



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Štěpána Výborného a soudců Jan Schneeweise a Martina Bobáka v právní věci

žalobkyně: **Agency Best Employment s.r.o.**, IČO: 059 77 754
se sídlem Osadní 26, Praha 7
zastoupená advokátem Mgr. Lukášem Matasem
se sídlem Purkyňova 15, Plzeň

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
se sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 12. 2020, č.j. 48347/20/
5100-41456-711994

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala zrušení shora specifikovaného rozhodnutí žalovaného (dále jen „**napadené rozhodnutí**“), kterým bylo zamítnuto její odvolání a zároveň byly potvrzeny zajišťovací příkazy ze dne 13. 11. 2020, č.j. 8387438/20/2007-00540-107354 a č.j. 8390464/20/2007-00540-107354 (dále jen „**zajišťovací příkazy**“), vydané Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „**správce daně**“) dle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**daňový řád**“). Zajišťovacími příkazy správce daně žalobkyni uložil, aby okamžikem jejich vydání zajistila úhradu dosud nesplacené daně z přidané hodnoty (dále jen „**DPH**“) za zdaňovací období srpen a září 2018 (dále jen „**předmětná zdaňovací období**“) složením jistoty v celkové výši 1 560 838 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

2. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že zajišťovací příkazy byly vydány u daně již stanovené, avšak dosud nesplatné. V případě zajišťovacího příkazu na dosud nesplatnou daň se ve vztahu k podmínce budoucího stanovení daně pouze ověřuje existence rozhodnutí o jejím stanovení. Správce daně vydal dne 15. 4. 2020 na základě výsledků daňové kontroly platební výměry na DPH, kterými byla žalobkyni stanovena daň v souhrnné výši 1 560 838 Kč, splatná v náhradní lhůtě do 15 dnů od nabytí právní moci platebních výměrů. Proti platebním výměrům podala žalobkyně dne 15. 5. 2020 odvolání, o němž nebylo ke dni vydání zajišťovacích příkazů rozhodnuto. Předmětné platební výměry tedy nebyly ke dni vydání zajišťovacích příkazů v právní moci. Podmínka existence daňové povinnosti, u níž neuplynul den splatnosti, byla tedy naplněna.
3. Obava o nedobytnost či značné obtíže při budoucím výběru daně vyplynula ze zjištění o silné majetkové nedostatečnosti žalobkyně a jejím zadlužení, a dále z obavy, zda bude zjištěný majetek ve vlastnictví žalobkyně i v době vymahatelnosti dosud nesplatné daně. Dle příloh přiznání k dani z příjmů za roky 2017 a 2018 žalobkyně neevidovala žádný dlouhodobý majetek a nevlastnila nemovitosti ani motorová vozidla. Z výpisu z bankovního účtu za období 1. 1. 2019 – 31. 7. 2020 vyplynulo, že na účet žalobkyně bylo v uvedeném období připsáno 69 257 758 Kč a bylo z něj vyplaceno 69 317 308 Kč (z toho 86 % v hotovosti). Žalobkyně vždy obratem či do několika dnů obdržené prostředky z většiny vybrala v hotovosti a zbylou část bezhotovostně převedla na účty třetích osob. Přitom prostředky na bankovních účtech jsou jejím jediným relevantním majetkem. Držba většiny peněz v hotovosti je nestandardní, prostředky nejsou pod kontrolu a lze je obratem vyvést mimo sféru vlivu správce daně. Pokud žalobkyně postupovala popsáním způsobem, nebyla správci daně poskytnuta možnost ke krytí dobytosti daně. To nabývá na významu, pokud jsou prostředky na bankovním účtu jediným majetkem. Ve vztahu k obavě o budoucí dobytost daně tato skutečnost ob stojí a dala by se považovat za ekvivalent zbavování se majetku, který se tak stává pro správce daně nedosažitelným, aniž by byl nahrazen jiným.
4. Majetková analýza žalobkyně ukázala, že její aktiva nestačila k pokrytí cizích zdrojů a že je nezdravě zadlužena. Nebylo tedy možno předpokládat, že by dosud nesplatná daň mohla být uhrazena z výsledků hospodářské činnosti. V roce 2019 se situace žalobkyně výrazněji nezměnila, když její pasiva činila 7 794 000 Kč a co do výše 7 092 000 Kč byla kryta z cizích zdrojů. Vykázala sice tržby ve výši 48 551 000 Kč, ale hospodářský výsledek po zdanění činil pouze 84 000 Kč. Nelze přitom očekávat zvýšenou tvorbu zisku, protože většina přijatých zdanitelných plnění, z nichž byl uplatněn nárok na odpočet DPH, byla pravděpodobně zatížena krácením daně a nelze očekávat, že by po zamezení této činnosti žalobkyně dosahovala obdobných hospodářských výsledků. Vzhledem k zadlužení a téměř žádnému hodnotnému hmotnému majetku nepřipadá v úvahu ani úvěr ze strany banky či posečkání nebo povolení splátek ze strany správce daně. Žalobkyně je pracovní agenturou, pročež jsou její výstupy zatíženy vysokou daňovou povinností. Opakovaně uplatnila nárok na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění, která jsou s vysokou mírou pravděpodobnosti vykazována pouze formálně (dodavatelé neměli žádné materiální a personální zázemí, sami nejspíše vykazovali fiktivní přijetí zdanitelných plnění v kontrolním hlášení, žalobkyně předložila doklady s obecným popisem poskytnutých služeb a nepředložila důkazy o jejich faktickém přijetí). O tom žalobkyně velmi pravděpodobně musela vědět a nemohla tedy uplatnit nárok na odpočet DPH oprávněně. Uvedené skutečnosti zvyšují intenzitu obavy o dobytost nesplatné daně, která tak byla založena na silných důvodech.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

5. Jediným známým majetkem žalobkyně jsou peněžní prostředky na bankovních účtech, tedy majetek velmi likvidní. Proto shledal správce daně i lhůtu tří dnů od doručení zajišťovacích příkazů jako rizikovou a rozhodl o účinnosti a vykonatelnosti zajišťovacích příkazů okamžikem jejich vydání.
6. Zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů byly splněny. Nejedná se o sankční nástroj, ale o zajišťovací institut. V případě žalobkyně byly naplněny obě podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů. Žalovaný přitom na zjištěních správce daně neshledal nic svévolného ani spekulativního. Žalobkyni nebyl kladen k tíži způsob užívání kanceláře na adrese, kde má zapsáno sídlo a důvodné nebylo ani tvrzení o nepřezkoumatelnosti zajišťovacích příkazů. V posuzovaném případě vydal správce daně na základě výsledků daňové kontroly platební výměry na DPH za předmětná zdaňovací období, které nebyly ke dni vydání zajišťovacích příkazů v právní moci, a existovala tedy daňová povinnost žalobkyně, u níž neuplynul den splatnosti. V takovém případě zkoumá odvolací orgán pouze existenci dosud nesplatné daně, důvody, proč byla daň stanovena, předmětem přezkumu nejsou. Výše dosud nesplatné daně byla žalobkyni známa z platebních výměrů, které jí byly doručeny a proti nimž se také odvolala. Přezkum správnosti stanovení daně je předmětem odvolacího řízení proti platebním výměrům. S výší nesplatné daně i s důvody pro její stanovení tedy byla žalobkyně seznámena před vydáním zajišťovacích příkazů.
7. Není ani pravdou, že by správce daně vycházel čistě ze skutečnosti, že žalobkyně uplatňovala nárok na odpočet z fiktivních plnění. V zajišťovacích příkazech se zabýval také otázkou, nakolik je pravděpodobné, že nesplatná daň bude uhrazena a přitom analyzoval majetkovou a ekonomickou situaci žalobkyně. Naplnění obavy o budoucí dobytnost daně přitom založil na její silné majetkové nedostatečnosti. Vzhledem k indiciím, že žalobkyně pravděpodobně vědomě krátí daň, lze pochybovat rovněž o dobrovolné úhradě z její strany. Obava o budoucí dobytnost daně pak ob stojí i bez úvahy o rizikovosti způsobu podnikání žalobkyně, stejně jako bez úvahy o případném ukončení její činnosti.
8. K tvrzení žalobkyně o její schopnosti v budoucnu stanovenou daň uradit, žalovaný zopakoval shora uvedené výsledky ekonomické analýzy a zopakoval závěr správce daně, že po zamezení krácení daně bude žalobkyně těžko dosahovat stejných nebo lepších ekonomických výsledků.
9. Žalovaný dále uvedl, že správce daně nezaložil obavu o budoucí úhradu daně jen na závěru o likvidním majetku žalobkyně. Klíčových důvodů bylo více (majetková nedostatečnost, nemožnost úhrady z výsledků ekonomické činnosti a obava, zda bude zjištěný majetek v době vymahatelnosti daně ve vlastnictví žalobkyně). Existovaly tak silné důvody svědčící obavě o budoucí vymahatelnost daně. Zajišťovací příkazy byly vydány právě proto, že ze zjištění správce daně vyplýval nedostatek majetku takové povahy, aby jej bylo možno postihnout. Ani neexistence nedoplatků u žalobkyně nebyla způsobila vyvrátit obavy o budoucí dobytnost daně. Jsou zde totiž indicie, že žalobkyně vědomě vykazovala daň nižší, než k níž byla skutečně povinna, když ji snižovala prostřednictvím odpočtů deklarováných přijatých zdanitelných plnění. Uvedené počínání mohlo být dáno druhem podnikání žalobkyně. K vydání zajišťovacích prostředků došlo v souladu se zákonem a mírnějších prostředků nebylo možno použít.
10. V posuzovaném případě byly splněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů, přecež nebylo jejich vydání možno považovat za porušení zásady přiměřenosti. Při naplnění zákonných podmínek není správce daně oprávněn zkoumat, zda je zajišťovacím příkazem uložena povinnost likvidační. Výše jistoty vychází z pravděpodobné výše budoucí daně, u

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

níž nelze zkoumat, zda má likvidační účinky [srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 20. 9. 2016, č.j. 4 Afs 158/2016 – 27]. Samotný zajišťovací příkaz likvidační charakter nemá, negativní účinky mohou nastat až v důsledku zajištění neuhrazené jistoty.

11. Žalovaný neshledal ani porušení žalobkyní namítaného metodického pokynu Generálního finančního ředitelství. Z judikatury vyplývá, že skutečnost, že správce daně v odůvodnění zajišťovacího příkazu nevedl, že jej nelze nahradit mírnějším prostředkem, nevede k jeho nezákonnosti či nepřezkoumatelnosti. Žalobkyně ostatně nevedla, jaké mírnější prostředky měl správce daně užít. Žalovaný pak odmítl též argument žalobkyně, že zajišťovací příkazy byly vydány v době nouzového stavu. Za situace, kdy byly splněny zákonné podmínky pro jejich vydání, nebylo možno zohlednit ani tvrzenou obtížnou ekonomickou situaci žalobkyně, která navíc nebyla doložena.

II. Obsah žaloby

12. Žalobkyně v žalobě konstatovala, že své daňové povinnosti vždy plnila a namítla nezákonnost zajišťovacích příkazů. Správce daně při jejich vydání vycházel z nepodložených úvah, na jejichž základě dospěl k závěru o neoprávněnosti nároku žalobkyně na odpočet DPH.
13. V prvním žalobním bodu žalobkyně namítla nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí a zajišťovacích příkazů. V rámci úvah týkajících se odůvodněné obavy o vymahatelnost v budoucnu stanovené daně vycházel správce daně ze skutečnosti, že žalobkyně měla uplatnit nároky na odpočet z fiktivních plnění, z čehož dovedl zvýšené nebezpečí toho, že by žalobkyně mohla činit kroky k vyvedení majetku. Tyto kroky však nespécifikoval a nezabýval se celkovým majetkem žalobkyně, ani jejími příjmy, z nichž by zjistil, že obava nebyla na místě. Nezabýval se ani očekávanými příjmy žalobkyně, ač tato povinnost vyplývá z rozsudku NSS ze dne 8. 9. 2010, č.j. 9 Afs 57/2010 – 139. Odůvodnil to přitom předpokládanou daňovou povinností, která však nebyla žalobkyni v době vydání zajišťovacích příkazů známa. Z odůvodnění zajišťovacích příkazů pak není zřejmé, na základě čeho správce daně usuzoval, že žalobkyně chce svůj majetek převádět. Správce daně neodůvodnil domněnku nemožnosti uspokojení z budoucí hospodářské činnosti žalobkyně a zaměnil důvod pro vydání zajišťovacího příkazu s jeho důsledkem.
14. Žalobkyně dále namítala nezákonnost napadeného rozhodnutí. Uvedla, že je stabilní společností, která byla vydáním zajišťovacích příkazů téměř paralyzována a byla ohrožena její pověst u obchodních partnerů. To muselo být správcem daně známo, stejně jako výše odvodů žalobkyně. Vzhledem k zablokovaným účtům žalobkyně nemohla řádně odvést DPH, zdravotní a sociální pojištění a uhradit své závazky za ubytování zaměstnanců ani jejich mzdy. Tím se dostala do druhotné platební neschopnosti. V této souvislosti rovněž poukázala na vyhlášení nouzového stavu v souvislosti s epidemií nemoci COVID-19.
15. Správce daně nerespektoval judikaturu NSS, protože zajišťovací příkazy zjevně nebyly vydány na základě konkrétních poměrů žalobkyně. To by vydány být nemohly. Není zřejmé, z jakých okolností správce daně vycházel při úvahách o budoucí nedobytnosti daňové pohledávky. Nedostatečně se zabýval také délkou působení žalobkyně jako podnikatele, její daňovou historií a celkovým přístupem k plnění veřejnoprávních povinností. Žalobkyně v minulosti daně vždy řádně hradila a i v době vydání zajišťovacích příkazů vykazovala pravidelné obraty. Skutečnost, že nevlastní nemovitost a má likvidní majetek pro vydání zajišťovacího příkazu nestačí.
16. S poukazem na princip přiměřenosti pak žalobkyně namítla, že správce daně mohl objektivně uplatnit méně invazivní prostředky. V této souvislosti poukázala také na metodický pokyn žalovaného, vydaný s účinností od 1. 11. 2017. V posuzované věci však správce daně o žádných mírnějších prostředcích ani neuvažoval. Při vydání zajišťovacích příkazů se schoval za ničím nepodložená tvrzení o pochybnostech. Není rovněž povinností žádného subjektu mít internetové stránky či snad inzerovat. Ad absurdum by mohlo být zahájeno šetření u každého prosperujícího subjektu, který nemá inzerci.

III. Vyjádření žalovaného

17. Žalovaný ve vyjádření k žalobě soudu navrhl, aby ji zamítl. Následně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a zopakoval v něm uvedené závěry. Doplnil, že není pravdou, že by se nezabýval příjmy či očekávanými příjmy žalobkyně. V napadeném rozhodnutí uvedl, že výsledky hospodaření žalobkyně jsou i přes vysoké obraty setrvale nízké a lze

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

očekávat, že výnosy z podnikání budou primárně sloužit k úhradě nákladů s ním spojených a k uspokojení závazků žalobkyně.

IV. Posouzení věci Městským soudem v Praze

18. Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, a to v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí [§ 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)].
19. Při rozhodování soud vycházel zejména z následující právní úpravy:
20. Podle ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu platí, že 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.
21. Podle § 167 odst. 4 daňového řádu u daně, která nebyla dosud stanovena, stanoví výši zajišťované částky správce daně podle vlastních pomůcek. Není-li nebezpečí z prodlení, může správce daně vyzvat daňový subjekt, aby nejpozději do 3 pracovních dnů sdělil údaje potřebné pro určení výše zajišťované daně.
22. Podle § 103 zákona č. 235/2004 Sb., zákona o dani z přidané hodnoty platí, že 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.
23. Soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí a jemu předcházejících zajišťovacích příkazů.
24. V posuzované věci byly zajišťovací příkazy vydány až poté, co byla stanovena daň, k čemuž došlo vydáním platebních výměrů. Z tohoto důvodu je dán odlišný charakter přezkumu oproti zajišťovacím příkazům, které jsou vydávány na daň dosud nestanovenou. K dané procesní situaci se NSS vyjádřil např. v rozsudku ze dne 13. 8. 2020, č.j. 6 Afs 125/2020 – 38, v něm uvedl, že „za takové procesní situace není nutné pravděpodobnost budoucího stanovení daně posuzovat, neboť daň již byla stanovena dodatečným platebním výměrem (její stanovení tedy bylo v době vydání zajišťovacího příkazu jisté). Stěžovatelka má pravdu, že tento platební výměr není dosud pravomocný a může být zrušen v odvolacím řízení, to však nic nemění na skutečnosti, že doměřovací řízení skončilo vydáním rozhodnutí o stanovení daně a zajišťovací příkaz byl vydán právě na základě této skutečnosti. Ostatně judikatura počítá i se situacemi, kdy je dodatečný platební výměr na daň zajištěnou zajišťovacím příkazem, později zrušen, avšak zajišťovací příkaz přesto v soudním přezkumu jako zákonný obstojí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. února 2017 č. j. 1 Afs 275/2016 - 22, bod 35 a výše citovaný rozsudek č. j. 4 Afs 22/2015 - 104, bod 48).“ Následně konstatoval, že „pokud však zajišťovací příkaz navazuje na platební výměr, daňový subjekt musí obranu proti důvodům pro stanovení daně soustředit do řízení o odvolání proti platebnímu výměru.“ Svou úvahu v tomto směru pak NSS uzavřel s tím, že v případě, kdy je předmětem zajišťovacího příkazu již stanovená daň, u které pouze neuplynul den splatnosti, je třeba soustředit pozornost na otázku, zda je odůvodněná obava, zda doměřená daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo bude její vybírání spojeno se značnými obtížemi.
25. Žalovaný se tedy měl povinnost v napadeném rozhodnutí zabývat toliko naplněním podmínky existence odůvodněné obavy o budoucí dobytnost daně, přičemž této své povinnosti dostal. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je bez obtíží seznatelné, jaké okolnosti žalovaného k závěru o existenci obavy o budoucí dobytnost daně a potvrzení

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

závěrů správce daně vedly. Žalovaný se zároveň srozumitelně a zcela dostatečně vypořádal se všemi odvolacími námitkami žalobkyně.

26. K námitce žalobkyně, že správce daně vycházel při vydání zajišťovacích příkazů z nepodložených úvah, na jejichž základě dospěl k závěru o neoprávněnosti jejího nároku na odpočet DPH, pak

soud odkazuje na shora citovanou judikaturu a konstatuje, že tyto námitky mohla žalobkyně uplatnit v odvolání proti platebnímu výměru. Daňové orgány totiž neměly povinnost se těmito okolnostmi s ohledem na „typ“ zajišťovacího příkazu ve svých rozhodnutích zabývat, což žalovaný v napadeném rozhodnutí dostatečně srozumitelně vysvětlil. Zároveň v napadeném rozhodnutí konstatoval, že dosud nesplatná daň byla platebními výměry (byť dosud nepravomocně) stanovena na základě provedení daňové kontroly, což soud považuje s ohledem na shora uvedené za zcela dostatečné zdůvodnění. Soud tedy neshledal námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí důvodnou.

27. Dále se soud zabýval naplněním podmínky existence odůvodněné obavy o budoucí dobytost daně. K této podmínce se NSS vyjádřil například v rozsudku ze dne 16. 4. 2014, č.j. 1 As 27/2014 – 31, v němž uvedl, 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 účelové 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“.*
28. Správní soudy v judikatuře dovodily, že zdrojem odůvodněné obavy, tedy indiciemi, které v souhrnu mohou vyvolat obavu ve vztahu k dobytosti daně, kromě např. potenciální účasti daňového subjektu na daňovém podvodu, může být chování daňového subjektu v minulosti, jeho aktuální ekonomická situace, existence zástavních práv na nemovitých věcech daňového subjektu, čerpání kontokorentního úvěru, nízké zůstatky peněžních prostředků na bankovním účtu nebo také opakované nárokování nadměrných odpočtů, které správce daně zpochybnil (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 3. 2016, č.j. 7 Afs 4/2016 – 74). V rozsudku ze dne 31. 10. 2016, č.j. 2 Afs 239/2015 – 66 NSS uvedl, 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. Je-li přiměřeně pravděpodobné, že daň bude moci být uhrazena postupně, je třeba upřednostnit tuto variantu před okamžitým uspokojením s ekonomickou likvidací subjektu, neboť ta s sebou nese řadu nepříznivých následků, které není těžké domyslet (propuštění zaměstnanců, výpadek dosud odváděných daní atd.)“.*
29. Shora uvedeným prizmatem soud přistoupil k posouzení otázky, zda skutečnosti shromážděné správcem daně byly dostatečnou oporou pro závěr o budoucí nedobytnosti

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

daně či o značných obtížích při jejím vymáhání. Správce daně tuto svou obavu v zajišťovacích příkazech zdůvodnil podrobným způsobem, opíraje se o celou řadu vlastních zjištění. Nejdůležitější z těchto zjištění se z pohledu soudu týkaly majetkových poměrů žalobkyně a toho, jak žalobkyně se svým majetkem nakládá.

30. Z šetření správce daně vyplynulo, že žalobkyně nedisponuje žádným majetkem významné hodnoty, s výjimkou peněžních prostředků na bankovních účtech. Žalobkyně tuto skutečnost nijak nepopřela a soud ji proto bere jako nespornou. Peněžní prostředky byly dle zjištění správce daně po jejich připsání na účet obratem vybírány v hotovosti či přeposílány na účty třetích osob. Žalobkyně si na účtech neudržovala žádnou finanční rezervu. Takovéto rychlé odtoky peněz lze dle mínění soudu v obecné rovině označit za průvodní znak vyvádění majetku a soud tedy v tomto ohledu souhlasí s názorem žalovaného prezentovaným v napadeném rozhodnutí. Žalobkyni nebyla neexistence jiného majetku s výjimkou peněžních prostředků na účtu ze strany daňových orgánů vytýkána sama o sobě, nýbrž ve spojení s tím, jak žalobkyně s těmito prostředky nakládala. Soud souhlasí s žalovaným, že peníze na účtu se vyznačují nízkou stabilitou již ze své podstaty a žalobkyně tuto tezi svým ekonomickým chováním potvrzuje. Žalobkyně zjevně upřednostňuje držení vysoce likvidního majetku na úkor majetku dlouhodobého, nekumuluje svůj majetek a netvoří si rezervy, z nichž by mohla daň v budoucnu uhradit. Peníze z účtu jsou obratem vybírány či přeposílány. Převahu vysoce likvidního majetku ve spojení s kvapným převáděním plateb z bankovních účtů přitom judikatura NSS považuje za významné indicie svědčící pro vydání zajišťovacího příkazu (viz např. rozsudek NSS ze dne 13. 8. 2020, č.j. 6 Afs 125/2020 – 38). Majetek žalobkyně tak dle soudu správce daně správně vyhodnotil jako exekučně nepostižitelný. A nedostatek majetku, ze kterého by mohla být daň uhrazena či exekučně vymožena, zvyšuje riziko nedobytnosti v budoucnu stanovené daně.
31. Pravdivé není ani tvrzení, že daňové orgány nezdůvodnily svůj závěr o nemožnosti uspokojení z budoucí hospodářské činnosti žalobkyně. Žalovaný k tomu v bodě 28 napadeného rozhodnutí uvedl, že správce daně „*v rámci analýzy ekonomické situace odvolatele a jejího vývoje za pomoci jednotlivých ekonomických ukazatelů zjišťoval výkonnost odvolatele a jeho schopnost dosahovat z ekonomické činnosti zisku, kterou shledal nízkou, a i vzhledem (k – pozn. soudu) značné zadluženosti odvolatele a neexistenci žádného hodnotného hmotného majetku, jehož zpeněžením by mohly být získány finanční prostředky na úhradu daně oprávněné, dospěl k závěru, že není možné předpokládat, že by dosud nesplatná daň mohla být uhrazena z výsledků hospodářské činnosti žalobkyně*“. Dále k tomu pak např. v bodě 32 napadeného rozhodnutí dodal, že „*Byť odvolatel v podaném odvolání tvrdí, že je schopen dosud nesplatnou daň uhradit z výsledků ekonomické činnosti, ničím toto své tvrzení nedokládá, pouze se odkazuje na to, že je společností s vysokými obraty*“. K tomu přitom žalovaný dle soudu správně podotknul, že výše obratu sama o sobě nedokládá schopnost daňového subjektu hradit své závazky v budoucnu, když klíčovou metrikou musí být v daném ohledu nikoliv výše obratu, ale výše vykazaného zisku. Nastíněnou optikou pak žalovaný posuzoval ekonomickou situaci žalobkyně nejen za roky 2017 a 2018, ale také za rok 2019. K míře vykazaného zisku za rok 2019 přitom žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že dle výkazu zisku a ztráty k 31. 12. 2019 žalobkyně sice vykázala tržby ve výši 48 551 000 Kč, avšak výsledek hospodaření po zdanění činil pouze 84 000 Kč. Z uvedeného je podle soudu zcela zřejmé, že míra žalobkyní generovaného obratu neodpovídá nízké míře jí generovaného zisku. V takovém případě pak zcela logicky nemůže být tvrzením žalobkyně o vysokých generovaných obratech jakkoliv zmírněna obava o budoucí dobytost daně. Žalobkyně přitom uvedené argumenty v daňovém řízení ani v podané žalobě nijak

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

relevantně nezpochybnila, když například neuvedla žádná konkrétní tvrzení, jakým způsobem si zajistila, že v budoucnu bude ze své ekonomické činnosti generovat dostatečný zisk. V tomto směru ostatně ani nepředložila žádné důkazy.

32. Soudu pak nezbyvá než konstatovat, že žalobkyně nepředložila ani neoznačila žádné důkazy způsobilé zpochybnit závěr správce daně ohledně ohrožení výběru daně. Žalobní tvrzení, že nic nesevřídčí zhoršené ekonomické situaci žalobkyně, případně o nedostatečnosti jejího majetku a daňové orgány se posouzením uvedených hledisek zabývaly zcela nedostatečně, není pravdivé. Odůvodnění zajišťovacích příkazů vykresluje komplexní obraz o ekonomické situaci žalobkyně, včetně odtoků peněžních prostředků z bankovních účtů, na které jistě lze pohlížet jako na zbavování se majetku. Soud na odůvodnění zajišťovacích příkazů tímto v podrobnostech odkazuje s konstatováním, že výčet indicií podaný správcem daně skutečně nasvědčuje obavě, že výběr již stanovené daně může být ohrožen. Vzhledem k výše uvedenému proto soud uzavírá, že zákonné podmínky pro vydání zjišťovacích příkazů byly splněny a ze strany správce daně náležitě zdůvodněny.
33. Ohledně sídla žalobkyně soud konstatuje, že je jistě plným právem žalobkyně užívat své sídlo pouze pro kontaktní účely. Není její povinností mít pro svou činnost provozovnu, byť v případě agentury práce se tato okolnost jeví do značné míry nestandardní. Neexistence provozovny však nasvědčuje tomu, že žalobkyně nemá žádný movitý majetek, což podporuje závěr o potenciálním ohrožení výběru, respektive vymahatelnosti v budoucnu stanovené daně.
34. Soud pak nepovažuje za důvodnou ani námitku žalobkyně, že jí vydání zajišťovacích příkazů finančně poškodilo. Zajišťovací příkaz z povahy samotného institutu vždy představuje určitou finanční zátěž pro daňový subjekt. To jej však, pokud jsou splněny veškeré zákonem stanovené podmínky pro jeho vydání, nečiní nezákonným.
35. Nedůvodné je také tvrzení žalobkyně, že správce daně mohl objektivně uplatnit méně invazivní prostředky. Ze shora soudem uvedených zjištění je zjevné, že žalobkyně nevlastní žádný dlouhodobý majetek – zejména např. nemovitosti (pozemky, stavby), z čehož pak dále plyne značné omezení možnosti využít některý jiný prostředek zajištění daně, jako je zejména zajištění zástavním právem typicky váznoucím na nemovitostech. Dalšími zajišťovacími instituty, které by přicházely v úvahu, jsou např. ručení či finanční (bankovní) záruka. Soud v tomto směru odkazuje např. na rozsudek NSS ze dne 4. 5. 2020, č.j. 10 Afs 409/2019 – 36, v němž NSS uvedl, že *„Uplatnění méně invazivních prostředků zajišťujících budoucí uhrazení daně však musí být myslitelné s ohledem na povahu a všechny okolnosti dané věci, v neposlední řadě též v reakci na konkrétní návrhy daňového subjektu. Právě stěžovatelka v této otázce zůstala pobříchu zcela pasivní a důvody pro méně invazivní řešení jen velmi vágně uplatňuje nyní v soudním řízení.“*
36. Žalobkyni nic nebránilo, aby, měla-li za to, že je např. schopna nabídnout způsobilého ručitele či získat bankovní záruku, takové informace přednesla již v rámci odvolacího řízení. Nic takového však žalobkyně neuvedla, a to ani v podané žalobě. Omezila se pouze na obecná konstatování o povinnosti daňových orgánů zkoumat možnosti užití mírnějších prostředků zajištění. Žalovaný naopak důvody, pro které nebylo možno užit jiných (mírnějších) prostředků zajištění srozumitelně a přezkoumatelným způsobem uvedl v bodech 30 a 50 napadeného rozhodnutí. Rozhodně tudíž není pravdivé tvrzení žalobkyně, že správce daně v posuzované věci o mírnějších prostředcích zajištění ani neuvažoval.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

37. Na shora prezentovaných závěrech pak nemohla nic změnit ani poznámka žalobkyně, že není její povinností mít internetové stránky či inzerovat. Žalovaný již v napadeném rozhodnutí jednoznačně uvedl, že „absence webových stránek u odvolatele nebyla v daném případě klíčovým důvodem vzniku odůvodněné obavy správce daně, a předmětné vyjádření odvolatele k nim tedy není způsobilé vyvolat nezákonnost zajišťovacích příkazů. Informaci o absenci webových stránek správce daně uvedl v rámci celkové charakteristiky odvolatele, když tuto posoudil ve vzájemné souvislosti s dalšími zjištěními ve vztahu k jeho ekonomické činnosti. Odvolací orgán dodává, že byť je tato skutečnost legální, že byť je tato skutečnost legální, ve vzájemné souvislosti s dalšími zjištěními (...) oprávněně vypovídá o výkonu podnikatelské činnosti tak, že ji lze snadno ukončit, což naopak zpochybňuje tvrzení, že je žalobkyně stabilní společností.“ Z uvedené citace je zřejmé, že daňové orgány dospěly k závěru, že chybějící internetové stránky lze považovat za jednu z nestandardností, svědčících o přítomnosti rizikových faktorů vedoucích k vydání zjišťovacích příkazů. Z citovaného závěru žalovaného v žádném případě neplyne, že by snad bylo povinností žalobkyně mít internetové stránky. Ani tuto námitku žalobkyně tak soud důvodnou neshledal.
38. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Za splnění podmínek § 51 s.ř.s. rozhodl soud o věci samé bez nařízení ústního jednání.
39. Protože žalobkyně nebyla ve sporu úspěšná a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady v řízení nevznikly, soud druhým výrokem tohoto rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. rozhodl o tom, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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.

Praha 31. ledna 2023

JUDr. PhDr. Štěpán Výborný, Ph.D., v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

