



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Gabriely Bašné a soudců Mgr. Kateřiny Kozákové a Mgr. Ondřeje Hrabce ve věci

žalobkyně: **ZZZ WORLD COMPANY s. r. o.**, IČO: 07220901
se sídlem Olšanská 55/5, Praha 3 – Žižkov
zastoupená Mgr. Pavlem Bednaříkem, advokátem
se sídlem Bartolomějská 291/11, Praha 1 – Staré Město

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
se sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 4. 2021, č. j. 11994/21/5100-41456-712609,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Základ sporu

1. Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) zajišťovacími příkazy č. j. 961461/21/2003-00540-108441 a č. j. 964174/21/2003-00540-108441, oba ze dne 11. 2.

2021 (dále jen „zajišťovací příkazy“), uložil žalobkyni, aby zajistila úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), a to složením jistoty v celkové výši 1 700 287 Kč na depozitní účet správce daně, z toho za zdaňovací období září 2020 ve výši 847 387 Kč a za zdaňovací období říjen 2020 ve výši 852 900 Kč. Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím odvolání žalobkyně proti zajišťovacím příkazům zamítl a tyto potvrdil. Proti tomuto rozhodnutí žalovaného brojí žalobkyně podanou žalobou.

2. Důvod, pro který správce daně považuje za pravděpodobné, že žalobkyni bude v budoucnu doměřena DPH, spočívá v tom, že se žalobkyně ve zdaňovacím období měsíce září 2020 a měsíce října 2020 zapojila do podvodného řetězce obchodních transakcí za účasti subjektů Metal & Technology s. r. o., DIČ: CZ01566008, Baldesara, s. r. o., DIČ: CZ03800172, VID Praha s. r. o., DIČ: CZ04352335, ZHOLTUBAT s. r. o., DIČ: CZ06437095, PUNCTO BUSINESS s. r. o., DIČ: CZ28294203 a KARUBOS s. r. o., DIČ: CZ29132789.

II. Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

3. Žalobkyně v žalobě předně namítá, že napadené rozhodnutí je nezákonné, neboť je vydáno v rozporu s právními předpisy a s ustálenou judikaturou jak českých, tak evropských soudů. Žalobkyně má za to, že v posuzované věci nebyly ani v minimální míře naplněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů uvedené v § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném do 31. 5 2021 (dále jen „daňový řád“), a v judikatuře Nejvyššího správního soudu.
4. Žalobkyně shodně jako v odvolání proti zajišťovacím příkazům namítá, že ve věci není dána jakákoli relevantní pravděpodobnost stanovení daně. Žalobkyně nebyla se společností Metal & Technology s. r. o. v žádném obchodním vztahu a skutečnost, že uvedená společnost nezaplatila daň, nemohla žalobkyně nijak ovlivnit. Sama žalobkyně si své daňové povinnosti řádně plnila. Žalobkyně dále s poukazem na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 6. 12. 2012 ve věci C-285/11 uvádí, že správce daně byl minimálně povinen prokázat, že žalobkyně věděla nebo musela vědět, že se z objektivních důvodů účastní podvodu na dani. Žalobkyně namítá, že má-li správce daně potažmo žalovaný vědomost, že v daňovém řízení bude nucen zapojení žalobkyně do podvodu prokázat, pak nemůže vydat zajišťovací příkazy postavené na podezření z podvodu, nemá-li jakkoliv relevantně osvědčeno zapojení žalobkyně do tohoto podvodu. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí neuvádí nic o tom, že by indicie správce daně v dostatečném a logickém rozsahu osvědčovaly zapojení žalobkyně do podvodu, a ani že by se tento stav z hlediska prokazování mezi vydáním zajišťovacích příkazů a napadeným rozhodnutím jakkoliv změnil. Jako indicie dostatečně relevantní pro tak zásadní omezení skutečně nelze vzít existenci virtuálního sídla, plnění povinností ve vztahu ke sbírce listin, ani to, zda a jak byly závazky hrazeny. Žalobkyně poukazuje na názor vyslovený žalovaným v napadeném rozhodnutí, že *„výše uvedené skutečnosti tudíž dle odvolacího orgánu zakládají slabší předpoklad budoucího doměření daně odvolateli.“* a uvádí, že je-li zde slabý, resp. žádný předpoklad budoucího doměření daně (musí zde být rozumná pravděpodobnost, přičemž správce daně nemůže spoléhat na náhodu), pak dle konstantní judikatury nelze zajišťovací příkaz vydat. Tento předpoklad ve vztahu k zajišťovacím příkazům a důsledkům s nimi spojenými musí být dominantní. Nahrazení předpokladu budoucího doměření daně předpokladem, že v době její vymahatelnosti bude tato daň

nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi logicky navazuje na prvý předpoklad, přičemž ho nelze zcela nahrazovat (bez existence daně ji nelze vymáhat).

5. Žalobkyně má dále za to, že správce daně a žalovaný zcela účelově interpretují poměry žalobkyně tak, že výběr daní bude údajně spojen s obtížemi. V této souvislosti je zcela nesprávný názor, že je irelevantní, že žalobkyně nemá daňové nedoplatky. Předpokladem řádného a včasného zaplacení daní je zcela nepochybně subjektivní a objektivní stránka. Objektivní stránka spočívá v existenci majetkové hodnoty k úhradě daně, kdy žalobkyně vždy dokázala zajistit finanční prostředky na úhradu daně, a to ať už z vlastní podnikatelské činnosti nebo ze zdrojů od třetích osob. Subjektivní stránka pak spočívá ve vůli uvedenou daň zaplatit, přičemž plnění daňových povinností žalobkyní svědčí o tom, že žalobkyně obě tyto kategorie splňuje. Není rozhodné, že převážná většina majetku žalobkyně představuje finanční prostředky nebo pohledávky, když to, v jaké skladbě bude udržovat svoje majetkové hodnoty, je její rozhodnutí. Obdobně výpočet rentability podnikatelské činnosti žalobkyně je nad rámec přípustné úvahy správce daně, nadto nesprávný. Rovněž je účelové tvrzení žalovaného, že žalobkyně nemá žádné zaměstnance. Žalobkyně měla zaměstnance na základě dohody o provedení práce, což nabízela doložit správci daně v rámci žádosti o omezení zajišťovacích příkazů. Správce daně o uvedené doklady neprojevil jakýkoliv zájem.
6. Závěrem žalobkyně namítá, že odůvodnění napadeného rozhodnutí je z hlediska vypořádání se s námitkami žalobkyně strohé a nedostatečné a ve většině případů konstatující toliko nedůvodnost námitek žalobkyně. Odůvodnění napadeného rozhodnutí namísto podložení konkrétních prokázaných nebo osvědčených skutečností často sklouzává do roviny fabulací, jako například v rozboru o tom, jak je lepší platit bezhotovostně, že členy subjektů, které nezaplatily daně, jsou cizí státní příslušníci, a to ukrajinské a ruské národnosti s trvalým bydlištěm mimo území České republiky, že s ohledem na ekonomické údaje není reálné, že by mohla být budoucí daňová povinnost uhrazena např. formou úvěru ze strany třetí osoby.
7. **Žalovaný** ve svém vyjádření k žalobě uvedl, že i nadále setrvává na právním názoru uvedeném v napadeném rozhodnutí a plně odkazuje na skutečnosti v něm uvedené. Žalovaný ve svém vyjádření dále stručně připomněl důvody, pro které ve věci shledal naplnění předpokladu pravděpodobného budoucího stanovení daně (celková výše předběžně neoprávněného nároku na odpočet dosáhla částky 1 700 287 Kč), odůvodněné obavy ohledně dobytosti v budoucnu stanovené daně i existence nebezpečí z prodlení. Současně zdůraznil, že povědomí žalobkyně o účasti na daňovém podvodu je v tomto stadiu řízení nepodstatné, neboť významná je toliko samotná účast žalobkyně v podvodném řetězci, která potenciálně může založit budoucí doměření DPH (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48 či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2021, č. j. 3 Afs 277/2019-58). Ačkoli žalovaný shledal slabší předpoklad budoucího stanovení daně (s ohledem na dosud neprokazovanou vědomost žalobkyně o zapojení do daňového podvodu), tento je kompenzován silnými důvody stran obavy o budoucí úhradu daně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, č. 3368/2016 Sb. NSS).
8. Námitku neexistence relevantní pravděpodobnosti budoucího stanovení daně žalovaný vypořádal již v bodech 33. až 38. napadeného rozhodnutí s tím, že není povinností správce daně posuzovat otázku dobré víry daňového subjektu v rámci jeho zapojení do

podvodných obchodních transakcí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 11. 2020, č. j. 1 Afs 279/2019-40). Uvádí-li žalovaný slabší předpoklad budoucího doměření daně, neznamená to, že předpoklad budoucího stanovení daně neexistuje, znamená pouze, že nespočívá na silných důvodech. Je mylný závěr žalobkyně, že v takovém případě nelze zajišťovací příkazy vydat, neboť zajišťovací příkazy nelze vydat, bude-li možné odůvodněnou obavu ve vztahu k předpokladu budoucího stanovení daně či k obavě o její dobytost s jistotou vyloučit. Tento skutkový stav však v posuzované věci nenastal, neboť předpoklad budoucího stanovení daně na základě skutečností zjištěných správcem daně existuje, byť stojí na slabších důvodech. V takovém případě zajišťovací příkaz vydat lze, avšak tyto slabší důvody ve vztahu k předpokladu budoucího stanovení daně musí být kompenzovány silnými důvody svědčícími o obavě o dobytosti v budoucnu stanovené daně.

9. K námitce nesprávného vyhodnocení poměrů žalobkyně žalovaný předesílá, že otázku absence daňových nedoplatků u žalobkyně neoznačil bez dalšího za irelevantní. Žalovaný tak učinil v kontextu dalších závažných zjištění správce daně, kterým např. je, že s ohledem na zjištěné skutečnosti související s obchodními transakcemi žalobkyně zasaženými podvodem na dani správce daně nepovažuje daňovou povinnost, přiznanou a uhrazenou žalobkyní, za daň stanovenou a uhrazenou ve správné výši. Žalobkyně dále nijak nekonkretizuje, v čem spočívá pochybení správce daně a žalovaného při interpretaci skladby majetku či výpočtu rentability nad rámec přípustné úvahy správce daně. Žalovaný konstatuje, že posouzení ekonomické situace žalobkyně, včetně vyhodnocení skladby majetku a její ekonomické činnosti zahrnující hodnocení rentability, považuje za nutnou součást vyhodnocení existence důvodné obavy ve vztahu k dobytosti v budoucnu stanovené daně a žádné pochybení v rámci posouzení neshledal. Stejně tak žalovaný neshledal žalobkyní namítané překročení přípustné úvahy správce daně, když naopak absence posouzení podnikatelské činnosti žalobkyně a související možnosti uhradit v budoucnu stanovenou daň z výnosů z její podnikatelské činnosti by mohla založit vadu rozhodnutí správce daně. Co se týče namítané existence zaměstnanců žalobkyně, k tomu žalobkyně nepředložila související důkazy a uvedená skutečnost tak zůstává pouze v rovině jejího tvrzení. Při zjišťování zaměstnanců žalovaný vycházel ze zjištění správce daně, že žalobkyně nemá u ČSSZ evidovány žádné zaměstnance, není registrována k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ani k dani z příjmů fyzických osob vybírané srážkou a nepodala vyúčtování k těmto daním za zdaňovací období od 1. 1. 2019 do 31. 12. 2019. Správce daně neevidoval ani žádné úhrady záloh těchto daní na osobním daňovém účtu žalobkyně. Za tohoto skutkového stavu, i bylo-li by pravdivé tvrzení žalobkyně o tom, že má zaměstnance na základě dohody o provedení práce (což nedoložila), platí, že i tak nelze žalobkyni označit za stabilní ekonomický subjekt, neboť zaměstnává zaměstnance na dohodu o provedení práce, která je svou povahou vhodná výlučně k příležitostnému zaměstnání, nikoliv jako stabilní zaměstnanecký poměr.
10. K nedostatečně vypořádaným odvolacím námitkám žalovaný odkazuje na body 33. až 44. napadeného rozhodnutí a konstatuje, že námitky žalobkyně nebyly vypořádány stroze či nedostatečně, jak je ostatně zřejmé i z rozsahu této části napadeného rozhodnutí. Napadené rozhodnutí neobsahuje žádné „fabulace“, hodnocení zjištěných skutečností odráží procesní postavení tohoto institutu, kdy zajišťovací příkaz je procesním rozhodnutím předběžné povahy v podobě dočasného prozatímního prostředku, jeho smyslem není meritorně stanovit daň, nýbrž zabezpečit budoucí úhradu daně. V řízení o

vydání zajišťovacího příkazu správce daně vychází pouze ze skutečností, které jsou mu v daný okamžik známe, a které zakládají podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu stanovené v § 167 odst. 1 daňového řádu. V posuzované věci správce daně v zajišťovacích příkazech řádně odůvodnil jejich vydání, přičemž v bodech 3. až 5. zajišťovacích příkazů odůvodnil existenci přiměřené pravděpodobnosti, že žalobkyni bude v budoucnu stanovena daň a v bodě 6. odůvodnil existenci důvodné obavy, že tato daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi. V otázce posouzení bezhotovostních úhrad žalovaný odkazuje na bod 35. napadeného rozhodnutí, v němž provedl přezkoumatelnou úvahu ohledně nestandardnosti peněžních operací žalobkyně. Nazývá-li žalobkyně fabulací ze strany žalovaného skutečnosti, že jednateli či společníky subjektů v řetězci, kteří neodvedli daň, jsou cizí státní příslušníci, jedná se o reálná zjištění správce daně, nadto doložená ve správním spise. Úvahu správce daně v bodu 6.1 zajišťovacích příkazů pak zcela jistě nelze nazvat fabulací, nýbrž naopak logickou úvahou, vycházející ze skutečností zjištěných správcem daně.

III. Posouzení žaloby

11. Městský soud v souladu s § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobkyní vymezených námitek, vycházel při tom v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného a shledal, že žaloba není důvodná.
12. Městský soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání podle § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobkyně i žalovaný s tímto postupem souhlasili, resp. nevyjádřili nesouhlas s rozhodnutím věci bez nařízení jednání. Veškeré podklady a listiny, z nichž městský soud vycházel, a jichž se dovolávaly i procesní strany ve svých podáních, jsou obsaženy ve správním spisu, jímž se dokazování neprovádí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS). Zároveň nebylo navrženo provedení důkazních prostředků, které by nebyly součástí správního spisu předloženého žalovaným.
13. Před vypořádáním žalobních bodů městský soud zdůrazňuje, že řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s. je postaveno na zásadě, že je to žalobkyně, kdo s ohledem na dispoziční zásadu přísně ovládající tento typ soudního řízení správnímu soudu předestírá konkrétní důvody, pro které považuje žalobou napadené rozhodnutí za nezákonné. Obsah a kvalita žaloby v zásadě předurčuje obsah a kvalitu rozhodnutí soudu. Není přitom úlohou soudu, aby za žalobkyni žalobní argumentaci dotvářel. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by roli advokáta jedné ze stran sporu (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2132/2011 Sb. NSS, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 10. 2022, č. j. 8 Azs 94/2022-30).
14. Ve vztahu ke všem uplatněným žalobním námitkám městský soud doplňuje, že tyto námitky žalobkyně přenesla v takřka shodném znění do žaloby ze svého odvolání proti prvoinstančnímu rozhodnutí. Žalobkyně v důsledku toho v podané žalobě vůbec nereagovala na závěry, které žalovaný vyslovil k téměř identickým odvolacím námitkám v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Nijak nereflektovala, že žalovaný předmětné námitky vypořádal a zdůvodnil závěr o jejich neopodstatněnosti. V tomto ohledu platí, že žalobkyně tím, že v žalobě zopakovala námitky vznesené v odvolání, aniž by reagovala

na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž se žalovaný s těmito námitkami vypořádal a přezkoumatelným způsobem popsal a vysvětlil, na základě jakých konkrétních úvah dospěl k závěru o nedůvodnosti těchto námitek, značně snížila svou šanci na procesní úspěch, neboť soud za ni nemohl domýšlet další argumenty.

15. Městský soud připomíná, že pokud žalobkyně 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). Městský soud se tak mohl věnovat žalobkyní uváděným skutečnostem pouze v míře obecnosti, v jaké je sama žalobkyně vnesla (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 10. 2015, č. j. 6 Afs 9/2015-31). Soud proto s přihlédnutím k naposledy uvedeným judikaturním východiskům za dané situace předesílá, že se ztotožnil s argumentací, kterou již dříve, v návaznosti na tyto odvolací námitky žalobkyně uvedl žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Soud uvádí, že dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu není vadou rozhodnutí soudu, když v podrobnostech odkáže na rozhodnutí správního orgánu, panuje-li mezi názorem soudu a odůvodněním napadeného rozhodnutí shoda (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130, č. 1350/2007 Sb. NSS, ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012-47, nebo ze dne 20. 1. 2023, č. j. 8 Afs 92/2022-239).
16. Městský soud předesílá, že problematikou zákonnosti zajišťovacích příkazů se již v minulosti opakovaně zabýval, např. v rozsudcích ze dne 3. 10. 2022, č. j. č. j. 18 Af 12/2022-56, a ze dne 26. 7. 2023, č. j. 5 Af 48/2019-70, s jejichž dílčími závěry se právě rozhodující senát ztotožňuje a neshledává důvodu se od nich zásadně odchylovat. V dalším posouzení z nich proto bude vycházet.
17. 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.*
18. Podle § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále „ZDPH“) *brozí-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.*
19. K povaze a náležitostem zajišťovacích příkazů, jakož i k požadavkům kladeným na skutkové důvody, o něž mohou být opírány, se opakovaně vyjádřil Nejvyšší správní soud ve svých rozhodnutích (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016-28, a v něm citovaná judikatura), v nichž označil zajišťovací příkaz za zajišťovací instrument vztahující se k dani ještě nestanovené či dosud nesplatné. Jedná se tedy o rozhodnutí, které je nutně toliko předběžného a dočasného charakteru, a které má napomoci zabezpečení úhrady daně, jakožto jednoho ze základních cílů správy daní ve smyslu § 1 odst. 2 daňového řádu.
20. K povaze zajišťovacího příkazu se dále výstižně vyjádřil Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017-48, č. 3975/2020 Sb. NSS, v němž konstatoval, že *„zajišťovací příkaz podle § 167 daňového řádu vystihuje specifickou podstatu institutu zajištění daně jakožto rozhodnutí akčního a předstižného založeného často na*

hypotetické úvaze, avšak velmi razantního, kde se rychlost vydání pojí s efektivitou. Nejedná se tedy o meritorní rozhodnutí o dani, ale o dočasný prostředek k dosažení cíle správy daní. Účelem zajišťovacího příkazu není ihned získat současný majetek daňového subjektu, ale zajistit, aby aktiva předtím, než poslouží k uspokojení daňové pohledávky, nezmezela (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2016, čj. 2 Afs 239/2015-66, č. 3541/2017 Sb. NSS). Zajišťovací příkaz „sám o sobě nijak nezajišťuje budoucí splnění daňové povinnosti“ (BALCAR, Vladimír. Zajišťovací příkaz a další zajišťovací instituty daňového řádu. Praha : C. H. Beck, 2017, s. 37).“

21. V rámci odůvodnění zajišťovacího příkazu musí správce daně konkrétním způsobem identifikovat důvody, které ho vedou k odůvodněným obavám ve vztahu k úhradě daně. Naplnění odůvodněné obavy je přitom třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. V nejobecnější rovině musí být existence odůvodněné obavy založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené dani. Zajišťovací příkaz lze vydat i v případech, kdy ucelený a logický okruh indicí 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 (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu rozsudku ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014-31, č. 3049/2014 Sb. NSS, ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016-45, a ze dne 9. 4. 2014, č. j. 6 As 38/2014-14).
22. V rozsudku ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, č. 3368/2016 Sb. NSS, kasační soud dovodil, že oba prvky, tj. přiměřenou pravděpodobnost ve vztahu ke stanovení daně a odůvodněnou obavu o její budoucí dobytost, lze vyhodnocovat jak jednotlivě, tak i ve svém celku, neboť bude-li „dána určitá míra obavy ve vztahu k oběma prvkům, je možné např. nižší pravděpodobnost (slabší důvody) ve vztahu k budoucímu stanovení daně kompenzovat jasnými okolnostmi (silnými důvody) svědčícími o tom, že daňový subjekt se zbavuje majetku, který by mohl sloužit k uspokojení daňového nedoplatku, a naopak“. Současně však uvedl, že „pokud bude možno odůvodněnou obavu ve vztahu k jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat.“
23. Městský soud se nejdříve zabýval námitkami žalobkyně, že správce daně byl minimálně povinen prokázat, že žalobkyně věděla nebo musela vědět o své účasti na podvodu a že účelově interpretuje poměry žalobkyně tak, že výběr daní bude spojen s obtížemi. Vzhledem k tomu, že tyto žalobní námitky byly zcela vypořádány v odůvodnění napadeného rozhodnutí a nad rámec, ve kterém byly uplatněny jako odvolací námitky, žalobkyně v žalobě nic nového neuvádí (viz blíže body [13] až [16] výše), městský soud přistoupil k jejich vypořádání v obdobné míře obecnosti, v jaké byly uplatněny. Tyto námitky městský soud shledává neopodstatněnými.
24. Správní orgány spojovaly naplnění podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů s účastí žalobkyně v řetězci zasaženém podvodem na DPH. K otázce vztahu účasti na daňovém podvodu a zajišťovacího příkazu se správní soudy v minulosti opakovaně vyslovily. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48, kasační soud uvedl, že „je nepochybné, že správce daně při vydávání zajišťovacího příkazu může vzít do úvahy též protiprávní charakter řetězce, kterého se daňový subjekt účastnil, povahu zboží, s jehož obchodováním má vznikat nárok na odpočet DPH, jednání daňového subjektu ve vztahu k správci daně v souvislosti se zatím nestanovenou daní, nebo i v souvislosti s placením daní jiných či s plněním jiných povinností dle daňového řádu. Současně je nutno soublasit se

žalovaným, že při vydávání zajišťovacího příkazu nebude na místě obširně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoliv s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu shora cit. § 167 odst. 1 daňového řádu. Jinak by vskutku správce daně stanovoval daň dvakrát: jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném řízení vyměřovacím. Proto například pro vydání zajišťovacího příkazu bude významná samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, účast, která potenciálně (dle dalších zjištění ve vyměřovacím řízení, včetně otázky dobré víry daňového subjektu) může založit budoucí doměření DPH. Naopak bezvýznamné pro toto stádium daňového řízení budou otázky, zda snad daňový subjekt byl v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého.“ (pozn. zvýraznění doplněno soudem; k tomu obdobně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2021, č. j. 5 Afs 87/2018-39).

25. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2020, č. j. 3 Afs 136/2018-99, kasační soud dále uvedl, že „uplatněná argumentace patrně vychází z mylného přesvědčení stěžovatelky, že aby bylo možné vydat zajišťovací příkaz, musí být prokázáno, či se musí jevit alespoň jako přiměřeně pravděpodobné, že věděla či měla a musela vědět, že jí uskutečněné plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH, a současně z mylného přesvědčení, že podvodu na DPH se dopouští (samostatně) ten subjekt (článek řetězce), který neodvede do státního rozpočtu daň. Jak však Nejvyšší správní soud uvedl již výše, znakem podvodů na DPH je, že jeden z účastníků podvodného řetězce daň neodvede, zatímco jiný si ji odečte. Na daňovém podvodu se tak v zásadě vždy účastní vícero článků řetězce, nikoli pouze ten subjekt (označovaný jako missing trader), který daň neodvede. Pro vydání zajišťovacího příkazu je přitom významná již jen samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, která potenciálně může založit budoucí doměření DPH. Otázka, zda daňový subjekt věděl, že se účastní podvodného jednání, je pro účel rozhodování o vydání zajišťovacího příkazu bez významu.“ K podmínce obavy z nedobytnosti daně Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku dále dodal, že „samotná skutečnost, že daňový subjekt je součástí podvodného řetězce, a tudíž je splněna podmínka přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně, nutně neimplikuje, že není schopen takovou daň uhradit. To je třeba posuzovat na základě půdorysu zcela jiných skutečností (než těch, které je třeba brát v potaz při zkoumání první podmínky) zobledňujících například dosavadní daňovou kázeň daňového subjektu, jeho solventnost, majetkovou strukturu, výsledky hospodaření, postavení na trhu, ekonomický vývoj, aj. Za tímto účelem je vždy nutné zkoumat konkrétní situaci daňového subjektu a vyhodnotit správci daně dostupné skutečnosti ohledně postavení, způsobu podnikání, historie, majetku daňového subjektu či další relevantní okolnosti (srov. například rozsudek tohoto soudu ze dne 17. 10. 2018, č. j. 6 Afs 373/2017-38, na který poukazuje stěžovatelka, a další rozhodnutí v něm uvedená).“ Konečně dle citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu „jsou-li důvody budoucího stanovení daně založeny na přiměřené pravděpodobnosti zapojení daňového subjektu do obchodních řetězců, které byly zasaženy podvodným jednáním, jako je tomu i ve věci nyní posuzované, je nabrání zajišťovacích příkazů prostředky daňového řádu založenými na dobrovolném splnění daňové povinnosti představitelné jen obtížně, a přicházelo by v úvahu jen za výjimečných okolností (viz například rozsudek tohoto soudu ze dne 5. 12. 2019, č. j. 9 Afs 138/2018-80, či ze dne 12. 5. 2020, č. j. 1 Afs 480/2019-31)“ (pozn. zvýraznění doplněno soudem).
26. Městský soud nad rámec shora uvedeného připomíná, že v případech zasažených řetězovými podvody na DPH pak zpravidla postačí přesvědčivě nastínit struktury a mechanismy fungování podvodného řetězce a roli toho, vůči němuž je zajišťovací příkaz vydán (zde roli žalobkyně). Zároveň musí být z předložených indicií patrné, že účast dané

osoby na podvodné struktuře není pouhou spekulací nepodloženou konkrétními informacemi (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 213/2016, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2019, č. j. 10 Afs 183/2019-63, bod [18], rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 5. 2019, č. j. 4 Afs 387/2018-48, bod [34], či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2020, č. j. 10 Afs 140/2019-78). Subjektivní stránkou věci, tj. vědomostí žalobkyně o své účasti na podvodu a její dobrou vírou, se správce daně při vydání zajišťovacího příkazu nezabývá.

27. Ze shora citované judikatury vyplývá, že po správci daně nelze požadovat, 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. 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 námitky, kterými daňový subjekt tuto dosud nestanovenou daňovou povinnost vyvrací. Zajišťovací příkazy jsou vydány ještě před fází plnohodnotného dokazování, které má místo až v řízení o samotném vyměření daně, to však nijak nevylučuje (ba dokonce je to potřeba), aby správce daně před jejich vydáním zohlednil důkazní prostředky, jež má k dispozici (srov. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 7. 10. 2021, č. j. 15 Af 18/2018-87).
28. Ve světle shora citovaných závěrů Nejvyššího správního soudu městský soud shledal, že žalovaný, resp. správce daně shora citovaným zákonným a judikatorním požadavkům nezbytným pro vydání zajišťovacích příkazů dostál.
29. Prvou podmínku, tedy existenci přiměřené pravděpodobnosti, že žalobkyni bude stanovena daň, správní orgány odůvodnily tím, že žalobkyni pravděpodobně bude v budoucnu doměřena DPH, neboť se ve zdaňovacím období měsíce září 2020 a měsíce října 2020 zapojila do podvodného řetězce obchodních transakcí za účasti subjektů Metal & Technology s. r. o., DIČ: CZ01566008, Baldesara, s. r. o., DIČ: CZ03800172, VID Praha s. r. o., DIČ: CZ04352335, ZHOLTUBAT s. r. o., DIČ: CZ06437095, PUNCTO BUSINESS s. r. o., DIČ: CZ28294203 a KARUBOS s. r. o., DIČ: CZ29132789. Městský soud na tomto místě uvádí, že správce daně v odůvodnění zajišťovacích příkazů podrobně a přesvědčivě popsal zapojení jednotlivých společností do detekovaného obchodního řetězce, popsal mechanismus jeho fungování, jakým způsobem se projevila účast žalobkyně v tomto podvodném řetězci a stejně tak správce daně popsal svůj postup pro odhad daně k zajištění. V bodě 3.1 popsal články jednotlivých řetězců, v bodě 3.2 identifikoval chybějící daň v rámci každého podvodného řetězce, resp. popsal mechanismus, v rámci něhož chybějící daň vznikla, a v bodě 3.3 specifikoval i jím identifikované nestandardní okolnosti v rámci fakturačního řetězce, a to ve vztahu ke všem dotčeným společnostem jednotlivě pod body 3.3.1, 3.3.2, 3.3.3, 3.3.4, 3.3.5, 3.3.6 a 3.3.7. V bodě 3.4 pak správce daně popsal konkrétní důvody, jež jej vedly k závěru o tom, že mezi chováním žalobkyně a chybějící daní u článku řetězce v postavení tzv. missing trader je dána příčinná souvislost. Správce daně rovněž neopomněl vymezit účast žalobkyně v podvodném řetězci, když shledal, že žalobkyně figurovala v daných obchodních vztazích jako tzv. buffer. Odůvodnění napadeného rozhodnutí je pak z hlediska jeho struktury koncipováno tak, že žalovaný nejprve vymezil skutkový stav posuzované věci, následně shrnul odvolací námitky žalobkyně a ve třetí části vymezil právní základ zajišťovacích příkazů a základní principy vycházející z rozhodovací praxe

Nejvyššího správního soudu týkající se podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů. Ve čtvrté části napadeného rozhodnutí žalovaný předmětná pravidla aplikoval na skutkový stav nyní projednávané věci, přičemž na v zajišťovacích příkazech popsané okolnosti opakovaně poukazoval a odkazoval v různých pasážích odůvodnění napadeného rozhodnutí. Lze uzavřít, že správce daně v zajišťovacích příkazech a rovněž tak žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí uvedli přezkoumatelným způsobem logický a ucelený řetězec indicií nižší síly, které dostatečně odůvodňují pravděpodobnost budoucího odepření nároku na daňový odpočet, a tudíž i budoucího stanovení daně žalobkyni. V této souvislosti městský soud opakovaně připomíná, že platná judikatura vychází z názoru, že pro vydání zajišťovacího příkazu je rozhodná již jen samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, která potenciálně může založit budoucí doměření DPH. Skutečnost, zda daňový subjekt věděl, že se účastní podvodného jednání, tak není pro naplnění první podmínky vydání zajišťovacího příkazu klíčová. Ani otázka dobré víry žalobkyně tak není v této fázi řízení v naznačených směrech relevantní (viz shora citované rozsudky Nejvyššího správního soudu sp. zn. 10 Afs 18/2015 či sp. zn. 5 Afs 87/2018-39, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 10. 2022, č. j. 9 Afs 212/2020-51 či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2022, č. j. 2 Afs 69/2021-39). Objektivní okolnosti svědčící o účasti žalobkyně v obchodních transakcích zasažených podvodem správce daně přehledně a srozumitelně shrnul v bodě 4 zajišťovacích příkazů a žalovaný uvedené závěry v napadeném rozhodnutí potvrdil. Podmínka existence důvodů svědčících budoucímu stanovení daně tedy byla splněna, přičemž je nutné dodat, že žalobkyně na tyto závěry v podané žalobě nikterak relevantně nereagovala, přestože jí tyto závěry správních orgánů byly známé.

30. Odkazuje-li žalobkyně na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 6. 12. 2012 ve věci C-285/11, je nutné uvést, že uvedené rozhodnutí se skutkově odlišuje, když se primárně zabývá problematikou nároku na odpočet daně v případě účasti daňového subjektu na daňovém podvodu v rámci nalézacího řízení, a nikoliv v řízení o zajišťování finančních prostředků pro případné doměření daňové povinnosti.
31. Druhou podmínku, tedy, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi, se správní orgány rovněž v dostatečném rozsahu zabývaly. Městský soud připomíná, že dle ustálené rozhodovací praxe správních soudů může být zdrojem důvodných obav správce daně o budoucí vymahatelnost daně celá variabilita situací, z nichž však musí vyplývat skutečně reálná důvodnost takové obavy, vztažená ke konkrétně posuzovanému subjektu. Může jít např. o chování daňového subjektu v minulosti (např. neplnění daňových povinností v zákonem stanovených lhůtách) a jeho aktuální ekonomickou situaci (např. stav majetku), a to ve spojení s dalšími okolnostmi, které správce daně zjistí např. analytickou vyhledávací činností, z nichž lze logicky dovozovat, že mohou negativně ovlivnit výběr daně. 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) nebo činí kroky směřující k ukončení či výraznému omezení ekonomické činnosti (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 11. 2017, č. j. 1 Afs 251/2017-40, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2014, č. j. 4 As 209/2014-86, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 1. 2018, č. j. 10

Afs 30/2017-68, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 11. 2016, č. j. 2 Afs 250/2015-53, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 6/2016-29, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 5. 2017, č. j. 1 Afs 88/2017-39).

32. Žalovaný se posouzením předpokladů ohrožení budoucího stanovení daně věnoval na str. 8 a 9 v napadeném rozhodnutí a dále v rámci vypořádání odvolacích námitek na str. 12 až 14 napadeného rozhodnutí, správce daně touto otázkou podrobně a komplexně zabýval na str. 22 až 27 prvoinstančního rozhodnutí. Soud ve stručnosti shrnuje, že správní orgány závěr o vysoké pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně zdůvodnily tím, že žalobkyně nevlastní žádné nemovité věci ani motorová vozidla, na jediný bankovní účet, který má žalobkyně ve vlastnictví, přijímá žalobkyně značné finanční částky, které následně v krátké době po jejich připsání převážně vybírá v hotovosti nebo převádí na účty neregistrované u správce daně, přičemž zůstatek na tomto účtu činil ke dni 31. 12. 2020 částku ve výši 161 208,12 Kč. Dále v poslední dostupné účetní závěrce ke dni 31. 12. 2019 žalobkyně vykázala aktiva v hodnotě 27 861 Kč, která byla tvořena pouze oběžnými aktivy, a dále pasiva ve shodné výši, tvořená vlastním kapitálem v hodnotě 53 000 Kč a závazky v hodnotě 27 808 Kč. Ekonomickou výkonost žalobkyně správní orgán hodnotil na základě údajů z podaného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019, v němž žalobkyně vykázala zisk 53 299 Kč při ročním obratu 23 025 404 Kč. V návaznosti na údaje o tržbách a dosaženém výsledku hospodaření pak správce daně vypočítal rentabilitu tržeb na hodnotu 0,002, což signalizuje velmi nízkou schopnost žalobkyně dosahovat zisku. Ukazatel zadluženosti žalobkyně stanovený jako podíl cizích zdrojů na aktivech dosahuje u žalobkyně hodnoty 99,81 %, tedy vysoké míry zadlužení, neboť aktiva jsou prakticky ze 100 % kryta z cizích zdrojů. Správce daně z důvodu aktuálnosti provedl posouzení ekonomické výkonnosti žalobkyně z přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2019 až prosinec 2020, přičemž zjistil, že žalobkyně v daných obdobích souhrnně vykázala uskutečněná zdanitelná plnění ve výši 64 044 288 Kč a přijatá zdanitelná plnění ve výši 63 563 020 Kč. Podíl uskutečněných a přijatých zdanitelných plnění byl stanoven ve výši 1,01, což rovněž svědčí o nízké výkonnosti žalobkyně i v neaktuálněji posuzovaném zdaňovacím období.
33. Závěry o obavě z nedobytnosti dosud nestanovené daně tak žalovaný, resp. správce daně řádně opřel o náležitě zjištěné a aktuální skutečnosti týkající se majetkové situace a hospodaření žalobkyně, které žalobkyně v podané žalobě ani nerozporovala, přičemž především akcentoval, že žalobkyně nedisponuje žádným nemovitým majetkem a není ani vlastníkem žádného vozidla, její majetek tvoří pouze vysoce likvidní aktiva, jež spolu s poznatky vplynuvšími z vyhodnocení ekonomické situace žalobkyně nesvědčí o schopnosti zajistit plnění svých budoucích závazků vůči správci daně. Správní orgány pak své závěry opřely o komplexní analýzu bankovních účtů, z níž vyplynulo, že výše zůstatků na nich kolísá až (z pohledu výše zajišťované daně) k nepatrným částkám, přičemž příchozí finanční prostředky jsou následně z více než 75 % vybírány v hotovosti nebo převáděny na účty neregistrované u správce daně. Výše výběrů v hotovosti ve sledovaném období dosahovala částky 3 509 800 Kč a převody finančních prostředků na neregistrované účty dosahovaly částky 785 900 Kč. K datu 31. 12. 2020 byl pak zůstatek v částce 161 208,12 Kč na bankovním účtu žalobkyně ve vztahu k zajišťované dani ve zcela nedostatečné výši. Městský soud považuje provedená zjištění, v kontextu s dalšími zjištěními podrobně popsány v obou rozhodnutích správních orgánů, za zcela dostatečné indicie vypovídající o nestálosti majetku žalobkyně a nestandardnosti jejího

ekonomického chování a tedy zcela odůvodňující správními orgány vznesenou silnou obavu o dobyttnost v budoucnu stanovené daně.

34. Namítá-li žalobkyně, že si vždy dokázala zajistit finanční prostředky na úhradu daně, a to buď z vlastní podnikatelské činnosti, nebo ze zdrojů od třetích osob, k tomu je nutné uvést, že žalobkyně dané tvrzení uvádí pouze v obecné rovině, přičemž z žádných okolností existence konkrétního třetího subjektu, který by byl fakticky ochoten a schopen případný dluh žalobkyně na dani zajistit či jinak žalobkyni poskytnout finanční prostředky k jeho úhradě, nevyplývá. Rovněž další námitky k naplnění druhé podmínky vydání zajišťovacích příkazů byly žalobkyní vzneseny toliko obecně, aniž by jakkoli reagovaly na vypořádání obdobné odvolací námitky v napadeném rozhodnutí. Žalobkyně uvedla toliko svou domněnku o účelovosti interpretace jejích majetkových poměrů, že nemá daňové nedoplatky, že si vždy dokázala zajistit finanční prostředky na úhradu daně, a to jak z vlastní podnikatelské činnosti nebo ze zdrojů třetích osob, přičemž není rozhodné, že převážná většina majetku žalobkyně představuje finanční prostředky nebo pohledávky. Soudu tak není známo, zda a s jakými konkrétními zjištěnými skutečnostmi uvedenými v napadeném rozhodnutí (a zajišťovacích příkazech) ve vztahu k existenci odůvodněné obavy o budoucí úhradu daně, žalobkyně polemizuje.
35. Vypořádání těchto žalobních námitek provedené v bodě 32. a 33. výše tak odpovídá míře obecnosti, v jaké byly vzneseny (srov. judikaturu citovanou v bodě 13. až 15. tohoto rozsudku).
36. Městský soud tak uzavírá, že ze strany správních orgánů byla plně odůvodněna i druhá podmínka, tedy že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. Přičemž tento předpoklad hodnotí jako silný.
37. Namítá-li žalobkyně, že je-li zde slabý předpoklad budoucího doměření daně, nelze zajišťovací příkazy vydat, městský soud připomíná, že Nejvyšší správní soud v již citovaném rozsudku sp. zn. 4 Afs 22/2015 dovodil, že oba prvky, tj. přiměřenou pravděpodobnost ve vztahu ke stanovení daně a odůvodněnou obavu o její budoucí dobyttnost, lze vyhodnocovat jak jednotlivě, tak i ve svém celku, neboť bude-li *„dána určitá míra obavy ve vztahu k oběma prvkům, je možné např. nižší pravděpodobnost (slabší důvody) ve vztahu k budoucímu stanovení daně kompenzovat jasnými okolnostmi (silnými důvody) svědčícími o tom, že daňový subjekt se zbavuje majetku, který by mohl sloužit k uspokojení daňového nedoplatku, a naopak“*. Současně však uvedl, že *„pokud bude možno odůvodněnou obavu ve vztahu k jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat.“* Na základě uvedeného soud dává za pravdu správním orgánům i v tom, že zajišťovací příkaz bylo možné vydat i v případě existence slabšího předpokladu ve vztahu k budoucímu stanovení daně, při současné existenci silné obavy o dobyttnost v budoucnu stanovené daně, jak tomu bylo i v nyní posuzovaném případě.
38. Městský soud rovněž neshledal důvodnou související námitku žalobkyně o existenci zaměstnanců na základě dohody o provedení práce. K tomuto svému tvrzení žalobkyně jednak ničeho nedoložila, přestože uvedenou skutečnost tvrdí po celé řízení u správce daně, a dále lze v tomto ohledu souhlasit s žalovaným, že zaměstnávání zaměstnanců výlučně na dohodu o provedení práce, která je pro svou povahou vhodná výlučně k příležitostnému zaměstnání, nelze hodnotit jako stabilní zaměstnanecký poměr.

39. Za nedůvodnou považuje městský soud rovněž obecnou námitku žalobkyně ohledně nedostatečnosti odůvodnění napadeného rozhodnutí. Jak již městský soud uvedl výše v bodě 13. tohoto rozsudku, soud není povinen ani oprávněn domýšlet za žalobkyni argumentaci, proto se dané námitce věnoval pouze v míře obecnosti, v jaké jí žalobkyně vznesla (srov. např. již citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne sp. zn. 6 Afs 9/2015). Soud v obecné míře přezkoumal rozhodnutí napadené žalobou a zajišťovací příkazy a neshledal, že by v nich žalovaný uváděl vyfabulované skutečnosti. Veškerá fakta, na něž žalovaný, resp. správce daně odkazuje, se nachází ve správním spise, naopak žalobkyně pouze obecně namítá, že žalovaný namísto podložení konkrétních prokázaných nebo osvědčených skutečností sklouzává do roviny fabulací. Žalobkyně již však nespecifikovala, v čem konkrétně spatřuje nepravdivé a zavádějící závěry žalovaného a sama nenabídla žádné alternativní hodnocení zjištěného skutkového stavu.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

40. Z výše uvedených důvodů městský soud neseznal žádnou ze vznesených námitek důvodnou, proto žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
41. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně v řízení úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, nevznikly v řízení žádné náklady nad rámec jeho úřední povinnosti, proto mu soud podle § 60 odst. 7 s. ř. s. náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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 29.02.2024

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

Mgr. Gabriela Bašná v.r.
předsedkyně senátu