tzn. až po vydání zajišťovacích příkazů, těžko by tak správce daně mohl svědeckou výpověď zohlednit v zajišťovacích příkazech, které byly vydány v září 2021. V rámci odvolání se žalobce této svědecké výpovědi nedovolával, ani na tuto svědeckou výpověď neupozorňoval. Žalovaný uvedl, že z výpovědi jednoho svědka, který konstatoval, že vykonával určitou činnost pro jednoho z dodavatelů (na stáži a posléze jako zaměstnanec), nelze rozhodně mít bez dalšího za to, že by se plnění mezi dodavatelem a žalobcem uskutečnila.
28. V bodě [34] žalobou napadeného rozhodnutí bylo uvedeno, že správce daně zhodnotil majetkové poměry žalobce ve vztahu k předpokladu budoucího stanovení daně ve výši 7 919 464 Kč. Žalovanému tak není zřejmé, jaký ještě další odhad daňové povinnosti by dle žalobce měl provádět, když výše předpokládané daňové povinnosti je výše hodnoty zajišťované částky, k jejíž úhradě byl žalobce zajišťovacími příkazy vyzván. Námitky žalobce tak pramení ze zjevného nepochopení, že zajišťovaná částka představuje předpoklad budoucího stanovení daně.
29. Odhadovaná hodnota majetku žalobce (tzn. vozidla a pozemek) činila dle správce daně v nejvyšších možných hodnotách cca 2,4 mil. Kč. Prostým srovnáním částky 2,4 mil. Kč a výše v budoucnu stanovené daně – 7 919 464 Kč, je zcela zjevné, že hodnota tohoto majetku nedosahuje ani poloviny výše zajišťované daně.
30. K další části žalobní argumentace žalovaný uvedl, že uznává, že jednou ze zásad trestního práva je presumpce neviny do pravomocného rozsudku trestního soudu. Skutečnost, že je Ing. J. V. trestně stíhaný (není stíhána pouze výše uvedená společnost, ale i osoba jednatele a společníka žalobkyně) jej nevylučuje z možnosti účasti na podnikání dalších právnických osob. Na straně druhé je zcela zjevné, že personálně spjaté společnosti čelí milionovým nedoplatkům u správce daně a jedna z nich čelí insolvenčnímu řízení.
31. Žalovaný trval na tom, že se řádně zabýval odvolacími námitkami, napadené rozhodnutí je přezkoumatelné a opírá se o konkrétní skutková zjištění správce daně. Naopak podaná žaloba trpí obecností žalobních námitek.

III.

Posouzení žaloby

32. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Jiné vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, soud neshledal. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, když účastníci s rozhodnutím věci bez nařízení jednání

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

souhlasili (souhlas žalobkyně byl v souladu s § 51 odst. 1 větou druhou s. ř. s. presumován a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

33. Městský soud nejprve přezkoumal napadené rozhodnutí z hlediska jeho přezkoumatelnosti. Obecně o rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost se jedná mimo jiné tehdy, když je jeho výrok v rozporu s odůvodněním nebo rozhodnutí vůbec neobsahuje právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jeho důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné (srov. přiměřeně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, též rozsudek č. j. 2 Ads 33/2003 - 78). Rovněž to je případ rozhodnutí, jehož odůvodnění nedává smysl, z něhož by vyplývaly skutkové a právní důvody, které vedly správní orgán k vydání rozhodnutí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 9. 2003, č. j. 7 A 547/2002 - 24). Povinnost řádného odůvodnění rozhodnutí nelze mechanicky ztotožňovat s povinností poskytnout podrobnou odpověď na každý jednotlivý argument uplatněný v žalobě. Odpověď na základní námitky v sobě může v některých případech konzumovat i odpověď na námitky dílčí a související (srov. rozsudky NSS ze dne 14. 2. 2013 č. j. 7 As 79/2012-54, ze dne 29. 8. 2013 č. j. 7 As 182/2012-58 a ze dne 19. 2. 2014 č. j. 1 Afs 88/2013-66).
34. Napadené rozhodnutí dostojí všem požadavkům, které jsou z hlediska přezkoumatelnosti jeho odůvodnění a povinnosti vypořádat se s odvolacími námitkami na něj jak zákonem, tak i na něj navazující judikaturou kladeny. Prvá žalobní námitka důvodná není.
35. Co se týče žalobních námitek, pak je městský soud nucen konstatovat, že žaloba vykazuje značnou míru obecnosti. Žalobce polemizuje se závěry napadeného rozhodnutí, z něhož zhusta cituje, nepředkládá však ucelenou argumentaci, která by obsahovala konkrétní, věcnou polemiku se závěry napadeného rozhodnutí. Městský soud se tak mohl věnovat žalobcem uváděným skutečnostem pouze v míře obecnosti, v jaké je sám žalobce vznesl (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 10. 2015, č. j. 6 Afs 9/2015-31). Zdejší soud k tomu dále připomíná, že pokud žalobce v žalobních bodech neprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správního orgánu, nemusí pak soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán (podrobněji srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014, č. j. 6 As 54/2013-128). Na tomto místě je také vhodné připomenou závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, který rozsudku ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008-78 (publikován pod č. 2162/2011 Sb. NSS), uvedl, že žalobní bod „[j]e projednání způsobilý v té v té míře obecnosti, v níž je formulován, a případně – v mezích této formulace - v průběhu řízení dále doplněn. K tomu je ale třeba dodat, že míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod - byť i vyhovující - obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují.“ (bod 32 rozsudku).
36. V napadeném rozhodnutí žalovaný shrnul obecná judikurní východiska problematiky zajišťovacích příkazů. (část III. napadeného rozhodnutí). Městský soud nepokládá za nezbytné, aby v rámci odůvodnění rozsudku obsáhle citoval z bohaté judikatury správních soudů v dané oblasti. Za nezbytné pokládá uvést, že 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.*

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

37. 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.
38. Odborná literatura k tomu uvádí: „zajištění úhrady daně dopadá na dva okruhy situací; zajistit lze úhradu na dosud nestanovenou daň, je-li důvodná obava z její nedobytnosti, a dále též na daň již sice stanovenou, ale dosud nesplatnou. Nejde o meritorní rozhodnutí o dani, tomu se předchází, je tedy na jedné straně rozhodnutím předběžným, dočasným prostředkem k dosažení cíle správy daní, na straně druhé závažným zásahem do subjektivních práv daňového subjektu. Proto také soudní judikatura dospěla k zásadnímu závěru o samostatné přezkoumatelnosti vydaného zajišťovacího příkazu na základě podané žaloby soudem ve správním soudnictví.
39. Podmínkou zajištění úhrady jsou důvodné obavy správce daně, že úhrada daně bude v budoucnu buď zcela, nebo částečně nedobytná anebo výběr daně bude spojen se značnými obtížemi. Znamená to, že rozhodnutí o zajištění daně - zajišťovací příkaz - může být vydáno jen tehdy, existují-li tyto důvodné obavy. Zdrojem důvodných obav správce daně může být chování daňového subjektu v minulosti (opakované neplnění daňových povinností v zákonem stanovených lhůtách), jeho aktuální ekonomická situace (např. stav majetku a závazků indikující hrozbu insolvence) apod.
40. Zajišťovací příkaz je svou povahou tzv. předstižným rozhodnutím založeným na úvaze často hypotetické („co by bylo, kdyby“). Zároveň však jde o závažný zásah do majetkové sféry daňového subjektu v době, kdy jemu stanovena daň ještě není splatná, nebo mu dokonce daň nebyla ani stanovena. V souladu se zásadou přiměřenosti a zdrženlivosti (srov. § 5 odst. 3) volí správce daně při vyžadování plnění daňových povinností jen takové prostředky, které daňové subjekty nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Součástí odůvodnění zajišťovacího příkazu proto musí být zcela konkrétní identifikace důvodů, pro které je zajišťovací příkaz vydán. Nepostačí, bude-li obsahem odůvodnění pouze obecné konstatování obavy, ale musí obsahovat podrobné důvody, pro něž správce daně považuje budoucí úhradu daně za nedobytnou, případně správce daně musí uvést, v čem spočívají značné obtíže při budoucím výběru daně, aby mohl být odůvodněn závěr o zdrženlivém přístupu. Výběr daně může být jistě spojen s obtížemi, avšak teprve jejich vyšší míra dává správcovi daně oprávnění k vydání zajišťovacího příkazu. Vyšší míra obtíží znamená, že vybrání daně by běžnými prostředky, které má správce daně jinak k dispozici, nemuselo být dostatečně účinné, případně by mohlo dojít k úplnému zmaření výběru daně. Jde zejména o to, že při obvyklém běhu řízení, zejména v tradičních časových intervalech, by mohl daňový subjekt činit kroky, které by podstatně ztížily nebo zmařily budoucí výběr daně.“ (§ 167-174 Díl 4 Zajištění daní. In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽIŠKOVÁ. Daňový řád: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-10-2]. ASPI_ID KO280_2009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.)

41. Ve druhé žalobní námitce žalobce polemizuje se závěry žalovaného o neschopnosti žalobce prokázat nárok na odpočet daně.
42. Z obsahu spisového materiálu, odůvodnění zajišťovacích příkazů a napadeného rozhodnutí se podává, že správce daně vyslovil předpoklad, že žalobce neprokáže přijetí (resp. faktické uskutečnění) zdanitelných plnění vykázaných v oddíle B2 kontrolního hlášení od následujících dodavatelů: NewOptions s.r.o., DIČ: CZ09270752 (dále jen „NewOptions“), Richpave s.r.o., DIČ: CZ07081138 (dále jen „Richpave“), BeautifulBuild s.r.o., DIČ: CZ08197148 (dále jen „BeautifulBuild“).
43. Pokud jde o žalobce, správce daně konstatoval, že jediným společníkem a jednatelem žalobce je Ing. J. V. Žalobce nemá evidované žádné zaměstnance. Správce daně u žalobce evidoval nedoplatek ve výši 542 063 Kč ke dni 2. 9. 2021. Žalobce je obchodní korporací, jejímž hlavním předmětem podnikání je poskytování reklamních služeb, a to ve spojení se sportovními podniky (motokrosové a rally závody). Jediný jednatel a společník Ing. J. V. byl společníkem a jednatelem společnosti RENTOR RACING. Tato společnost má vůči správci daně nedoplatek 45 042 787 Kč.
44. Současně je tato společnost v insolvenci, resp. konkurzu. Správce daně dále vycházel z usnesení Policie České republiky č. j. KRPT-180057-1251/TČ-2017-070082 ze dne 10. 8. 2021 (dále jen „usnesení PČR“), jímž bylo zahájeno trestní stíhání mimo jiné jak Ing. Jakuba Vlčka, tak společnosti RENTOR RACING z důvodu krácení daně, kdy toto jednání spočívalo ve vyhotovování fiktivních daňových dokladů, jejichž prostřednictvím byl získán nárok na odpočet daně.
45. Ve vztahu k NewOptions správce daně zjistil, že se jedná o ready-made společnost, jejímž jediným společníkem a jednatelem je M. V., osoba mající trvalý pobyt na ohlašovně a vůči níž jsou vedeny exekuce. Sídlo této společnosti se nachází na jedné z nejznámějších virtuálních adres. V živnostenském rejstříku tato společnost nemá zapsanou žádnou provozovnu, ačkoliv zapsané obory podnikání vyžadují technické zázemí (srov. např. stavba a výroba plavidel). Správce daně dále zjistil, že tato společnost neměla v prověřovaných zdaňovacích obdobích žádné zaměstnance a správce daně u ní eviduje nedoplatky. Správci daně se podařilo dohledat webové stránky této společnosti s telefonem, e-mailem a adresou sídla, nicméně tyto vznikly až po zahájení obchodní spolupráce s odvolatelem.
46. Správce daně dále zjistil, že mezi odvolatelem a touto společností probíhaly úhrady bezhotovostně, nicméně po připsání peněžních prostředků na účet NewOptions jsou peněžní prostředky vybírány obratem v hotovosti, přičemž tyto výběry nelze hodnotit jako standardní (např. od 1. 10. 2020 do 19. 5. 2021 bylo vybráno 18,8 mil. Kč, což je 77 % z celkového objemu připsaných peněžních prostředků za toto období na účet NewOptions). Současně správce daně zkonstatoval, že k výběrům hotovosti dochází v některých případech i několikrát denně.
47. Ve vztahu k Richpave správce daně zjistil, že její předchozí jednatel, jenž byl zapsán v rejstříku pouhých 20 dní, měl bydliště na ohlašovně. Tato společnost od svého založení (r. 2018) nezveřejňuje ve Sbírce listin své účetní závěrky. Tato společnost dle zjištění správce daně sídlí na virtuální adrese, současně správce daně zjistil, že tato společnost nemá zapsanou žádnou provozovnu, ačkoliv zapsané obory podnikání vyžadují technické zázemí (srov. např. výroba hnojiv). Správce daně dále zjistil, že tato společnost neměla v prověřovaných zdaňovacích obdobích žádné zaměstnance a správce daně u ní eviduje

nedoplatky. Správce daně dohledal webové stránky této společnosti a zjistil, že tyto kromě adresy neobsahují jakékoliv kontaktní údaje, nemá naprogramovanou žádnou funkci pro odeslání a tuto funkci pouze předstírá, tj. tuto obchodní korporaci tedy nelze nijak kontaktovat. Webová stránka je sice napsaná tak, aby budila dojem, že je funkční již od roku 2020, ale z údajů o doméně lze jednoznačně dovodit, že stránka mohla být funkční nejdříve 6. 3. 2021. Tato stránka tak dle správce daně má pouze vzbuzovat dojem důvěryhodnosti společnosti Richpave. Správce daně zjistil, že mezi odvolatelem a touto společností neprobíhaly žádné bezhotovostní úhrady, ačkoliv má tato společnost registrovaný účet pro ekonomickou činnost a současně se jednalo o statisícové částky, v důsledku čehož muselo docházet k cíleným dělením úhrad, aby nedošlo k překročení zákonného limitu pro hotovostní platby. V neposlední řadě správce daně zjistil z příjmových pokladních dokladů, které byly v rámci daňové kontroly na základě výzvy předloženy společností Richpave, že tyto obsahují datum vystavení listopad/prosinec 2020, nicméně je na nic současně uveden údaj z EET, ale ten je až z data po registraci této společnosti k EET (po 14. 1. 2021). Datum vystavení dokladu tak je v řádech týdnů až měsíců nižší než datum úhrady, což dle správce daně nelze označit jako standardní nakládání s peněžními prostředky.

48. Ve vztahu k BeautifulBuild správce daně zjistil, že jediným společníkem a jednatelem je M. V., osoba mající trvalý pobyt na ohlašovně a vůči níž jsou vedeny exekuce, kdy tato osoba je zároveň jednatelem společnosti NewOptions (viz výše). Správce daně dále zjistil, že si tato společnost neplní své povinnosti stran zveřejňování účetních závěrek. Současně tato společnost dle zjištění správce daně sídlí na virtuální adrese, správce daně také zjistil, že tato společnost nemá zapsanou žádnou provozovnu, ačkoliv zapsané obory podnikání vyžadují technické zázemí (srov. např. výroba hnojiv). Tato společnost neměla v prověřovaných zdaňovacích obdobích žádné zaměstnance a správce daně u ní eviduje nedoplatky.
49. K podmínce budoucího stanovení daně Nejvyšší správní soud setrvale judikuje, že „[n]elze 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“ (rozsudky č. j. 4 Afs 22/2015 – 104 ze dne 7. 1. 2016 nebo č. j. 6 Afs 160/2016 – 27 ze dne 1. 2. 2017).
50. To, zda daňový subjekt 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 toliko řízení ve věci doměření daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2018, č. j. 5 Afs 321/2017 – 29, bod 16); pro posouzení důvodnosti vydání zajišťovacích příkazů je důležité toliko splnění podmínek § 167 daňového řádu.
51. Správce daně má za to, že se odvolatel v řešených zdaňovacích obdobích zapojil do fakturačních řetězců (jejich vyobrazení je uvedeno v odůvodnění zajišťovacích příkazů), v nichž dochází k pouhé přefakturaci fiktivních zdanitelných plnění. O fiktivnosti plnění dle správce daně svědčí, že společnosti stojící na počátku řetězců vykazují veškerá (či skoro veškerá) přijatá zdanitelná plnění v oddíle B3 kontrolních hlášení (a to v některých

případech v řádu milionů Kč). Jedná se o plnění do deseti tisíc Kč včetně DPH, u nichž není daňový subjekt povinen uvádět DIČ dodavatele, protože je správcem daně znemožněno jednoduše ověřit, zda daný dodavatel je plátcem DPH, resp. zda vůbec nějaký plátcem DPH existuje. Správce daně dále uvedl, že takovýto postup nedává zjevné logické a ekonomické opodstatnění a to za situace, kdy jsou těmito společnostmi dále přefakturována plnění prostřednictvím daleko menšího počtu daňových dokladů. Jinými slovy napsáno daný článek řetězce přijímá plnění v hodnotě do deseti tisíc Kč včetně DPH, která následně fakturuje svým odběratelům v daleko větších hodnotách prostřednictvím daleko méně dokladů, a to aniž by tento článek řetězce disponoval adekvátním personálním zázemím.

52. Žalovaný v napadeném rozhodnutí argumentuje tím, že žalobce se s vysokou pravděpodobností účastnil fakturačních řetězců, v nichž dochází k fiktivnímu vykazování zdanitelných plnění za účelem snížit daňovou povinnost.
53. Obchodování žalobce v řetězci zasaženém podvodem na DPH, o němž žalobce vědět mohl a měl, odůvodňuje závěr, že žalobci nepřísluší jím uplatněný nárok na odpočet daně podle ustanovení § 72 zákona o DPH za předmětná zdaňovací období z přijatých zdanitelných plnění od zmiňovaných dodavatelů, resp. že mu tento nárok nebude přiznán. K tomu městský soud zdůrazňuje, že při vydávání zajišťovacích příkazů není prováděno 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 dostal.
54. Argumentace žalobce neobstojí. Správce daně je oprávněn odepřít plátcem DPH nárok na odpočet daně na vstupu, jsou-li splněny tři podmínky. První podmínkou je, že plnění, z něhož je odpočet daně uplatňován, je součástí řetězce, v němž došlo k podvodu na DPH. Druhou podmínkou je existence objektivních skutečností, z nichž lze usoudit, že daňový subjekt věděl nebo mohl a měl vědět, že se přijetím zdanitelného plnění účastní podvodu na DPH. Třetí podmínkou je, že daňový subjekt nepřijal dostatečná opatření, která by zabránila jeho účasti na podvodu. Důkazní břemeno ve vztahu ke splnění první a druhé podmínky tíží výlučně správce daně. Naopak důkazní břemeno ohledně opatření, která daňový subjekt přijal k zabránění účasti na podvodu, tíží výlučně daňový subjekt, jenž nárokuje odpočet daně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2016, č. j. 4 Afs 233/2015 – 47).
55. Žalobce žalobní argumentaci podává jako polemiku s argumentací napadeného rozhodnutí, aniž by uvedl konkrétní okolnosti svědčící závěru, že se do řetězce zatíženého daňovým podvodem nespojil, resp. že přijal taková opatření, aby riziko takového zapojení minimalizoval. O žádných přijatých opatřeních žalobce nehovoří.
56. Pokud jde o výpovědi svědků, městský soud konstatuje, že zajišťovací příkazy jsou vydávány ještě před fází plnohodnotného dokazování, jež má místo až v řízení o samotném vyměření daně. Je nutné, aby správce daně před jejich vydáním zohlednil důkazní prostředky, jež má k dispozici, avšak hodnocení všech opatřených důkazů ve smyslu § 92 daňového řádu přichází na řadu před vydáním samotného rozhodnutí. V době vydání zajišťovacích příkazů však z povahy věci nemusí být a zpravidla nebude mít k dispozici veškeré důkazy, jak je tomu i v projednávané věci.
57. Svědek M. byl vyslechnut dne 25. 11. 2021, tedy po vydání zajišťovacích příkazů a svědek V. dne 20. 1. 2022 tedy až v době po vydání napadeného rozhodnutí. Skutečnosti, které z těchto výpovědí vyplývají, tedy správce daně nemohl vzít při vydání zajišťovacích

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

příkazů v úvahu. Tato skutečnost nezákonnost vydaných zajišťovacích příkazů a napadeného rozhodnutí nezakládá, neboť, jak již konstatováno, zajišťovací příkazy správce daně vydává, pokud dospěje k závěru o možném budoucím stanovení daně v určité míře pravděpodobnosti.

58. Městský soud k tomu dodává, že v projednávané věci lze rozpoznat okolnosti, které judikatura nejčastěji pokládá za svědčící o účasti na daňovém podvodu, zejména:

Obchodování s rizikovou komoditou (Seznam rizikových komodit vychází ze směrnice Rady 2013/43/EU ze dne 22. 7. 2013, která dočasně umožnila zavést v členských zemích na výše uvedené komodity režim přenesení daňové povinnosti). - Nezájem o obchodované zboží v průběhu obchodu. - Nedostatečné prověření přímého obchodního partnera. - Přímý dodavatel sídlí na virtuální adrese, nemá zaměstnance, předmět činnosti zapsaný v obchodním rejstříku neodpovídá deklarované obchodní komoditě, nezveřejňuje účetní závěrky ve sbírce listin v obchodním rejstříku, nemá registrované provozovny, v nedávné době u něho došlo k častým změnám v osobě společníka či jednatele, případně vznikl či se registroval k dani z přidané hodnotě v nedávné době.

59. Řadu uvedených okolností správce daně detekoval právě v případě obchodní činnosti žalobce. Bez významu není ani personální propojení s jinou společností, která je pro daňové delikty subjektem trestního řízení.
60. K namítanému rozdílu mezi trestním a daňovým řízením nezbyvá než konstatovat, že podle § 93 odst. 2 daňového řádu *jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů.* Správce daně neporušil práva žalobce, pokud pro svá skutková zjištění využil důkazů opatřených orgány činnými v trestním řízení.
61. Uvedené skutečnosti vedou k závěru, že rovněž druhá žalobní námitka je nedůvodná.
62. Třetí, čtvrtá a pátá žalobní námitka cílí na druhou z podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů – nedobytnost nebo obtížná vymahatelnost stanovené daně.
63. Nejvyšší správní soud již ve své judikatuře dovedl (viz rozsudek ze dne 23. 2. 2017, č. j. 1 Afs 335/2016–38), že rozhodující není pouze okamžitý stav prostředků daňového subjektu, ale je třeba zkoumat celkovou ekonomickou situaci a její vývoj, který může ohrozit vybrání v budoucnu stanovené daně. Z uvedeného důvodu ani samotná skutečnost, že budoucí daň převyšuje disponibilní finanční prostředky daňového subjektu, nutně nemusí být sama o sobě důvodem pro zajištění daně. Platí však, že zdrojem důvodných obav, zda bude daň v budoucnu dobytá, může být v souladu s judikaturou 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 o jeho aktuální ekonomickou situaci (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. K tomu soud zdůrazňuje, že účelem zajišťovacího příkazu není ihned získat současný majetek daňového subjektu a tím ukončit jeho ekonomickou činnost, ale zajistit, aby aktiva předtím, než poslouží k uspokojení daňového dluhu, nezmizela.

64. Souhrnná výše zajištěné částky na dosud nestanovenou daň činí 7 919 464 Kč. Správce daně zjistil, že žalobce je vlastník pozemku o výměře 835 m², kdy součástí tohoto pozemku je stavba (Komárov č. p. 52). Kupní cena pozemku byla 400 000 Kč. V rozvaze sestavené ke dni 31. 12. 2020 žalobce ve sloupci netto pozemky a stavby vykázal 420 000 Kč.
65. Dále správce daně zjistil, že žalobce je vlastníkem 4 motorových vozidel, jejichž celková odhadní cena je přibližně 1 853 950 Kč, resp. 1 997 850 Kč dle karty majetku k datu zařazení.
66. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatuje, že se jedná o hodnotu bez odpisů a včetně DPH, tzn. reálná cena vozidel bude v současnosti značně nižší než jejich hodnota ke dni zařazení do obchodního majetku (to nastalo 2/2020, 3/2020 a 3/2021).
67. Zůstatek na účtu žalobce činil ke 2. 9. 2021 pouze 1 993,03 Kč. Správce daně uvedl, že část připsaných peněžních prostředků je vybírána v hotovosti a část přeposílána na účet dodavatele, kde jsou peněžní prostředky obratem vybírány. Správce daně zkonstatoval, že se jedná o vysoce likvidní majetek, který může být v krátkém čase vyveden mimo sféru vlivu správce daně. Ve vztahu k zůstatkům na účtu odvolatele uvedl, že je značně variabilní, resp. má kolísavý charakter.
68. Správce daně zjistil zadlužení odvolatele ve výši 87,7 %, kdy mantinely zdravého zadlužení se pohybují v rozmezí 30 – 60 %. Ve vztahu k zadlužení pak konstatoval, že oproti minulému účetnímu období došlo k mírnému „zlepšení“ zadluženosti (v předcházejícím období byla zadluženost 92,6 %). Dále správce daně zjistil, že oběžná aktiva odvolatele ve výši 7 035 tis. Kč jsou kryta cizími zdroji ve výši 6 856 tis. Kč. Současně dle knihy závazků a pohledávek stabilně převyšovala hodnota závazků hodnotu pohledávek, resp. hodnota pohledávek je zcela zatížena hodnotou závazků. Pohledávky je pak nutno hodnotit jako vysoce likvidní majetek. Dále pak správce daně konstatoval, že oproti minulému období došlo k nárůstu peněžních prostředků, nicméně výše peněžních prostředků je téměř výhradně tvořena jen hotovostními prostředky v pokladně (srov. pokladna 2 046 tis. Kč a bankovní účet 15 tis. Kč), což je dle správce daně u podnikajícího subjektu neobvyklé (s ohledem na omezení plateb v hotovosti) a současně to dle správce daně svědčí o výběrech peněžních prostředků z účtu.
69. Správce daně také hodnotil údaje o vlastním kapitálu a cizích zdrojích. Odvolatel vykazuje vlastní kapitál pouze ve výši 959 tis. Kč, základní kapitál činí 10 tis. Kč, cizí zdroje vykazuje ve výši 6 856 tis. Kč. Správce daně zkonstatoval, že činnost odvolatele je v zásadní míře financována cizími zdroji, což zvyšuje odůvodněnou obavu o budoucí dobytost daně. V roce 2020 odvolatel vykázal tržby ve výši 13 295 tis. Kč a výsledek hospodaření ve výši 805 tis. Kč. Že dle údajů z daňových přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíce leden až července roku 2021 dochází k postupnému navyšování obratu, kdy poměr mezi uskutečněnými a přijatými zdanitelnými plněními činí 1,27. Nicméně je dle správce daně nutno toto vnímat v kontextu toho, že činnost odvolatele je financována z cizích zdrojů a zadluženost odvolatele je 87,7 %, což nese svědčí tomu, že by odvolatel byl schopen uhradit dosud nestanovenou daň z výnosu hospodářské činnosti, neboť tento výnos bude muset zčásti použít na úhradu již vzniklých dluhů. Žalovaný tyto závěry správce daně převzal do odůvodnění napadeného rozhodnutí.
70. Jak vidno, orgány správy daní se pečlivě vypořádaly s ekonomickou situací žalobce, jeho majetkovými poměry a přezkoumatelným způsobem vyložily, proč pokládají výběr

budoucí daně za ohrožený a z jakého důvodu nelze přistoupit k jinému řešení, než zajištění majetku žalobce pro účely úhrady daně.

71. To samé však nelze uvést, pokud jde o žalobce. Podaná žaloba zcela postrádá věcnou a o prokazatelné skutečnosti opřenu argumentaci o ekonomické činnosti žalobce a predikci jejího vývoje. Žalobce neuvádí, jakým způsobem by byl schopen daň (bude-li mu stanovena) uhradit. Nevyvrací závěry žalovaného rozhodnutí o tom, že v jeho ekonomických silách úhrada daně není a že tedy správce daně mohl ve věci postupovat jinak.
72. Nejvyšší správní soud k tomu v rozsudku ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015-66, uvádí: „*[j]e-li s ohledem na okolnosti pravděpodobné, že daňový subjekt splatnou daň uhradí, byť postupně, je třeba zásadně upřednostnit standardní stanovení daně před okamžitým uspokojením budoucí daňové pohledávky exekucí zajišťovacího příkazu (§ 167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu) na dosud nesplatnou nebo nestanovenou daň, jejímž důsledkem je ekonomická likvidace daňového subjektu.*“ K tomu městský soud dodává, že účelem zajišťovacího příkazu není ihned získat současný majetek daňového subjektu a tím ukončit jeho ekonomickou činnost, ale zajistit, aby aktiva předtím, než poslouží k uspokojení daňového dluhu, nezmizela. Proto existuje-li potenciál, že daňový subjekt bude v rozumné době schopen potřebné prostředky vygenerovat, není namístě masivní odčerpání jeho zdrojů, jež jeho činnost ochromí. Prognóza budoucího ekonomického vývoje musí být pochopitelně založena na racionální úvaze vycházející z individuálních okolností zejména z dosavadních výsledků a způsobu hospodaření a dále i na rozumném a podloženém odhadu o „ochotě“ subjektu dostát svým povinnostem (viz citovaný rozsudek č. 2 Afs 239/2015-66).
73. Zmíněný potenciál vygenerovat nezbytné finanční prostředky by však žalobce musel tvrdit v podané žalobě (resp. lépe již v podaném odvolání) a přesvědčivým způsobem jej prokazovat. Jelikož žaloba tuto argumentaci postrádá, nezbyvá než jako nedůvodné zamítnout i zbylé žalobní námítky.
74. Co se týče likvidačního účinku zajišťovacích příkazů, soud zde odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2016, č. j. 4 Afs 158/2016 – 27, podle něhož: „*[p]ři stanovení výše zajištění správce daně není oprávněn zkoumat, zda uložená výše úhrady zajištěné daně může mít pro daňový subjekt likvidační povahu, a musí vycházet pouze z hledisek, která jsou obsažena v první větě § 167 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.*“ Není vadou napadeného rozhodnutí, pokud úvahu o možném likvidačním efektu zajišťovacích příkazů neobsahuje.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

75. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námítky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.
76. Výrok o nákladech řízení mají oporu v § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se žádnému z účastníků náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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.

Praha 3. října 2023

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu