



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Zuzany Bystřické a soudců Mariana Kokeše a Lubomíra Majerčíka v právní věci

žalobce: **DAN-VIK CORP s.r.o.**, IČ: 06667198
sídlem Příkop 838/6, 602 00 Brno
zastoupený advokátem JUDr. Ing. Janem Kopřivou, Ph.D.
sídlem Zahradnická 223/6, 603 00 Brno

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 11. 2021, č. j. 43196/21/5100-41453-412140,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh správního řízení

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví citovaného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí – zajišťovací příkazy Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 20. 8. 2021, č.j. 3781071/21/3001-80050-712480, č.j. 3781124/21/3001-80050-712480, č.j. 3781188/21/3001-80050-712480, č.j. 3781211/21/3001-80050-712480, č.j. 3781231/21/3001-80050-712480, č.j. 3781274/21/3001-80050-712480, č.j.

3781294/21/3001-80050-712480, č.j. 3781307/21/3001-80050-712480, č.j. 3781318/21/3001-80050-712480, č.j. 3781391/21/3001-80050-712480, č.j. 3781412/21/3001-80050-712480 a č.j. 3781426/21/3001-80050-712480, a to na základě § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a ve spojení s § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Uvedenými zajišťovacími příkazy správce daně dle § 167 daňového řádu ve spojení s § 103 zákona DPH uložil žalobci, aby okamžikem vydání zajišťovacího příkazu zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec roku 2020 až červen roku 2021, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 4 731 816 Kč na depozitní účet správce daně. Předmětné zajišťovací příkazy byly doručeny odvolateli dne 20. 8. 2021 do jeho datové schránky.

2. Žalovaný se v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí ztotožnil s důvody správce daně, že ze spisového materiálu je zřejmé, že předpoklad budoucího stanovení daně u žalobce je vysoce pravděpodobný, neboť uplatňuje za předmětná zdaňovací období v milionových částkách nárok na odpočet daně z deklarovaných přijatých plnění vykázaných v anonymním oddílu B3 kontrolního hlášení, kdy se jedná o zdanitelná plnění s hodnotou do 10 000 Kč a tato plnění, která žalobce uvádí v oddílu B3 kontrolních hlášení, tvoří téměř 100 % celkových deklarovaných přijatých zdanitelných plnění. Žalovaný měl za to, že existuje oprávněný předpoklad, že plnění, ze kterých si žalobce uplatňuje nárok na odpočet daně, jsou fiktivní. Z předmětných zajišťovacích příkazů plyne silný důvod stran budoucího předpokladu stanovení daňové povinnosti, neboť byly zjištěny jasné pochybnosti, že deklarovaná přijatá zdanitelná plnění nejsou reálná a odvolatel si takto optimalizuje svou vzniklou vysokou daňovou povinnost, a proto je tu zřejmý předpoklad, že odvolatel neprokáže hmotněprávní podmínky nároku na odpočet daně. Vedle toho dle žalovaného tu existují silné důvody pro předpoklad budoucí nedobytnosti daně, jako je neexistence relevantního dlouhodobého majetku, nízké a nestabilní zůstatky na bankovním účtu, žalobce netvoří pro svoji ekonomickou činnost žádné majetkové zázemí, personální propojenosti a obdobném chování žalobce jako u dalších popsanych společností, ve kterých působili stejní jednatelé jako u žalobce, zbavování se majetku v podobě finančních prostředků na bankovním účtu, které jsou obratem po jejich připsání vybírány v hotovosti (88% všech debetů jsou výběry v hotovosti).
3. Žalovaný tak dospěl k závěru, že skutečnosti uvedené v odůvodnění zajišťovacích příkazů, ve vzájemné souvislosti, zakládají existenci obavy v intencích ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu. Jednotlivé indicie, byť některé z nich samy o sobě nižší intenzity, tvoří ucelený a logický okruh, na jedné straně svědčící o majetkové nedostatečnosti žalobce, která ve vztahu k výši předpokládané, dosud nestanovené daně byla způsobila vyvolat odůvodněnou obavu o schopnosti žalobce uhradit daň v době její vymahatelnosti, a na straně druhé o reálnosti předpokladu, že daň bude za příslušná období doměřena. Z hlediska formálního pak žalovaný konstatoval, že znění odůvodnění tak, jak jej text rozhodnutí uvádí, je dostatečně konkretizované, srozumitelné a odpovídá rozsahu, jaký je vymezen zákonem. Žalovaný proto neshledal postup správce daně v rozporu s § 167 daňového řádu.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

4. Ve včas podané žalobě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“), splňující též ostatní podmínky řízení (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.), žalobce navrhuje krajskému soudu, aby rozhodnutí žalovaného zrušil.

5. Žalobce v první řadě namítá, že došlo k uplynutí lhůty pro vydání rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacím příkazům, čímž se staly zajišťovací příkazy ve smyslu § 168 odst. 1 daňového řádu neúčinnými.
6. I přesto žalobce nad rámec výše uvedeného vznáší i další námitky, že v její věci nebyly splněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu, jakožto nástroje *ultima ratio*. Žalobce tuto svou argumentaci soustředí na polemiku s právním názorem správce daně, resp. žalovaného ohledně naplnění podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu dle § 167 daňového řádu. Žalobce (s oporou v závěrech judikatury Nejvyššího správního soudu) zdůrazňuje, že při vydávání zajišťovacího příkazu je nutné postupovat velmi zdrženlivě a podmínky pro jeho vydání stanovené v § 167 odst. 1 daňového řádu (případně rovněž podmínky stanovené v § 103 zákona o DPH) vykládat značně restriktivně. Zároveň to klade vysoké nároky na odůvodnění postupu žalovaného. Žalobce je přitom toho názoru, že žalovaný a správce daně nedostáli odůvodnění přiměřené pravděpodobnosti, že tato daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi.
7. Žalobce namítá, že již v základu je jednání správce daně stíženo závažnou vadou, když správce daně, aniž by byl jakkoli žalobce vyzván, vydal automaticky zajišťovací příkazy založené na tom, že žalobce neprokáže splnění hmotněprávních podmínek uplatněných nároků na odpočet daně ve smyslu § 72 a § 73 zákona o DPH, neboť tyto vykazala v oddílu B3 kontrolního hlášení. Žalobce napadal neproporcionalitu zvoleného postupu, postup v rozporu se zásadou zdrženlivosti a znásobením tak dopadu zajišťovacích příkazů, když správci daně bylo známo, že žalobce takto vykazuje daňové povinnosti dlouhodobě, a to a již od zdaňovacího období srpna roku 2019, což sám v zajišťovacích příkazech potvrdil. Správce daně však nevydal vůči žalobci nikdy žádnou výzvu ve smyslu § 57 daňového řádu nebo výzvu ve smyslu § 101g odst. 2 zákona o DPH, popřípadě nezvolil jakéhokoliv jiného postupu dle daňového řádu (např. postup k odstranění pochybností ve smyslu § 89 an. daňového řádu, popř. daňové kontroly), a volí po několikaletém období bez sdělení jakýchkoliv pochybností automatickou aplikaci zajišťovacích příkazů v rozporu se zásadou zdrženlivosti a zásadou proporcionality zásahu do subjektivních práv žalobce.
8. Současně s tím je odůvodnění zajišťovacích příkazů nepřezkoumatelné, neboť ani v jednom ze zajišťovacích příkazů se neuvádí, kterou konkrétní hmotněprávní podmínku nároku na odpočet daně odvolatel neprokáže. Skutečnost, že ani správce daně, ani žalovaný nemají postaveno (byť hypoteticky) najisto, co fakticky žalobce (ne)prokáže, vyplývá z odůvodnění napadeného rozhodnutí, neboť jak správce daně, tak žalovaný svévolně přeskakují v úpravě nároku na odpočet daně, když odkazují nejen na § 72 zákona o DPH (hmotněprávní podmínky), ale také na § 73 zákona o DPH (formální podmínky), a ačkoliv místy tvrdí neprokázání hmotněprávních podmínek, neidentifikují nikterak, kterou z podmínek žalobkyně neprokáže (tedy neexistenci plnění, absenci zdanitelného plnění, neprokázání rozsahu přijatého plnění, neprokázání použití v rámci ekonomické činnosti, neprokázání dodavatele jako osoby povinné k dani, atd.). Ani s touto námitkou se žalovaný nijak nevypořádal, čímž své rozhodnutí zatížil vadou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí.
9. Žalobce namítá, že již v odvolání poukázal na to, že tvrzená rizikovost či dokonce podvodnost vyplývající z předchozích účastí osob ve statutárním orgánu žalobce, je založena na umělé konstrukci bez opory v objektivních důkazech. Není přitom pravdou, jak uvádí žalovaný, že působení v družstvu Hetman a společnosti Vatea uvedl správce daně pouze

podpůrně. I s ohledem na repetitivnost zmínek o těchto obchodních korporacích v každém jednotlivém zajišťovacím příkazu je patrné, že tyto uváděl jako součást navození podvodného jednání osob ve statutárním orgánu žalobkyně. Je přitom patrné, že ani odvolací námitky o účasti v těchto obchodních korporacích (tedy účast ukončená ke dni 01. 10. 2005, avšak okolnosti dané k tíži vyplývající z neplnění povinností nastalých po více než 11 až 12 letech, popřípadě tvrzená rizikovost na účasti subjektu, který nikdy nebyl ekonomicky činným, nebyl plátcem DPH a v němž bylo účastno 30 osob), nebyly žalovaným hodnoceny. Tvrdí-li žalovaný, že se jednalo o podpůrnou argumentaci, pak i tato podpůrná argumentace musí být součástí hodnocení, zvláště jde-li o zajišťovací příkazy. Z odůvodnění je naopak patrné, že se žalovaný pokouší indicie o důvodnosti vydaných zajišťovacích příkazů postavit výlučně na účasti na společnosti Freno. Žalobkyně se v odvolání pokoušela vysvětlit, co ji vedlo k prodeji společnosti a jaké kroky k tomu činila. Žalovaný se tuto skutečnost pokouší bagatelizovat jako nedůvodnou.

10. Žalobce dále nesouhlasí s posouzením otázky existence odůvodněné obavy, že daň bude v době její splatnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Závěry jsou totiž založeny výlučně na tom, že žalobce disponuje minimálním majetkem a její dlouhodobé zůstatky na bankovních účtech nedosahují částek k uspokojení předpokládaných pohledávek daňové správy. Žalobce již v odvolání poukázal na jeho kontaktnost vůči správci daně, shodně jako na její dosavadní bezvadnou daňovou historii a plnění si všech daňových povinností; samotná aktuální nemajetnost neznačí automatickou poukázku pro vydání zajišťovacího příkazu.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

11. Žalovaný ve vyjádření k žalobě předně odkazuje na odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí a argumentaci tam uvedenou, neboť žalobce v žalobě neuvádí žádné nové námitky, které by se obsahově odlišovaly od námitek uplatněných v jím podaném odvolání. Žalovaný má proto za to, že správce daně i žalovaný konkretizovanými skutečnostmi v odůvodnění zajišťovacích příkazů i žalobou napadeného rozhodnutí dostatečně vymezili, z čeho plynou jejich obavy a proč bylo přistoupeno k vydání zajišťovacích příkazů, přičemž na jednotlivá zjištění nelze nahlížet odděleně, ale je třeba je posuzovat ve vzájemné souvislosti.
12. K nově přednesené námitce týkající se uplynutí lhůty pro vydání rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacím příkazům vyplývajícím z § 168 odst. 1 daňového řádu, žalovaný uvádí, že ani s touto námitkou nesouhlasí, neboť způsob, jakým žalobce počítá běh lhůty, nemá oporu v zákoně. Pro běh lhůty jsou v dané věci relevantní § 33, § 34 a § 168 odst. 1 daňového řádu. Tvrzení žalobce však zcela pomíjí existenci § 34 daňového řádu.

IV. Posouzení věci soudem

13. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správního orgánu prvního stupně (správce daně), včetně řízení předcházející jejich vydání, a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná** (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
14. S ohledem na povahu námitek se krajský soud nejdříve zabýval námitkou neúčinnosti zajišťovacích příkazů správce daně a rovněž námitkou nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí.

Neúčinnost zajišťovacích příkazů

15. Žalobce namítá, že došlo k uplynutí lhůty pro vydání rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacím příkazům, čímž se staly zajišťovací příkazy ve smyslu § 168 odst. 1 daňového řádu neúčinnými. Poukazuje na to, že bezvadné odvolání proti zajišťovacím příkazům podal dne 11. 10. 2021. O tomto odvolání však bylo rozhodnuto žalovaným teprve dne 12. 11. 2021 a stejného dne bylo doručeno zástupci žalobce, tedy 32 dnů od podání odvolání. Zákonná lhůta pro rozhodnutí o odvolání však ve smyslu § 168 odst. 1 daňového řádu uplynula již dne 10. 11. 2021, čímž se vydané zajišťovací příkazy staly neúčinnými. Nedodržení této lhůty je tak spojeno se zánikem práva vyplývajícím ze zajišťovacích příkazů.
16. Krajský soud se s touto námitkou žalobce neztotožňuje, neboť je toho názoru (shodně s žalovaným), že je vystavěna na nesprávném výkladu (pochopení) počítání běhu lhůty stanovené v § 168 daňového řádu, aniž by přihlédl k dalším relevantním ustanovením daňového řádu k této problematice, zejména tedy k § 33 odst. 2 a § 34 daňového řádu.
17. Podle § 168 odst. 1 daňového řádu, platí, že „[p]okud není vydáno rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu do 30 dnů ode dne, kdy bylo podáno, zajišťovací příkaz se stává neúčinným; § 35 odst. 2 se nepoužije.“ Z § 33 odst. 2 daňového řádu vyplývá, že „[l]hůta stanovená podle dní počíná běžet dnem, který následuje po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty“. Dále z § 34 daňového řádu plyne, že „[p]okud je den, kdy osoba zúčastněná na správě daní učinila podání, dnem počátku běhu lhůty pro vydání rozhodnutí nebo provedení jiného úkonu správce daně nebo pokud je počátek běhu lhůty od tohoto dne odvozován, běh lhůty se staví ode dne vydání rozhodnutí, kterým správce daně vyzývá osobu zúčastněnou na správě daní k součinnosti, do páteho pracovního dne ode dne, kdy dojde k požadované součinnosti.“
18. V případě nedodržení lhůty dle § 168 odst. 1 daňového řádu se zajišťovací příkaz skutečně stává neúčinným, což znamená, že správce daně je povinen peněžní prostředky daňovému subjektu vrátit. Lhůta zakotvená v předmětném ustanovení je svou povahou propadnou procesní lhůtou, která má motivovat správce daně k urychlenému posouzení důvodnosti podaného odvolání s tím, že nečinnost vyvolá bez dalšího okamžitý efekt v podobě neúčinnosti zajišťovacího příkazu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015-66, či žalobcem citovaný rozsudek ze dne 21. 12. 2021, č. j. 2 Afs 389/2019-87).
19. Podle výkladu žalobce by se na vyřízení odvolání uplatnila pouze třicetidenní lhůta dle § 168 odst. 1 daňového řádu a obecná ustanovení modifikující běh lhůt (tj. také § 34 daňového řádu) by se v případě této lhůty neuplatnilo. Takový závěr nicméně nikterak z textu citovaného § 168 odst. 1 daňového řádu nevyplývá a ocitá v přímém rozporu se závěry judikatury i komentářové literatury.
20. Možnost použití § 34 daňového řádu o běhu lhůt pro správce daně v případě lhůty podle § 168 odst. 1 daňového řádu zákonodárcem výslovně nebyla vyloučena, jako tomu bylo učiněno u § 35 odst. 2 daňového řádu, je tedy aplikovatelná i v řízení o odvolání proti zajišťovacímu příkazu.
21. Takový závěr formuloval i krajský soud v rozsudku ze dne 25. 9. 2018, č. j. 29 Af 47/2016-70, v němž pak jednoznačně dovodil, že „běh třicetidenní lhůty pro vyřízení odvolání proti zajišťovacímu příkazu stanovené v § 168 odst. 1 daňového řádu, může být prodloužen aplikací § 34 tohoto zákona (výzvou správce daně k součinnosti).“ (obdobně srov. např. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 30. 3. 2017, č. j. 9 Af 27/2014-117 nebo také rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 14. 2. 2018, č. j. 31 Af 20/2017-250). Vycházel

mimo jiné i ze závěrů komentářové literatury, dle níž smyslem § 34 daňového řádu je zabránit úmyslnému a obstrukčnímu prodlužování časového úseku v mezidobí, ve kterém správce daně vyzývá osobu zúčastněnou na správě daní k součinnosti (srov. LICHNOVSKÝ O., a kol. *Daňový řád*, 3. v., 2016, s. 134–136). Uvedený komentář pak explicitně konstatuje, že ustanovení § 34 daňového řádu se uplatní i na lhůtu pro rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu. Obdobně k ustanovení § 168 odst. 1 daňového řádu J. Baxa a L. Kaniová uvádí: „*V této souvislosti je však třeba upozornit na zvláštní ustanovení o běhu lhůty pro správce daně v § 34. Podle něj, pokud je den, kdy osoba zúčastněná na správě daní učinila vůči správci daně podání (zde podání odvolání), dnem, od něhož se odvíjí běh (zde třicetidenní) lhůty pro vydání rozhodnutí, běh lhůty se staví ode dne vydání rozhodnutí, kterým správce daně vyzývá tuto osobu k součinnosti do dne, kdy dojde k požadované součinnosti. Správce daně takto může čelit uplynutí lhůty a zániku účinnosti zajišťovacího příkazu např. vydáním výzvy k odstranění vad odvolání (srov. § 112 odst. 2)*“ (BAXA J., a kol. *Daňový řád: komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2011).

22. V nyní projednávané věci ze správního spisu vyplývá, že předmětné zajišťovací příkazy byly vydány dne 20. 8. 2021, tentýž den byly doručeny žalobci do jeho datové schránky. Proti zajišťovacím příkazům podal žalobce prostřednictvím zástupce dne 17. 9. 2021 odvolání. Vzhledem k tomu, že odvolání vykazovalo vady, které bránily řádnému projednání věci, byla vydána dne 21. 9. 2021 Výzva k odstranění vad odvolání pod č.j. 4015799/21/3001-80050-712480. Doplnění odvolání bylo správcem daně zástupcem žalobce doručeno dne 11. 10. 2021 a bylo zaevidováno pod č.j. 4182427/21. Z uvedeného popisu skutkového stavu vyplývá, že Výzvou správce daně ze dne 21. 9. 2021 se běh lhůty zastavil a lhůta byla stavena do páteho pracovního dne, kdy došlo k požadované součinnosti – doplnění odvolání. K součinnosti (podání doplnění odvolání) došlo 11. 10. 2021, od toho pátý pracovní den připadl na 18. 10. 2021. Lhůta tak byla stavena celkem 28 dní, tj. od 21. 9. 2021 do 18. 10. 2021. Posledním dnem pro vydání rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacím příkazům byl proto den 14. 11. 2021 (resp. pondělí 15. 11. 2021), a nikoliv den 10. 11. 2021, jak tvrdí žalobce. S ohledem na skutečnost, že žalovaný vydal žalobou napadené rozhodnutí dne 12. 11. 2021, bylo uvedené rozhodnutí o odvolání vydáno v zákonem stanovené lhůtě a nedošlo ani k porušení § 168 odst. 1 daňového řádu. Uvedená námitka tudíž není důvodná.

Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí

23. Krajský soud se dále zabýval námitkou žalobce ohledně nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalobou napadeného rozhodnutí. Krajský soud poznamenává, že se jedná o tak závažnou vadu, že by se jí soud musel zabývat z úřední povinnosti i nad rámec uplatněných žalobních námitek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 6. 2004, č. j. 5 A 157/2002-35). Je-li totiž rozhodnutí správního orgánu nepřezkoumatelné, lze jen stěží uvažovat o jeho přezkumu správním soudem, což ostatně vyplývá již z lingvistické stránky věci, kdy nepřezkoumatelné rozhodnutí prostě nelze věcně přezkoumat. Takové rozhodnutí by bylo nutno zrušit pro nepřezkoumatelnost, která může nastat buď pro nesrozumitelnost (nelze seznat určitý a jednoznačný výrok, jde o výrok s obsahem rozporuplným, nevykonatelným apod.), nebo pro nedostatek důvodů (odůvodnění je v rozporu s výrokem, popř. uvádí jiné důvody než ty, v nichž má mít dle zákona oporu, odůvodnění postrádá rozhodný důvod pro výrok či neobsahuje žádné hodnocení provedených důkazů a závěr z nich učiněný).
24. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (viz usnesení rozšířeného senátu

Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008 č. j. 7 Afs 212/2006-76). Není přípustné institut nepřezkoumatelnosti libovolně rozšiřovat a vztáhnout jej i na případy, kdy se správní orgán podstatou námitky účastníka řízení řádně zabývá a vysvětlí, proč nepovažuje argumentaci účastníka za správnou, byť výslovně v odůvodnění rozhodnutí nereaguje na všechny myslitelné aspekty vznesené námitky a dopustí se dílčího nedostatku odůvodnění. Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat.

25. S námitkou nepřezkoumatelnosti se krajský soud v nyní projednávaném případě neztotožňuje, neboť k tomu, aby rozhodnutí správního orgánu bylo považováno za přezkoumatelné, je mimo jiné nezbytné, aby z odůvodnění rozhodnutí správního orgánu jednoznačně vyplývalo, že se správní orgán posuzovanou věcí zabýval a neopomenul žádné účastníkovy námitky. V opačném případě by se jednalo skutečně o rozhodnutí nepřezkoumatelné, neboť by nedávalo dostatečné záruky vylučující libovůli v rozhodovací činnosti správního orgánu. O takový případ se však u žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného nejedná. Z odůvodnění rozhodnutí žalovaného je zřejmé a seznatelné, na základě jakých důvodů dospěl k závěru, že odvolací námitky žalobce jsou nedůvodné a zajišťovací příkazy správce daně správné. Na rozdíl od žalobce je tak krajský soud toho názoru, že se žalovaný dostatečně a srozumitelně vypořádal se všemi jím uplatněnými námitkami, a to v míře odpovídající jejich relevanci pro podstatu projednávané věci, a není tak zatíženo vadou nepřezkoumatelnosti. Ostatně sám žalobce s argumentací žalovaného v žalobě obsáhle polemizuje s odůvodněním, že některé jím uplatněné odvolací námitky byly dezinterpretovány, resp. vypořádány neúplně.

Námitky ohledně nezákonnosti zajišťovacích příkazů pro nesplnění podmínek k jejich vydání

26. Krajský soud předně uvádí, že z obsahu žaloby i z obsahu správního spisu vyplývá, že žalobní námitky jsou obsahově i formulačně obdobné s námitkami, které žalobce předestřel již v odvolacím řízení. Koneckonců samotné argumentační schéma použité v žalobě je vystavěno na rekapitulaci závěrů, na jejichž základě žalovaný odmítl odvolací námitky žalobce, přičemž na tyto žalobce reaguje nesouhlasnými námitkami, že se jedná o postup a názor nesprávný a nezákonný. Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130, přitom platí: *„Je-li rozhodnutí žalovaného správního orgánu řádně odůvodněno, je z něho zřejmé, proč žalovaný nepovažoval právní argumentaci účastníka řízení za důvodnou a proč jeho odvolací námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené, shodují-li se žalobní námitky s námitkami odvolacími a nedochází-li krajský soud k jiným závěrům, je přípustné, aby si krajský soud správné závěry se souhlasnou poznámkou osvojil.“* Krajský soud proto uvádí, že s ohledem na uvedený charakter žalobních námitek, které se nadto opakují, nepovažuje za nezbytné se jimi zde opětovně zevrubně zabývat a v podstatě za žalobce dotvářet podrobnější žalobní argumentaci směřující vůči právním závěrům žalovaného, resp. správce daně. Krajský soud tak činí i z toho důvodu, že se s právními závěry žalovaného i se způsobem, jakým se s odvolacími námitkami žalobce důkladně vypořádal, ztotožňuje.
27. Podstatu nyní projednávané věci tvoří otázka, zda byly splněny zákonem stanovené podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu, kterým správce daně podle § 167 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 103 zákona o DPH uložil žalobci, aby okamžikem vydání zajišťovacího příkazu zajistil úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec roku 2020 až červen roku 2021, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 4 731 816 Kč na depozitní účet správce daně.

28. Podle § 167 odst. 1 daňového řádu „[j]e-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“. Dle § 103 zákona o DPH pak platí, že [h]rozí-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.“
29. Krajský soud předesílá, že zajišťovací příkaz má ze své podstaty funkci dočasnou a zajišťovací, byť se jedná o rozhodnutí přezkoumatelné ve správním soudnictví, a to zejména s ohledem na míru dotčení práv daňového subjektu, kterou může zajišťovací příkaz představovat (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008-90). Povaha tohoto typu rozhodnutí a zejména okolnost, v jaké fázi postupu správce daně ve smyslu daňového řádu dochází k jeho vydání, se pak nutně odráží v odůvodnění zajišťovacího příkazu a ve skutkových důvodech, o které se opírá. Zákonodárce stanovením podmínek, za nichž lze zajišťovací příkaz vydat, reflektoval nutnost proporcionality zásahu do práva daňových subjektů na pokojné užívání majetku (čl. 11 Listiny základních práv a svobod); jinými slovy intenzita okamžitého zásahu do základního práva užívat majetek je přiměřená intenzitě a aktuálnímu ohrožení veřejného zájmu, které vyvěrá ze specifických okolností týkajících se ekonomické činnosti daňového subjektu.
30. Výkladem § 167 odst. 1 daňového řádu se Nejvyšší správní soud zabýval v rozsudku ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48, v němž dal obecně za pravdu žalovanému, že „při výkladu a aplikaci § 167 odst. 1 daňového řádu musí správce daně, resp. žalovaný v řízení o odvolání, předložit přesvědčivé odůvodnění důvodů zajištění finančních prostředků daňového subjektu. Je evidentní, že v nynější věci snesl správce daně a po něm i žalovaný velmi obsáhlé odůvodnění nezbytnosti vydání zajišťovacích příkazů.“ V rozsudku ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015-35, k tomu Nejvyšší správní soud doplnil: „Pojistkou proti hrozící svévoli správce daně související s bezdůvodným zadržováním finančních prostředků daňových subjektů, na kterou upozorňovala stěžovatelka, je přitom výše zmíněná podmínka existence odůvodněných obav, které musí správce daně ve smyslu citované judikatury správních soudů řádně specifikovat a odůvodnit. Dané úvahy jsou přitom soudně přezkoumatelné.“
31. Tento závěr byl následně precizován v rozsudku ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, v němž Nejvyšší správní soud uvedl, že „[p]ředpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou podle § 167 odst. 1 zákona č. 280/2009, daňového řádu, je odůvodněná obava, tj. přiměřená pravděpodobnost, (i) že daň bude v budoucnu stanovena a zároveň (ii) že v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi. K podmínkám vydání zajišťovacího příkazu Nejvyšší správní soud vyslovil, že „[s]právce 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. Odůvodněnou obavu ve smyslu § 167 odst. 1 d. ř. tak nelze vztahovat pouze k budoucí vymahatelnosti daně, ale k celé dispozici tohoto ustanovení, tj. právě i k otázce daňové povinnosti, jež dosud není splatná, popř. bude teprve v budoucnu stanovena. Jedná se tedy také o otázku přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně. Odůvodnění rozhodnutí správce daně, respektive jeho úvahy v tomto směru, podléhají plnému soudnímu přezkumu.“ K rozsahu soudního přezkumu Nejvyšší správní soud konstatoval, že „soudy tak při svém následném přezkumu ověřují pouze to, zda správní orgány, tj. správce daně

v zajišťovacím příkazu a žalovaný v rámci odvolání, identifikovaly základní rizika a přesvědčivě zdůvodnily naplnění obou podmínek“ (srov. rozsudek ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016-45).

32. Citované judikaturní závěry Nejvyššího správního soudu k § 167 odst. 1 daňového řádu lze shrnout tak, že nelze požadovat po správci daně, aby v rámci zajišťovacího příkazu, resp. rozhodnutí o zamítnutí odvolání, postavil najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně, neboť pro takový postup je místo až v řízení o stanovení (doměření) daně. Na druhou stranu nelze od otázky existence dosud nestanovené daňové povinnosti zcela odhlédnout.
33. Pokud by tomu tak nebylo a soud by přezkoumával pouze odůvodněnou obavu ve vztahu k budoucí vymahatelnosti dosud nestanovené daně, rozhodovací činnost správních orgánů a jejich uvážení ohledně naplnění podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu dle § 167 odst. 1 daňového řádu by se ocitlo zcela mimo soudní kontrolu, což s ohledem na skutečnost, že zajišťovací příkaz představuje nástroj omezující výkon vlastnického práva ústavně zaručeného v čl. 11 Listiny základních práv a svobod, nelze považovat za přípustné, jelikož by v takovém případě dotčený jednotlivec postrádal jednu z efektivních garancí a záruk ochrany svých základních práv proti případnému zneužití pravomoci (svévoli) ze strany veřejné moci. Postačovalo by totiž pouze stanovit dostatečně vysokou částku dosud nestanovené daně přesahující majetek daňového subjektu, a tím by byla vždy založena odůvodněná obava ohledně budoucí vymahatelnosti takto vysoké částky daně.
34. K prokázání či identifikaci těchto rizik Nejvyšší správní soud uvedl, že *„jsou-li důvody nasvědčující pravděpodobnosti, že daň bude stanovena, „slabší“, lze zajišťovací příkaz přesto vydat, jsou-li zjištěny „silné“ důvody nasvědčující pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně (např. daňový subjekt se zbavuje majetku, ukončuje podnikatelskou činnost apod.)“* (viz cit. rozsudek č. j. 4 Afs 22/2015-104, či žalobcem citovaný rozsudek ze dne 16. 8. 2021, č. j. 3 Afs 168/2019–38). *„Existenci odůvodněné obavy lze založit pouze na konkrétních poměrech daňového subjektu, které se musí vztahovat k výši dosud nestanovené daně. Nemusí přitom jít pouze o tak zásadní situace, jakými jsou hrozba insolvence, zbavování se majetku nebo činění účelových kroků, které mohou podstatně ztížit nebo mařit budoucí výběr daně. Zajišťovací příkaz lze vydat i tehdy, jestliže indicie nižší intenzity nasvědčují nedobré ekonomické situaci daňového subjektu, která s ohledem na výši dosud nestanovené daně vyvolá obavu o schopnost daňového subjektu daň v době její vymahatelnosti uhradit.“* (srov. rozsudek ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014-31, či žalobcem citovaný rozsudek ze dne 16. 8. 2021, č. j. 3 Afs 168/2019-38). To však neznamená, že by soudy za účelem ověření odůvodněnosti této obavy měly detailně přepočítávat ukazatele ekonomické a finanční situace daňových subjektů. Nejedná se totiž o prokazování skutkového stavu, ale o zjištění indicií, které důvodně nasvědčují obavě o budoucí vybrání daně (srov. rozsudek ze dne 11. 6. 2014, č. j. 10 Afs 18/2015-50). Obavu o budoucí vybrání daně však nelze spojovat výhradně s nedobrou ekonomickou situací daňového subjektu. Naopak podezření na vědomou účast daňového subjektu v podvodném řetězci označil Nejvyšší správní soud za nespornou indicii vedoucí jak k přiměřené pravděpodobnosti budoucího vyměření, tak k obavě o dobytost daně (srov. např. rozsudky ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016-28, či ze dne 19. 12. 2018, č. j. 9 Afs 330/2017-60).
35. Prizmatem výše uvedeného tak krajský soud přistoupil k posouzení otázky, zda skutečnosti shromážděné správcem daně byly v uvedeném smyslu dostatečnou oporou pro závěr o splnění podmínky existence jednak pravděpodobnosti budoucího stanovení daně, jednak předpokladu budoucího ohrožení výběru daně. Jinými slovy, zda to, co správce daně o chování a majetkových poměrech žalobce zjistil (resp. která zjištění a jak vyhodnotil), bylo

v daném případě dostatečné pro užití tak závažného opatření, jakým ve vztahu k ústavně chráněnému vlastnickému právu zajišťovací příkaz je, přičemž krajský soud dospěl k závěru, že v daném případě správcem daně zjištěné skutečnosti představují dostatečnou oporu pro vydání předmětných zajišťovacích příkazů ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu.

36. Námitku týkající se nesprávných závěrů ohledně pravděpodobnosti budoucího stanovení daně, žalobce uplatnil již v rámci odvolání a žalovaný se s ní zabýval v žalobou napadeném rozhodnutí, a to konkrétně v bodech [40] až [47].
37. Z obsahu správního spisu vyplývá, že žalobce od července 2019 uplatňuje v rádech sta tisíc, od roku 2000 v milionových částkách nárok na odpočet daně z deklarovaných přijatých plnění vykázaných v anonymním oddílu B3 kontrolního hlášení, kdy se jedná o zdanitelná plnění s hodnotou do 10 000 Kč, přičemž se v tomto oddíle neuvádí identifikace dodavatele, čímž dojde k anonymizaci plnění (tato plnění tedy nelze na základě údajů v KH u dodavatele a odběratele spárovat, jelikož nejsou konkretizovaná). Tato plnění, která uvádí v oddílu B3 kontrolních hlášení, tvoří téměř 100 % celkových deklarovaných přijatých zdanitelných plnění. Správce daně tak vydal zajišťovací příkazy z důvodu pochybností o oprávněnosti nároku na odpočet DPH na vstupu. K vydání zajišťovacích příkazů vedly správce daně především obavy o budoucí dobytost daně, kterou dovedl z popsání nestandardního chování jednatelů žalobce ve společnosti FRENO s.r.o. a z rizikových znaků žalobce (sídlo na virtuálním sídle, nemá registrovanou provozovnu, cizí státní příslušníci na pozici statutárních orgánů, nezveřejňuje účetní závěrky ve sbírce listin) a z jeho rizikového chování (dlouhodobé vykazování vysokých hodnot v oddíle B3 kontrolních hlášení a vyvážení peněžních prostředků z bankovního účtu).
38. Lze přisvědčit žalobci, že Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku č. j. 3 Afs 168/2019–38, kde se zabýval otázkou účasti na daňovém podvodu, uvedl, že „... *personální propojení daňového subjektu s jinou společností, která neplnila své závazky, ani hrozba insolvence samy o sobě automaticky neodůvodňují vydání zajišťovacích příkazů*“, nicméně tento závěr postrádá relevanci pro nyní projednávanou věc žalobce. Správce daně totiž svůj závěr založil na celém souhrnu indicií, které dle krajského soudu (ve shodě s žalovaným) již mohou být důvodem k zajištění dosud nestanovené daně vydáním zajišťovacího příkazu. Tyto skutečnosti totiž zakládají onu přiměřenou pravděpodobnost, že daň bude v budoucnu vyměřena.
39. Pokud žalobce s těmito indiciemi v žalobě konkrétně polemizuje (obdobně jako v odvolání – viz body 48 až 54, resp. 66 až 70 napadeného rozhodnutí), krajský soud k tomu uvádí, že námitky žalobce se soustředí na tvrzení, že žalovaný dostatečným způsobem neuvedl, které konkrétní hmotněprávní podmínky nároku na odpočet daně z přidané hodnoty dle § 72 a § 73 zákona o DPH neměl žalobce prokázat. Tyto otázky však jsou primárně předmětem nalézacího řízení týkajícího se stanovení daně. V řízení zajišťovacím není nutné zkoumat, zda daň skutečně bude dodatečně stanovena (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015-35) a není na místě obsírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně. Zkoumá se existence odůvodněné obavy ve smyslu shora cit. § 167 odst. 1 daňového řádu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48). Po správci daně nelze požadovat, aby v rámci zajišťovacího příkazu, respektive v rozhodnutí o zamítnutí odvolání, postavil najisto a detailně prokazoval veškeré skutečnosti relevantní pro stanovení daně. Pro takový postup je místo v řízení o stanovení (doměření) daně. V zajišťovacím řízení je rozhodující, zda správce daně činí procesní kroky směřující ke stanovení daně (které mohou předcházet vydání zajišťovacího příkazu či následovat bezprostředně po něm). Správce daně vydal zajišťovací

příkazy z důvodu pochybností o oprávněnosti nároku na odpočet DPH na vstupu, která také (v době vydání rozhodnutí žalovaného) byla předmětem daňové kontroly (daňová kontrola byla zahájena dne 31. 8. 2021 u žalobce za zdaňovací období červenec roku 2019 až červen roku 2021). Byly totiž zjištěny indicie, které nesvědčí faktickému dodání deklarovaných přijatých zdanitelných plnění. Prokázání skutečností, které žalobce v odvolání i žalobě namítá jako nedostatečně prokázané (např. popis spolupráce mezi žalobcem a jednotlivými společnostmi v rámci obchodního modelu), je předmětem nalézacího řízení, neboť v řízení o zajištění daně není dán prostor pro komplexní dokazování.

40. Z toho důvodu nelze proto ani akceptovat námitky žalobce ohledně nesprávného procesního postupu správce daně. K vydání zajišťovacích příkazů přistoupil správce daně až po vyhodnocení jím provedené vyhledávací činnosti v souladu s § 78 daňového řádu, přičemž ten správci daně neukládá coby podmínku vydání zajišťovacího příkazu povinnost zahájit, příp. provést, postup k odstranění pochybností či daňovou kontrolu. Vydání zajišťovacího příkazu je vázáno na podmínku existence odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu. Vzhledem k tomu, že zajišťovací příkaz základ daně a její výši nestanoví, přičemž daň z přidané hodnoty za předmětná období dosud nebyla doměřena, žalobci tak nic nebrání v tom, aby podal vyjádření, příp. navrhoval a předkládal důkazní prostředky v řízení nalézacím.
41. Pokud jde o námitku zpochybňující závěry žalobce ohledně splnění předpokladu budoucího ohrožení výběru daně, žalovaný, resp. správce daně je konkrétně opřel o následující skutečnosti (indicie):
- na adrese Příkop 838/6, 602 00 Brno se nenachází faktické sídlo žalobce, jedná se o objekt občanské vybavenosti (obchodní pasáž). Konkrétně jednotka č. 838/6 je zapsána jako garáž, žalobce nebyl žádným způsobem na adrese sídla označen a není možné jej tak zde kontaktovat. Dále bylo zjištěno, že na uvedené adrese má ke dni vydání zajišťovacích příkazů zapsáno sídlo dalších 1 194 podnikatelských subjektů.
 - žalobce nemá v živnostenském rejstříku zapsanou žádnou adresu provozovny a stejně tak nebyla žádná adresa provozovny hlášena u správce daně,
 - žalobce nemá funkční webové stránky, jejichž prostřednictvím by byla prezentována jeho činnost, byť fungující webové stránky patří v dnešní době mezi běžnou součást podnikatelské činnosti napomáhající k rozvíjení se a fungování společnosti,
 - správci daně se z veřejně dostupných zdrojů nepodařilo dohledat bližší informace o současné ekonomické činnosti žalobce,
 - žalobce si neplní svoje povinnosti vyplývající ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, neboť nezaložil do sbírky listin Obchodního rejstříku účetní závěrky za žádné období od svého vzniku,
 - žalobce měl u ČSSZ od června 2019 evidováno průměrně asi 20 zaměstnanců. V současné době nemá žádné zaměstnance, se všemi byl ukončen pracovní poměr k 31. 8. 2021,
 - žalobce vykazuje i vysokou míru zadluženosti, kdy více než 86 % majetku odvolatele je financováno z cizích zdrojů,
 - peněžité prostředky jsou krátce po připsání (v rozmezí 1-2 dnů) vybírány v hotovosti (88 % všech debetů jsou výběry v hotovosti), a to v rozsahu 100 tisíc až 2 mil. Kč, kdy na bankovním účtu jsou pouze nízké a nestabilní zůstatky, převážně ve výši několika tisíc Kč,

- jednatelé žalobce (Y. B., V. H. a V. B.) byli statutárními orgány mimo žalobce v dalších třech společnostech, z nichž jedna je zlikvidována a vymazána z obchodního rejstříku (VATREA v.o.s.), druhá je nespolehlivým plátcem (FRENO s.r.o.) a třetí nespolehlivou osobou (družstvo HETMAN).
42. Ze zjištění správce daně rovněž krajský soud (ve shodě s žalovaným, který se shodnou odvolací námitkou zabýval v bodech 55 až 65 napadeného rozhodnutí) dospěl k závěru, že v případě žalobce je dána odůvodněná obava („silný“ předpoklad) o budoucí nedobytnosti daně, neboť zde prokazatelně existuje obava z majetkovou nedostatečnosti žalobce (jediným dlouhodobým relevantním majetkem je motorové vozidlo v hodnotě asi 24 tisíc, krátkodobé pohledávky, které jsou samy o sobě vysoce likvidním majetkem velmi nestabilní povahy, a finanční prostředky na bankovním účtu, které jsou opakovaně vybírány v hotovosti obratem poté, co jsou na účet žalobce připsány, popřípadě zasílány na účty třetích osob). Míra zadluženosti žalobce dosahovala hodnoty více než 86 %. Takto vysoká zadluženost ve spojení s neexistencí dlouhodobého majetku (v podstatě žádné majetkové zázemí) zvyšuje riziko finanční nestability, čímž se snižuje schopnost společnosti hradit a uspokojit své závazky do budoucna. Ze zajišťovacích příkazů je zřejmé, že správce daně se zabýval jak otázkou dostatečnosti majetku žalobce, tak i otázkou jeho ekonomické situace a provedl detailní majetkovou analýzu. Provedená analýza konkrétních majetkových poměrů žalobce je založena na racionální úvaze správce daně a zakládala tak oprávněně odůvodněnou obavu o budoucí dobytost dosud nestanovené daně.
43. Pokud jde o namítanou nepřiměřenost užití zajišťovacích prostředků, rovněž tuto úvahu žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí učinil, přičemž krajský soud se s ní ztotožňuje. S ohledem na nakládání s finančními prostředky na bankovním účtu žalobce (jedná se skutečně a ž o ekvivalent k jednání spočívajícím ve zbavování se majetku), není vytvořen předpoklad budoucí inkasovatelnosti v budoucnu doměřené daně, nebylo lze uvažovat o případném posečkání či splátkování daně. Na uvedeném závěru nic nemění ani žalobcem předestřené tvrzení o jeho bezproblémové spolupráci žalobce s daňovými orgány a jeho spolehlivosti (na rozdíl od uvedených společností, jejichž nespolehlivé chování mělo být žalobci kladeno k tíži), neboť předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu není prokázání platební neschopnosti či nevěle žalobce, ale zjištění existence takových skutečností a okolností, hodnocených komplexně, u nichž lze důvodně předpokládat, že mohou negativně ovlivnit výběr daně. A proto samotná dosavadní bezproblémová spolupráce se správcem daně nemůže vyvrátit odůvodněný závěr o existenci obavy ve smyslu § 167 daňového řádu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 3. 2019, č.j. 7 Afs 324/2017-52). Žalobci nebyly v odůvodnění zajišťovacích příkazů ani v žalobou napadeném rozhodnutí kladeny k tíži okolnosti vyplývající z neplnění povinností v citovaných společnostech. Jejich chování bylo zmíněno pouze v souvislosti se snahou správce daně dokreslit celkovou situaci a zejména nalézt jisté vzorce chování zmíněných osob-jednatelů žalobce. Uvedené platí zejména pro chování bývalých jednatelů u společnosti FRENO s.r.o., neboť společnost FRENO s.r.o. vykazovala stejné charakteristiky, obdobný obchodní model jako žalobce – navýšení měsíčních obrátů na 2 – 3 miliony Kč, poskytování služeb s vysokým podílem lidské práce, dodávání stejným odběratelům jako žalobce a to společnosti HORTIM-International spol. s r.o., BEGHELLI-ELPLAST a.s. a AFK Consult s.r.o., dále uplatňování rizikových přijatých zdanitelných plnění uváděných v oddílu B3 kontrolních hlášení. Krajský soud tak souhlasí s názorem žalovaného, že lze usoudit, že předmětný obchodní model nevznikl pouze nahodile, nýbrž byl vytvořen osobami, které již dříve stejný obchodní model praktikovaly a dál obchodovaly se stejnými odběrateli.

V. Závěr a náklady řízení

44. Krajský soud proto na základě výše uvedeného žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
45. O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 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. Žalobci ve věci úspěch neměli (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, protože mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 27. března 2024

Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu