



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Lenky Krupičkové a soudců Davida Hipšera a Tomáše Foltase v právní věci žalobce: **Czechbonnie unit, a. s., v likvidaci**, se sídlem Vojtěšská 211/6, Praha 1, zastoupena JUDr. Oldřichem Chudobou, advokátem se sídlem Při trati 1084/12, Praha 4, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 19. 10. 2023, č. j. 6 Af 3/2022-43,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Žalovaný rozhodnutím ze dne 24. 11. 2021 zamítl odvolání žalobce a potvrdil devět zajišťovacích příkazů Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též „správce daně“) ze dne 22. 9. 2021, kterými bylo žalobci uloženo, aby okamžikem jejich vydání zajistil úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období říjen 2020 až červen 2021, a to složením jistoty v celkové výši 3 251 704 Kč na depozitní účet správce daně.

II.

[2] Žalobce podal proti výše uvedenému rozhodnutí žalobu, kterou Městský soud v Praze (dále též „městský soud“) v záhlaví uvedeným rozsudkem zamítl. Soud uvedl, že zajišťovací příkazy byly odůvodněny velmi podrobně, přičemž správce daně zcela konkrétně

popsal okolnosti, z nichž vyplývá zapojení žalobce do obchodních transakcí zasažených podvodem. Městský soud poukázal na to, že žalobce nakupoval plnění postupně od 3 různých společností, které sice daň přiznaly, avšak tuto neuhradily. Žalobce přitom přijímal plnění takřka výhradně od těchto společností. Lze tedy vyloučit, že by byl ve vztahu k dotčeným plněním pouze náhodným účastníkem obchodních transakcí. Také z pochybností, které správce daně ohledně jednotlivých dodavatelů popsal, mohla být žalobci existence podvodu zřejmá (např. absence zázemí, zaměstnanců, veřejné prezentace, účetních závěrek ve sbírce listin, bydliště jednatele na ohlašovně, hotovostní platby, status nespolehlivého plátce). Ve vztahu k naplnění první podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů jsou závěry správce daně podle městského soudu zcela dostačující. Přestože jednotlivé okolnosti nemusí být nezákonné, či jsou obecné, ve svém souhrnu s dalšími (již podezřelými) okolnostmi a způsobem obchodování, zakládají důvodný předpoklad existence podvodného řetězce, do něhož byl žalobce zapojen. Navíc se nestandardnosti netýkaly jen dodavatelů žalobce, ale přímo jeho jednání (absence bezhotovostních plateb, přestože takto žalobce v minulosti postupoval, výběry vysokých částek obratem po jejich připsání od odběratelů, případně jejich převod na neregistrované účty).

[3] Městský soud aproboval rovněž závěr správních orgánů stran odůvodněné obavy, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi. Z analýzy provedené správcem daně podle něj vyplývá majetková nedostatečnost žalobce vzhledem k předpokládané výši daně. Zároveň žalobce vykazuje značné riziko převedení veškerého majetku, který je tvořen vysoce likvidními prostředky. K tomu městský soud shrnul jednotlivá skutková zjištění správce daně. Zdůraznil zejména vysokou míru zadluženosti žalobce, vybírání vysokých částek v hotovosti mající za následek bagatelní zůstatky na účtech, převádění prostředků mimo sféru správce daně, absenci vazby na konkrétní místo s movitým či nemovitým majetkem a zaměstnance, personální propojení s dalšími subjekty. Dodal, že zajišťovací příkaz je rozhodnutím předběžné povahy a správce daně vychází ze skutečností známých k datu jeho vydání. Nelze po něm požadovat provedení detailní analýzy majetkové a ekonomické situace daňového subjektu a jeho zadluženosti. Sám žalobce ani netvrdil žádné konkrétní ekonomické ukazatele ve svůj prospěch. Ukazatele míry zadluženosti, schopnosti generovat zisk z celkového obratu, podílu uskutečněných a přijatých plnění vzhledem k ekonomické činnosti žalobce, byly přitom i z laického pohledu zásadně nízké. Správce daně přitom všechny své úvahy řádně objasnil.

III.

[4] Proti tomuto rozsudku podal žalobce (dále též „stěžovatel“) v zákonné lhůtě kasační stížnost, v níž úvodem shrnuje průběh řízení, svou argumentaci v žalobě a judikaturu. Uvádí, že městský soud vystavěl své rozhodnutí na chybných závěrech, které vychází z účelových tvrzení žalovaného vedených snahou obhájit vydání zajišťovacích příkazů. Samotné kasační námítky uspořádal Nejvyšší správní soud pro přehlednost následovně.

[5] V prvním okruhu námitek stěžovatel rozporuje závěry správce daně, že obchodování neprobíhalo za běžných podmínek. Stěžovatel poukazuje na to, že správce daně vedl více než 2 roky před vydáním zajišťovacích příkazů kontrolu DPH za únor 2018. Pokud by správce daně zohlednil skutečnosti, které z této kontroly vzešly, musel by konstatovat, že se

pokračování

jedná o běžnou ekonomickou činnost, ke které není třeba žádného movitého majetku. V daňové kontrole bylo správci daně vysvětleno, proč stěžovatel vybírá finanční prostředky od odběratelů či je převádí na neregistrované účty. Uváděné indicie tak nemohou vypovídat o účasti a roli stěžovatele v řetězci zasaženém podvodem. Žalovaný a městský soud pochybili, pokud se nezabývali existencí skutečností, které správce daně díky daňové kontrole věděl. Není pravdou, že tato tvrzení stěžovatel nekonkretizoval, neboť v odvolání v tomto ohledu odkazoval na odpověď na výzvu, kde podrobně popsal a doložil svou ekonomickou činnost. Stěžovatel dodává, že nemohl mít na základě předestřených zjištění povědomí o existenci daňového podvodu, neboť v letech 2020 a 2021 probíhala pandemie, kdy stát daňovým subjektům omezil jejich činnost, a tím i možnost kontrolních mechanismů.

[6] I ve druhém okruhu námitek stěžovatel správci daně vytýká, že při výpočtu zadluženosti nevzal v potaz informace, které mu sdělil v daňové kontrole, a sice že závazek vůči společníkovi ve výši 5 mil. představuje hodnotu, která není hned splatná. Pokud by to správce daně zohlednil, nečinila by zadluženost 80 %, nýbrž 43 %. Za účelové označuje i vyhodnocení jeho schopnosti dosahovat zisku ve výši jedné setiny. Stěžovatel upozorňuje, že jeho skutečnou ekonomickou činností není poskytování služeb agenturních pracovníků, nýbrž třídění lahví. Tu vykonává svými pracovníky i prostřednictvím třetích stran. Je přitom vázán smlouvami s výpovědní dobou jeden rok, což znemožňuje, aby převedl ekonomickou činnosti na jiný subjekt.

[7] Závěrem stěžovatel připomíná povahu zajišťovacího příkazu, který představuje razantní a velmi vážný zásah do majetkové sféry daňového subjektu, a jedná se tak o nejzávažší prostředek. Dodává, že zajištěnou daň zaplatil, nemá nedoplatky, DPH za dotčená zdaňovací období nebyla do dne podání kasační stížnosti vyměřena a stěžovatel byl nucen vstoupit do likvidace, během níž uhradil všechny pohledávky. Již jen čeká na skončení daňové kontroly. Z uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek městského soudu a vrátil mu věc k dalšímu řízení.

IV.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal v plném rozsahu na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, své vyjádření k žalobě a na napadený rozsudek městského soudu, který je podle něj zákonný a přezkoumatelný. Dále připomněl důvody, pro které byly zajišťovací příkazy vydány a odkázal na relevantní judikaturu. Dodal, že stěžovatel před městským soudem nenamítal opomenutí skutečností vzešlých z daňové kontroly za únor 2018. V odvolání pak poukázal na daňovou kontrolu toliko obecně a žalovaný na jeho námitku adekvátně reagoval. Pro vydání zajišťovacích příkazů byly navíc rozhodné poznatky z pozdějších období, které zdaleka nespočívaly pouze v nestandardním způsobu nakládání s finančními prostředky. Dále žalovaný připomněl důvody zakládající obavu z budoucí nedobytnosti daně. Označil za irelevantní, zda ekonomická činnost vyžaduje vlastnit movitý majetek. Co se týče ekonomických ukazatelů, stěžovatel podle žalovaného nikdy konkrétně nerozporoval zjištění správce daně, která jsou z podstaty věci omezená předběžnou povahou nástroje. Těžko pak může přinést aktuálnější údaje poukaz na zjištění z daňové kontroly za dřívější období. Nadto stěžovatel ani nespécifikuje, které informace z daňové kontroly měly mít vliv na ekonomické ukazatele hodnocené v zajišťovacích

příkazech. Obavu správních orgánů nijak nerozptyluje ani poukaz na nemožnost okamžitého vypovězení uzavřených smluv o skladování a logistice. Žalovaný dodal, že na zákonnost zajišťovacích příkazů nemohou mít vliv skutečnosti nastalé po jejich vydání a že dodatečné platební výměry byly vydány v lednu 2024. S ohledem na uvedené žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

V.

[9] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] Podle § 167 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., 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.*

[12] Nejvyšší správní soud zdůraznil v rozsudku ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, publ. pod č. 3368/2016 Sb. NSS, že správce daně může vydat zajišťovací příkaz na daň dosud nestanovenou pouze tehdy, „*existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že (i) daň bude v budoucnu v určité výši stanovena a zároveň že (ii) v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. (...) Odůvodněnou obavu lze vyhodnocovat jak jednotlivě ve vztahu k oběma uvedeným prvkům, tak i celkově. Pokud bude možné odůvodněnou obavu ve vztahu k jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat. Pokud však bude 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. Pokud by odůvodnění zajišťovacího příkazu (rozhodnutí o odvolání) v tomto smyslu neobstálo, byl by zajišťovací příkaz nezákonný, a to i tehdy, pokud by následně daň skutečně oprávněně stanovena byla. Toto platí i naopak, neboť si lze představit i situaci, kdy zajišťovací příkaz v soudním přezkumu ob stojí, neboť bude obsahovat dostatečné důvody zakládající přiměřenou pravděpodobnost, že daň v budoucnu stanovena bude, daň však přesto nakonec ve skutečnosti stanovena nebude, popř. sice stanovena bude, avšak dodatečný platební výměr bude zrušen jako nezákonný.“*

[13] Podstatou kasační stížnosti je nesouhlas stěžovatele právě s posouzením právní otázky, zda byly v jeho případě splněny obě podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů. V této souvislosti je však nutné poukázat na skutečnost, že ačkoliv se městský soud na základě žalobních námitek zabýval otázkou zákonnosti rozhodnutí správních orgánů v předmětné věci, stěžovatel v kasační stížnosti jeho hodnocení nikterak konkrétně nerozporuje, ani částečně nezpochybňuje jeho rozhodovací důvody a ani neuvádí, v čem mělo spočívat jeho pochybení. Stěžovatel v kasační stížnosti pouze rekapituluje dosavadní průběh správního řízení, poukazuje na judikaturu týkající se problematiky zajišťovacích

pokračování

příkazů a namísto vymezení se vůči argumentaci městského soudu namítá ve velké míře skutečnosti, které v žalobě nezazněly.

[14] S ohledem na to, jakým způsobem je v nyní projednávané věci formulována kasační argumentace stěžovatele, považuje proto Nejvyšší správní soud za vhodné připomenout, že řízení ve správním soudnictví, včetně řízení o kasační stížnosti, je ovládáno dispoziční zásadou. S výjimkami uvedenými v § 109 odst. 4, větě za středníkem s. ř. s. je tak Nejvyšší správní soud vázán důvody uvedenými v kasační stížnosti (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.), a proto obsah stížnostních bodů a kvalita jejich odůvodnění v kasační stížnosti do značné míry předurčují obsah rozhodnutí kasačního soudu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004-54). Aby byla kasační argumentace přípustná, musí stěžovatel reagovat právě na rozhodnutí krajského soudu a konkrétně a kvalifikovaným způsobem zpochybňovat jeho závěry. Míjí-li se kasační argumentace s rozhodovacími důvody krajského soudu, nereaguje-li na ně dostatečně tak, aby Nejvyšší správní soud mohl posoudit jejich správnost, či se opírá o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl, je v tomto rozsahu nepřipustná podle § 104 odst. 4 s. ř. s. (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2023, č. j. 8 As 80/2023-41). Současně Nejvyšší správní soud nemůže za stěžovatele jakkoliv domýšlet kasační argumentaci, jelikož je vázán důvody kasační stížnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Soud není povinen ani oprávněn domýšlet argumenty za stěžovatele. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by roli advokáta (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78 a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011-95, ze dne 22. 4. 2014, č. j. 2 Ads 21/2014-20, ze dne 27. 10. 2010, č. j. 8 As 22/2009-99, ze dne 18. 6. 2008, č. j. 7 Afs 39/2007-46, ze dne 17. 12. 2008, č. j. 7 As 17/2008-60).

[15] V žalobě stěžovatel ve zcela obecné rovině kladl otázku, zda žalovaným předestřené indicie o zapojení stěžovatele do podvodného řetězce mají zákonnou oporu, zda se týkají stěžovatele a zda jsou opřeny o nějaké důkazy. Nevznesl však žádné konkrétní důvody, proč jsou skutkové závěry žalovaného o existenci indicií svědčících o zapojení stěžovatele do podvodného řetězce nesprávné. Konkrétněji napadl pouze indicii týkající se absence bezhotovostních plateb, kdy žalovanému vytkl, že způsob provádění plateb je svobodnou volbou obchodních partnerů. Ani ve vztahu k naplnění druhé podmínky stěžovatel v žalobě nepoukázal na žádné konkrétní skutečnosti, které by vyvracely závěry žalovaného, potažmo správce daně. Vytkl jim v podstatě pouze to, že se opírají jen o dva ekonomické ukazatele, které v případě stěžovatele hodnotí jako nízké, aniž by vysvětlili, jaká hodnota by byla dostatečná. Taktéž podle něj chybělo zjištění jeho likvidity v krátko i dlouhodobém horizontu.

[16] Poukazuje-li tedy nyní stěžovatel v kasační stížnosti na konkrétní skutečnosti, které podle něj zůstaly při hodnocení splnění podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů opomenuty (zjištění z daňové kontroly za únor 2018 týkající se ekonomické činnosti stěžovatele a způsobu nakládání s finančními prostředky, omezení možnosti uplatňovat kontrolní mechanismy v době pandemie, zohlednění závazku vůči společníkovi při výpočtu míry zadluženosti a naopak nezohlednění výpovědní lhůty smluv při posuzování možnosti převodu ekonomické činnosti), přichází s touto argumentací pozdě. Nic mu nebránilo

uplatnit tyto konkrétnější výhrady vůči rozhodnutí správních orgánů již v řízení před městským soudem. Jelikož uvedené námitky před městským soudem nezazněly a ani nijak nespoují závěry městského soudu, jsou nepřijatelné (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

[17] Nejvyšší správní soud se tak v souvislosti s první podmínkou (přiměřená pravděpodobnost, že bude daň stanovena) mohl zabývat pouze namítanou nepřezkoumatelností, kterou stěžovatel spatřuje v tom, že se žalovaný ani městský soud nevypořádali s jeho odkazem na zjištění z daňové kontroly za únor 2018, který uplatnil v podaných odvoláních. K tomu je třeba uvést, že stěžovatel v odvolání sice namítl, že správce daně zcela záměrně ignoruje skutečnosti uvedené v jeho spise vedeného pro daňovou kontrolu za únor 2018, avšak nespécifikoval, které skutečnosti zůstaly takto opomenuty a v čem byly podstatné pro vydání zajišťovacích příkazů. Není rovněž pravdou, že by v tomto ohledu odkazoval na nějaké své konkrétní podání v daňové kontrole. Ze struktury odvolání lze usuzovat, že tato námitka měla směřovat proti dílčímu závěru správce daně o absenci provozovny, ze které by stěžovatel mohl vykonávat ekonomickou činnost. Stěžovatel ji totiž uvedl v rámci textu, v němž obecně upozorňoval na to, že řada činností nevyžaduje stálou kamennou provozovnu s dovětkem, že správci daně musí být patrné, že stěžovatel provozuje činnost, která nezakládá povinnost zřídit provozovnu a oznámit ji živnostenskému úřadu. Dále ji zopakoval v souvislosti s rozporováním skutkového závěru správce daně o neobvykle razantním nárůstu uskutečněných a přijatých zdanitelných plnění od března 2016, kde odkázal na to, že je správci daně známo, jakou ekonomickou činností vykonává.

[18] Nejvyšší správní soud ze správního spisu ověřil, že žalovaný se uvedenou námitkou zabýval v rozsahu, který lze označit vzhledem k její obecnosti za zcela dostatečný. V bodech 41 až 43 rozhodnutí o odvolání vysvětlil, že se v případě absence provozovny a nárůstu zdanitelných plnění jedná o pravdivé údaje, které mají základ v tvrzeních (resp. podáních) samotného stěžovatele a správce daně je pouze konstatoval v rámci popisu způsobu, jakým stěžovatel provozuje podnikání (pro dokreslení jeho charakteristiky). Dodal, že se nejednalo o klíčové důvody vzniku odůvodněné obavy (tj. přiměřené pravděpodobnosti), že daň bude v budoucnu v určité výši stanovena. Tomuto vypořádání nelze s ohledem na formulaci odvolacích námitek nic vytknout. Stěžovatel v odvolání ustal na tom, že se konkrétněji dovolával promítnutí zjištění z daňové kontroly za únor 2018 pouze do údajů popisného charakteru, přičemž však již nijak podrobněji nezřejmil, jak se tyto měly dále promítnout do hodnocení samotných důvodů pro vydání zajišťovacích příkazů. V podstatě se pouze vymezil proti rozsahu popisu izolovaných vstupních údajů, s nimiž správce daně dále pracoval, avšak rezignoval na rozporování samotného hodnocení splnění první podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu.

[19] Nutno dodat, že nedostatečnost vypořádání uvedené námitky stěžovatel ani nenamítal v řízení před městským soudem. Jak vyplývá z výše uvedeného, v žalobě se omezil pouze na obecné vágní floskule bez provázání s konkrétními skutkovými okolnostmi a zjištěními správce daně.

[20] V průběhu daňového řízení stěžovatel především nijak nerozporoval konstrukci správce daně o existenci daňového podvodu a své účasti na něm. Závěr o zapojení stěžovatele do obchodních transakcí zasažených daňovým podvodem, je přitom jádrem odůvodnění

pokračování

zajišťovacích příkazů. V odvolání však stěžovatel uvedl pouze to, že si takové skutečnosti není vědom a že správce daně považuje za podvodný řetězec schéma čítající 3 články, což je běžný jev. Správní orgány přitom stěžovateli podrobně předešly okolnosti, z nichž vyplývalo, že řetězec transakcí, jehož se stěžovatel účastnil, byl zasažen podvodem na DPH, že v tomto řetězci došlo k narušení daňové neutrality (dodavatelé stěžovatele neodvedli z daných plnění daň, byli vůči správci daně nekontaktní, vykazovali podezřelé znaky typické pro tzv. „missing trader“) a popsaly přesvědčivě i roli stěžovatele v uvedeném řetězci (tzv. „buffer“). Neomezily se na pouhé konstatování třístupňového dodavatelsko-odběratelského řetězce, jak zjednodušeně uváděl stěžovatel v odvolání. Současně správní orgány poukázaly také na indicie, z nichž dovozovaly, že stěžovatel se nenacházel v daných řetězcích nahodile a bez naprosté znalosti obchodních toků a partnerů. Žalovaný se otázkou vědomosti stěžovatele o daňovém podvodu s odkazem na zjištění správce daně zabýval např. v odst. 22 svého rozhodnutí, v němž mimo jiné uvedl, že stěžovatel za plnění přijatá od dodavatelů v řádech statisíců převážně neplatil bezhotovostně, ačkoliv tak činit mohl a zčásti činil, a ačkoliv sám přijímal za uskutečněná zdanitelná plnění platby bezhotovostně. Plnění mu měla poskytovat nejprve společnost označená za nespolehlivého plátce (MIXTRON s. r. o.), a poté společnost, jejíž jednatelka měla bydliště zapsáno na adrese ohlašovny (IMPO express s. r. o.). Plnění od těchto společností představovala pro stěžovatele prakticky jediné vstupy (v jednotlivých měsících 91 - 100 %), které významnou měrou pokryly daň vykázanou na výstupu s tím, že jinak stěžovatel generoval pouze mzdové náklady nepodléhající DPH. Dále správní orgány upozornily na to, že dodavatelé se nijak neprezentovali prostřednictvím internetu, nezveřejňovali účetní závěrky, sídlili na adresách s velkým množstvím sídel jiných společností, neměli provozovnu. Jednalo se přitom o jasně zjištělé signály o rizikovosti obchodních partnerů. Pokud na takovou obchodní spolupráci stěžovatel přesto přistoupil, musí nést rizika s tímto krokem spjatá.

[21] Nejvyšší správní soud připomíná, že podle ustálené judikatury pro splnění prvního předpokladu pro vydání zajišťovacího příkazu (tj. přiměřené pravděpodobnosti, že daň bude stanovena) zpravidla postačí, pokud správce daně přesvědčivě nastíní strukturu a mechanismy fungování podvodného řetězce a roli toho, vůči němuž je zajišťovací příkaz vydán. Pro vydání zajišťovacích příkazů bude tedy významná již samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci. Za dostatečnou je přitom považována taková účast, která potenciálně (dle dalších zjištění provedených až ve vyměřovacím řízení, včetně otázky dobré víry daňového subjektu) může založit budoucí doměření DPH. Pochopitelně musí být z předložených indicií patrné, že účast dané osoby na podvodné struktuře není pouhou spekulací nepodloženou konkrétními informacemi (rozsudek ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016-28, bod 35; dále srov. např. rozsudek ze dne 21. 11. 2019, č. j. 10 Afs 183/2019-63, bod 18, či ze dne 9. 5. 2019, č. j. 4 Afs 387/2018-48, bod 34). Těmto požadavkům rozhodnutí správních orgánů dostála, stěžovatel je ostatně relevantně nezpochybnil. Městský soud proto nepochybil, pokud závěr o splnění první podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů aproboval.

[22] Nadto, jak bylo uvedeno výše, nižší míru pravděpodobnosti ve vztahu k budoucímu stanovení daně (v posuzovaném případě zapříčiněné předběžnou povahou zajišťovacího příkazu neumožňující detailní zkoumání otázky, zda byl daňový subjekt v dobré víře, že se účastní plnění nezatíženého daňovým podvodem) lze do určité míry kompenzovat vyšší

mírou odůvodněné obavy ve vztahu k budoucí dobytosti daně (srov. již zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 22/2015-104). Z obsahu správního spisu vyplývá, že stěžovatel ke dni vydání zajišťovacích příkazů nevladnil žádné nemovitosti ani movité věci větší hodnoty a jeho majetek se skládal především z vysoce likvidních peněžních prostředků na bankovním účtu, kdy prostředky připsané na účet stěžovatele byly většinou ve stejný den, popř. v průběhu několika následujících dnů vybírány ve značných částkách v hotovosti tak, že zůstatek na účtu byl bagatelní. Stěžovatel současně generoval minimální zisk vzhledem k vykázanému čistému obratu a nedisponoval ani žádným dlouhodobým finančním majetkem. Nejvyšší správní soud proto shledal, podobně jako městský soud, silné důvody zakládající odůvodněné obavy ve vztahu k dobytosti daně, a odkazuje v podrobnostech na rozhodnutí správních orgánů.

[23] Nejvyšší správní soud tedy shrnuje, že po vyhodnocení všech relevantních okolností případu shledal dostatečné důvody pro vydání zajišťovacích příkazů, které stěžovatel nijak relevantně nezpochybnil. Závěr žalovaného a městského soudu o pravděpodobném budoucím vyměření daně tudíž ob stojí, byť v okamžiku vydání zajišťovacích příkazů nebyly a nemohly být k dispozici veškeré relevantní okolnosti nezbytné pro doměření daně. Nejvyšší správní soud rovněž shledal, že v době rozhodování správce daně zde vzhledem k absenci dlouhodobého majetku a vysoké likviditě majetkových aktiv stěžovatele existovalo reálné riziko, že vyměřená daň nebude v budoucnu vymahatelná.

[24] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[25] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. října 2024

Lenka Krupičková
předsedkyně senátu