



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D., ve věci

žalobce: **A.J.**
zastoupený UNTAX, s.r.o., daňový poradce
se sídlem U továren 256/14, Praha 10

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. září 2024, čj. 28538/24/5100-41453-713401,

takto:

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

Odůvodnění

[1] Žalobce napadl shora uvedené správní rozhodnutí, kterým byla zamítnuta jeho odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále také jen „*finanční úřad*“, nebo pouze obecně „*správce daně*“, pokud rozlišení jednotlivých vykonavatelů veřejné správy nemá vliv na srozumitelnost textu) ze dne 18. 7. 2024, čj. 5889763/24/2001-80543-505768, 5890356/24/2001-80543-505768, 5890583/24/2001-80543-505768, a 5890979/24/2001-80543-505768. V daňovém řízení vydal správce daně zajišťovací příkazy, jimiž žalobci uložil, aby okamžikem jejich vydání zajistil úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za zdaňovací období xxx. Rozhodnuto bylo podle ust. § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále také jen „*daňový řád*“), a ust. § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále také jen „*ZDPH*“).

[2] Žalobce napadl rozhodnutí v celém rozsahu a domáhal se jeho zrušení a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. V žalobě uplatnil tyto žalobní body. Nejprve namítá nepřezkoumatelnost zajišťovacích příkazů, kdy v odůvodnění podle jeho názoru finanční úřad popsal řadu skutkových okolností, ale neuvedl, jaký mají význam k naplnění zákonné podmínky o existenci budoucí daňové povinnosti a hrozící nedobytnost daně. Konkrétně namítá, že v odůvodnění zajišťovacích příkazů je v bodě I.1 je hodnocena činnost jednatele v jiných společnostech, ačkoliv v části III. a IV. tuto skutečnost nehodnotí. V bodě I.2 je zmíněno sídlo žalobce, které v části v části III. a IV. není hodnoceno. Poukazuje na to, že sídlo společnosti je možné kdekoliv. Finanční úřad žalobce hodnotí jako buffera, tato skutečnost nebyla hodnocena v napadeném rozhodnutí. V bodě I.3 je popsán předmět podnikání žalobce, v části III. a IV. tato skutečnost není hodnocena. Poukazuje na předmět činnosti, jímž je poskytování úklidových služeb v ubytovacích zařízeních hotelového typu, což je volná živnost, proto nebyla nutná změna v zápisu předmětu činnosti, což žalovaný nevypořádal. V bodě I.3 finanční úřad uváděl neexistenci provozovny, v části III. a IV. tato skutečnost není hodnocena, žalobce provozovnu ke své činnosti nepotřebuje. V části I.3 finanční úřad zmiňuje neexistenci prezentace na webu, v části III. a IV. tato skutečnost není hodnocena, žalobce ke své činnosti internetové stránky nepotřebuje. V bodě I.5 finanční úřad zmiňuje navýšení objemu přijatých plnění za zdaňovací období leden až prosinec 2023, v části III. a IV. tato skutečnost není hodnocena, žalobce uvádí, že pokud finanční úřad považoval tuto skutečnost za podezřelou, měl zahájit řízení podle ust. § 89 daňového řádu, a měl vysvětlit, proč jí za podezřelou považuje až v době vydání zajišťovacích příkazů. Vysvětluje, že jeho dodavatelé se stali plátcí daně, proto došlo k navýšení.

[3] V další části žaloby namítá, že ve věci neproběhlo nalézací řízení, cituje základní zásady daňového řízení, namítá, že takové řízení finanční úřad nevedl, což opírá o ust. § 157 odst. 1 daňového řádu.

[4] Dalším žalobním bodem napadá naplnění zákonných podmínek pro vydání zajišťovacích příkazů. Ohledně existence budoucí daňové povinnosti uvádí, že z odůvodnění zajišťovacích příkazů není patrné, zda obchodní korporace xxxx skutečně neodvedla daň z přidané hodnoty, neboť pokud by tuto daň za leden 2024 odvedla, ale správce daně by jí použil na úhradu starších daňových nedoplatků, za leden 2024 by byla daň neodvedena. Uvádí, že je otázkou, zda kvůli účasti na daňovém podvodu lze plátcí odeprít odpočet uplatněný za jiné zdaňovací období, podle jeho názoru to možné není,

neboť pokud správce daně odečte daň, kterou před ním jiný plátce vybral a státní pokladně odvedl, k podvodu dojít nemohlo. Podle něj je nemožné, aby daň, kterou plátce kdysi v minulosti podvodně neodvedl, mohl stát v budoucnu požadovat cestou odepření nároku na odpočet daně jinému plátcí. Uvádí, že finanční úřad tak měl uvést a doložit, jakých zdaňovacích období se daňové nedoplatky xxxí. Zpochybňuje závěr v odst. 53 a 54 napadeného rozhodnutí, uvádí, že jeho námitka se opírá o dohady, což jí nijak nesnižuje. Namítá, že finanční úřad neuvedl v odůvodnění citovaný úřední záznam ze dne 16. 7. 2024, žalovaný s jeho existencí žalobce v odvolacím řízení nijak neseznámil. V tomto směru žalobce navrhl doplnit dokazování před soudem tímto úředním záznamem.

[5] Žalobce dále namítá, že správce daně není schopen uvést, v čem daňový podvod spočívá, tedy jaká zdanitelná plnění měla být tímto podvodem zasažena a v čem spočíval mechanismus podvodného jednání (dodavatel xxxx – dále jen xxx“). Finanční úřad dále v zajišťovacích příkazech za důkazy daňového podvodu zpochybňuje faktickou realizaci úklidových služeb, což však směšuje dva rozdílné důvody pro možné odepření odpočtu daně. Dále namítá, že finančnímu úřadu muselo být známo, že korporace xxx nevykonává ekonomickou činnost ve svém zapsaném sídle, k provádění úklidových služeb dochází v hotelových zařízeních, k čemuž není zapotřebí disponovat provozovnou. V tomto oboru služeb tak existence provozovny není nutná a ani by nebyla ekonomicky výhodná. Registrace provozovny pak není ani nutným údajem u správce daně. Totéž uvádí i u neexistence internetových stránek korporace xxxx xxx, což vysvětluje tím, že je běžné, že kapacitně vytížený podnikatel již dále své služby tímto způsobem nepropaguje. Dále podle žalobce není důkazem daňového podvodu, že korporace xxx xx má pouze dva zaměstnance, kteří tak nemohou rozsáhlé plnění realizovat, neboť tyto činnosti může tato korporace realizovat prostřednictvím svých dodavatelů. Ani zjištění o tom, že tato korporace nemá webové stránky, nemá zmocněnce pro jednání se správcem daně, není vlastníkem nemovitých věcí a oznámila správci daně čísla účtů, která byla určena ke zveřejnění, nepovažuje za důkazy o daňovém podvodu, ani zpochybňující faktickou realizaci úklidových služeb. Nesouhlasí s aplikací právního názoru podle rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 9. 4. 2019, čj. 45 Af 25/2016-59, který podle jeho názoru znamená, že pokud správce daně neustojí závěr o neuskutečnění zdanitelného plnění, může ještě učinit závěr o daňovém podvodu.

[6] Dále žalobce uvádí své námitky proti obchodním korporacím xxxx s.r.o. a xxx s.r.o. Korporace xxx s.r.o. není součástí hlavního obchodního řetězce, ale jakéhosi vedlejšího (kde jsou subjekty xxx xxx, xxx s.r.o.), které se napojují na hlavní řetězec. Podle názoru žalobce by z kontrolních hlášení bylo možné napojovat další obchodní řetězce v rámci celého trhu. Tímto způsobem by šlo zapojení do podvodného řetězce konstruovat pokaždé, pokud by v rámci trhu k něčemu takovému došlo. Proto tyto skutečnosti neměly být hodnoceny, včetně hodnocení korporací xxxx (dále také jen xxx, tedy dodavatelů, kteří žalobci poskytovali úklidové služby v minulosti, a kteří tak byli do tohoto řetězce vtaženi. Tyto osoby má spojoval totožná adresa sídla, obdobné chování a přístup k plnění daňových povinností, a osoba jednatele xxx. Namítá, že na zapsaném sídle sídlí dalších 311 firem, z nichž řada z nich může mít obdobné chování a přístup k plnění daňových povinností. Ohledně nedoplatku xxxx na dani z přidané hodnoty k 5. červnu 2024, propojení přes fyzickou osobu – jednatele, uvedení MH či MIHA v názvech společností, uvádí, že pokud je jednatel nějaké korporace současně zaměstnancem jiné obchodní

korporace, znamená to pouze, že mají něco společného, což však podle jeho názoru nelze vydávat za důkaz propojení takových subjektů.

[7] Žalobce rovněž zpochybňuje závěry finančního úřadu o praktikách třetí fyzické osoby, což rovněž nepovažuje za důkaz propojení korporací, a že tato osoba všechny tyto korporace řídí. Namítá, že nikde nejsou zmíněny důvody vzniku daňových nedoplatků xxx není tak patrné, zda byly způsobeny úmyslně, a nelze tak o této třetí fyzické osobě hovořit jako o někom, kdo je organizátor daňových podvodů. Poukazuje na zásadu ústavní rovnosti, kterou spatřuje v tom, že pokud by mělo platit, že obchodní korporace, jejímiž statutárními orgány jsou osoby s nevalnou podnikatelskou minulostí, měly být posuzovány jako rizikové, pak by to mělo důsledky v podobě diskvalifikace řady subjektů. Právní řád tuto fyzickou osobu nijak neznevýhodňuje, namítá tedy, že takový konstrukt je v rozporu do svobody práva podnikat. Dále namítá nedodržení principu proporcionality na rozložení rizika, kdy se ptá, zda správce daně využily všechny možnosti k vymožení daňových nedoplatků od těchto obchodních korporací.

[8] Žalobce napadá závěr finančního úřadu o provedené transformaci přijatých zdanitelných plnění v režimu přenesené daňové povinnosti na zdanitelná plnění v běžném režimu, v čemž je spatřováno podvodné jednání. Podle jeho názoru je právě poskytování stavebních prací xxx s.r.o. ve prospěch xxx režimu přenesení daňové povinnosti, naopak poskytování úklidových prací xxxx pro žalobce se zdaňuje základní sazbou daně. Finanční úřad nelogicky uvádí, že došlo k transformaci stavebních prací na úklidové práce. Podle názoru žalobce je obvyklé, že xxxx stavební práce a dále poskytuje úklidové služby, tím ještě k žádné transformaci stavebních prací na úklidové nedochází. Podle jeho názoru žalovaný nesprávně tento závěr finančního úřadu bagatelizuje.

[9] V dalším žalobním bodě nesouhlasí, jak finanční úřad posoudil kolísání zůstatků peněžních prostředků na jeho účtu a častý výběr hotovosti prostřednictvím bankomatu. Namítá, že již v odvolání poukazoval na to, že se jedná o běžný způsob provozování ekonomické činnosti žalobce, neboť inkasuje od svých odběratelů bezhotovostně, sám je nucen svým odběratelům platit v hotovosti. Dodavatelé pak dále vyplácejí svoje zaměstnance, kteří provádějí úklidové práce, rovněž v hotovosti. Vzhledem k omezení částky pro výběr z bankomatu tak žalobce činí i několikrát denně. Podle názoru žalobce měl žalovaný toto jeho tvrzení prověřit a posuzovat s ohledem na vlastní poznatky, závěr o objektivní neobvyklosti považuje za nedostatečný.

[10] Další část žalobních bodů se koncentruje do zdůvodnění existence důvodné obavy o vybrání daně. Nesouhlasí s tím, že je pro správce daně nevěrohodný. Uvádí, že pokud tento závěr plyne z toho, že nebyl k zastížení v místě svého zapsaného sídla, pak jej považuje za účelový, neboť správci daně je známo, že ekonomická činnost spočívá v poskytování úklidových služeb v Peci pod Sněžkou. K provozování této činnosti pak nepotřebuje ani provozovnu, internetové stránky, nemovitosti či motorová vozidla. Uvádí, že svou ekonomickou činnost soustavně provozuje, sám finanční úřad v zajišťovacích příkazech uvádí, že hradí své daňové povinnosti. Dále namítá, že nebylo prokázáno, že by žalobce byl aktivně účasten podvodného jednání.

[11] Ohledně hodnocení majetkové situace poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. září 2010, čj. 9 Afs 57/2010-139, kdy podmínkou pro vydání zajišťovacího příkazu je skutečnost, že adresát v době jeho vydání nezbytnými prostředky disponuje a v budoucnu je mít nebude. Těmto účelům neodpovídá odůvodnění zajišťovacích příkazů, žalobce nesouhlasí s odůvodněním žalovaného v napadeném rozhodnutí. Ohledně neuspokojivé majetkové situace není podle jeho názoru možné vycházet z poměru uskutečněných a přijatých zdanitelných plnění, neboť to závisí na tom, zda se dodavatelé žalobce nalézají v postavení plátců daně z přidané hodnoty. Ke zhoršení tohoto ukazatele došlo proto, že dodavatelé žalobce se plátcí stali. Ohledně zjištění neexistence dlouhodobého držení peněžních prostředků na bankovním účtu znovu opakuje svou argumentaci s ohledem na charakter své ekonomické činnosti, kolísání zůstatků pak není důvodem pro vydání zajišťovacích příkazů (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. února 2017, čj. 1 Afs 275/2016-22). K posouzení prognózy majetkové situace uvádí, že správce daně je povinen respektovat princip subsidiarity, který podle žalobce nebyl respektován, pokud nebylo uvažováno o možnosti splátkování daně, což finanční úřad neodůvodnil; nesouhlasí s tím, že to provedl až žalovaný. Znovu opakuje, že fluktuace prostředků na účtu byla obvyklá i v minulých letech.

[12] V poslední části žaloby namítá neodůvodněnost okamžité vykonatelnosti zajišťovacích příkazů. Okolnosti, jimiž je odůvodněna, považuje za přirozený důsledek svých podnikatelských aktivit, samotný závěr o možnosti účasti na daňovém podvodu pak ještě neznamená ohrožení budoucí dobytosti daně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. dubna 2023, čj. 4 Afs 380/2020-40).

[13] Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil, navrhoval její zamítnutí a poukazoval na odůvodnění správních aktů a proběhlé správní řízení. Daňové řízení tvoří jeden celek, tak je nutné posuzovat i odůvodnění zajišťovacích příkazů a napadené správní rozhodnutí. Závěry finančního úřadu byly znovu formulovány, nejednalo se však o změnu rozhodovacího důvodu. V zajišťovacích příkazech finanční úřad uvedl důvody, které je k němu vedly, které jsou v souladu se zákonem. Pokud žalobce poukazuje na část I. odůvodnění zajišťovacích příkazů, tak se jedná o základní popis případu, nikoliv o důvody pro vydání rozhodnutí, jedná se o popisnou část. Zajištění daně a výzva k odstranění pochybností podle ust. § 89 daňového řádu jsou dva rozdílné instituty. Nesouhlasí s tím, že mělo být vedeno nalézací řízení podle ust. § 157 daňového řádu, daňový řád nestanoví žádnou lhůtu, do níž by mělo být zahájeno nalézací řízení po vydání zajišťovacích příkazů. Finanční úřad vycházel při konstataci dlužné daně u společnosti xxx z úředního záznamu, který byl součástí správního spisu, proto na tuto skutečnost žalovaný upozornil v odůvodnění. Finanční úřad zjištění o případném nenaplnění hmotněprávních podmínek na odpočet daně uvedl spíše pro úplnost, neuvádí skutečnosti o fakticitě poskytovaných plnění jako argumenty pro závěr o daňovém podvodu. Žalovaný setrvává na tom, že rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 9. 4. 2019, čj. 45 Af 25/2016-59, je na věc aplikovatelný, a byl použit v tom smyslu, že pokud může správce daně v zajišťovacím příkazu uvádět alternativní důvody pro předpokládané doměření daně, nemůže mít uvedení některých okolností nasvědčujících možnému nesplnění hmotněprávních podmínek na odpočet daně mít za následek nepřezkoumatelnost či nezákonnost zajišťovacích příkazů založených na závěru o pravděpodobném daňovém podvodu. Pro vydání příkazů je podstatná identifikace chybějící daně, která nebyla přiznána ani odvedena

společností xxx a následně žalobcem uplatněný nárok na odpočet daně vedený záměrem získat neoprávněné daňové zvýhodnění, nikoliv kompletní popis rolí všech článků obchodního řetězce, k tomu žalovaný poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 6. 2024, čj. 5 Afs 41/2023-35. Finanční úřad správně popsal propojení jednotlivých společností, aby celistvě představil zjištěné nestandardnosti v obchodním řetězci a objektivní okolnosti, ze kterých vyplývá, že žalobce o podvodu věděl nebo vědět měl a mohl. Všechny tři zmíněné společnosti žalobci dodávaly v roce 2023 zdanitelná plnění v téměř absolutní míře 98,18 %. Zmíněná fyzická osoba pak byla jednatelem společnosti xxx, a dále při komunikaci vystupovala jako jednatel společnosti xxxH, i když jí fakticky nikdy nebyla, což svědčí o zřejmém personálním propojení. Propojení mezi xxx je pak méně výrazné, stále však je, poukazuje na vyjádření žalobce v bodě 13 jeho odvolání, kde výslovně uvádí, že za těmito třemi společnostmi je jedna a tatáž fyzická osoba. Žalobce v obchodním styku nejednal obezřetně, když po ohlášení nespolehlivosti plátce společností xxx pokračoval v obchodní spolupráci se společností xxx v nezměněné podobě. Podnikatelská minulost fyzické osoby nebyla důvodem pro vydání zajišťovacích příkazů. Finanční úřad podvodné jednání shledal v tom, že společnost xxx neuhradila daň, nikoliv v souvislosti s plněním v přenesené daňové povinnosti a v běžném režimu. Úhrada za plnění probíhala mezi podnikateli plátcí daně z přidané hodnoty, proto hotovostní výběry běžné nejsou, jednalo se o zdanitelná plnění ve značné výši.

[14] Dále žalovaný uvedl, že finanční úřad popsal svá zjištění o virtuálním sídle či neexistenci zaměstnanců či provozovny a další zjištění o nedostatečném majetkovém zázemí žalobce, nehodnotil to, zda tyto okolnosti jsou nutné k výkonu ekonomické činnosti žalobce. Jediným známým postižitelným majetkem žalobce jsou prostředky na bankovních účtech, s nimiž žalobce nakládá netransparentně, dochází ke kolísání zůstatků peněžních prostředků a častý výběr hotovosti z účtu. Tím by se tyto prostředky staly pro správce daně nedosažitelné, průběh ekonomické činnosti nenabízel indicie, že by mělo dojít k nějakému zlepšení. Obava o dobytost daně vycházela z toho, že jediným známým postižitelným majetkem žalobce jsou peněžní prostředky na bankovních účtech, s nimiž žalobce nakládá netransparentně. Při hodnocení majetkové situace se správce daně neopíral pouze o ukazatel výkonnosti, ale dále vycházel z informací uvedených v daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob a dalších účetních výkazů. Pravděpodobnost budoucí úhrady daně byla hodnocena i z hlediska, zda lze očekávat dobrovolnou úhradu nebo snahu o její provedení, která je snížena účastí na podvodu.

[15] K namítanému neodůvodnění okamžité vykonatelnosti uvádí, že žalobce neměl mimo finanční prostředky na účtu jiný majetek, ty zpravidla bezprostředně o jejich připsání na účet vybíral v hotovosti, načež se jejich osud stává nejasným.

[16] K vyjádření žalovaného podal žalobce repliku, v níž setrval na své argumentaci.

[17] Při ústním jednání účastníci na svých procesních stanoviscích setrvali.

[18] Ve správním spise předloženém soudu byl založen úřední záznam ze dne 16. 7. 2024, čj. 1245222/24/3106-60563-810159, v němž jsou uvedené informace o daňovém

subjektu xxx daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2024, leden až září 2023, je zde uveden celkový nedoplatek na dani u tohoto daňového subjektu.

[19] V odůvodnění zajišťovacích příkazů, které je obsahově ve všech příkazech totožné, finanční úřad nejprve v části I. provedl charakteristiku daňového subjektu (žalobce), ověřil jeho sídlo, ekonomickou činnost, uvedl informace ze spisu, sumarizoval daňové povinnosti na dani z přidané hodnoty, analyzoval bankovní účet, včetně soupisu dokladů neuhrazených z bankovního účtu. V oddílu II. je obecně vymezen právní rámec pro vydání zajišťovacího příkazu. V oddílu III. je pak vymezen předpoklad stanovení daně za jednotlivé zdaňovací období, včetně popisu daňového podvodu, údajů z daňových tvrzení žalobce a jeho dodavatele (daňový subjekt xxx) za příslušné zdaňovací období, dále následuje zjištění ke stěžejním dodavatelům xxxx v příslušném zdaňovacím období (daňové subjekty xxx xxx je popsán dodavatelskou-odběratelský řetězec, údaje o dodavateli žalobci z veřejných rejstříků a jejich daňových tvrzení, dále zjištění k dodavatelům žalobce za předchozí zdaňovací období (v průběhu roku 2023), včetně propojenosti obchodních korporací, existence narušení neutrality daně za příslušné zdaňovací období, další zjištění nestandardností v obchodním řetězci, existence objektivních skutečností, odůvodněná obava o budoucí dobytost daně, nebezpečí z prodlení a následuje shrnutí.

[20] Z podaného odvolání je patrné, že žalobce napadal jednotlivé konkrétní skutečnosti, které opírá o odůvodnění zajišťovacích příkazů.

[21] Odůvodnění napadeného správního rozhodnutí má tu strukturu, že nejprve popíše stručně dosavadní průběh řízení, poté jsou rekapitulovány odvolací důvody, následuje právní základ případu, a jeho aplikace na skutkový stav. V další části odůvodnění následuje vypořádání odvolacích námitek.

[22] V odůvodnění napadeného rozhodnutí je k namítané nepřezkoumatelnosti odůvodnění zajišťovacích příkazů, že hodnocení je provedeno v části III. nebo IV. tohoto odůvodnění, je uvedeno, že zajištění daně a postup k odstranění pochybností nejsou libovolně zaměnitelné instituty. Daňový řád nestanoví žádnou lhůtu, do níž má být zahájeno nalézací řízení, navíc v době podání odvolání byl žalobce neformálně správcem daně telefonicky informován, že u něj bude zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty za období leden 2024 až duben 2024, dne 20. 8. 2024 pak bylo odesláno oznámení o zahájení daňové kontroly. Dále je uvedeno, že finanční úřad v odůvodnění popsal jak závěr o daňovém podvodu, tak i pochybnosti o naplnění hmotněprávních podmínek pro odpočet daně (z důvodu absence či minimální počet zaměstnanců a absence úhrad režijních nákladů). Je odkázáno na rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 9. 4. 2019, čj. 45 Af 25/2016-59, kdy lze v zajišťovacích příkazech akceptovat alternativní důvody pro předpokládané stanovení daně. K propojení jednotlivých subjektů v řetězci je uvedeno, že tento popis finanční úřad provedl, aby celistvě představil zjištění nestandardnosti v obchodním řetězci a objektivní okolnosti o vědomosti žalobce o daňovém podvodu, v roce 2023 všechny popsané společnosti dodaly žalobci zdanitelná plnění v téměř absolutní míře 98,18 %. Fyzická osoba, která tyto společnosti propojuje, byla jednatelem xxx při komunikaci se správcem daně pak tatáž osoba vystupovala u subjektu xxxx, vzájemné propojení s xxx je kvalitativně nižšího charakteru, když jednatelem této společnosti je zaměstnanec xxx, v kontextu dalších skutečností (stejně sídlo, neplnění

daňových povinností, podobnost názvů, dodavatelství žalobce a pouze částečné bezhotovostní úhrady) nelze přiznat, že by mezi těmito společnostmi žádné vazby neexistovaly. V odůvodnění žalovaný poukazuje na bod žalobce v odvolání, kde sám uvádí, že za těmito společnostmi stojí „jedna a tatáž fyzická osoba“. Žalobce v obchodním styku nejednal obezřetně, když i po prohlášení společností xxxxxa nespolehlivé plátce pokračoval v obchodní spolupráci se společností xxx v nezměněné podobě, a se společností xxx i po jejím prohlášení za nespolehlivého plátce.

[23] Dále je v odůvodnění uvedeno, že se jednalo o platební styk mezi dvěma podnikateli – plátcí daně z přidané hodnoty, kdy oba měli zveřejněný bankovní účet. Platby v hotovosti probíhaly v rádech desítek tisíc. Obvyklost hotovostních plateb bude jiná například u spotřebitelů. Takto vysoké platby v hotovosti obvyklé nejsou, byť každá sama o sobě nepřekračuje zákonný limit. Manipulace s hotovostí je dražší a nebezpečnější, tyto platby za sebou nenechávají důkazní stopu, proto mohou být využívány k fingování plateb, vyvedení majetku či daňových úniků. Vysvětlení žalobce o obvyklosti těchto plateb v tomto segmentu je možné proto, že při poskytování pracovní síly bývá ve zvýšené míře detekováno zasažení obchodů podvodem na dani z přidané hodnoty.

[24] Další část odůvodnění vypořádává odvolací námitky ohledně dobytnosti daně. Je uvedeno, že pokud by žalobce nedisponoval žádným majetkem, je vydání zajišťovacích příkazů neúčelné, tak tomu však není. Pokud žalobce v minulosti nějakým majetkem disponoval, jednalo se především o finanční prostředky na účtu, které však záhy byly po jejich připsání vybrány v hotovosti, důvodem tak bylo zjištění, že žalobce s majetkem nakládal značně netransparentně. Subsidiarita pak byla hodnocena i z hlediska možného očekávání budoucí úhrady daně či úhrady ve splátkách. Ekonomická výkonnost žalobce takové možnosti nespovídá. K okamžité vykonatelnosti zajišťovacích příkazů je uvedeno, že žalobce nemá mimo finanční prostředky žádný jiný postižitelný majetek, peněžní prostředky na účtu jsou snadno a rychle převoditelné na třetí osoby, žalobce je navíc vybírá v hotovosti bezprostředně po jejich připsání na účet.

[25] Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu (ust. § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“), a o důvodnosti podané žaloby uvážil takto.

[26] Podle ust. § 167 daňového řádu: „(1) 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. (2) Zajišťovacím příkazem správce daně uloží daňovému subjektu úhradu v příkazu uvedené částky. (3) Není-li nebezpečí z prodlení, správce daně uloží daňovému subjektu, aby do 3 pracovních dnů tuto částku daně zajistil ve prospěch správce daně složením jistoty na jeho depozitní účet. Hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu. (4) U daně, která nebyla dosud stanovena, stanoví výši zajišťované částky správce daně podle vlastních pomůcek. Není-li nebezpečí z prodlení, může správce daně vyzvat daňový subjekt, aby nejpozději do 3 pracovních dnů sdělil údaje potřebné pro určení výše zajišťované daně. (5) Je-li zajišťovací příkaz

vykonatelný, může správce daně na základě předchozího písemného souhlasu daňového subjektu s úředně ověřeným podpisem vyzvat tento daňový subjekt k podání prohlášení o majetku i v případě, že by nedoplatek mohl být uhrazen daňovou exekucí příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb.“

[27] Podle ust. § 103 ZDPH: „Hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání. Správce daně současně s vydáním zajišťovacího příkazu učiní pokus vyrozumět vhodným způsobem daňový subjekt o vydání zajišťovacího příkazu a sepíše o tom úřední záznam.“

[28] Obecně k hodnocení posuzovaného sporu mezi účastníky je nutné uvést, že správce daně má k dispozici nástroj vydání zajišťovacího příkazu, který mu dává reálnou schopnost daně, u níž je obava o její vybrání v budoucnosti, zajistit a tím tak ochránit právo státu na řádné placení daní. Z povahy věci je zajištění daně právní institut mimořádný, přičemž při jeho vydání je správce daně v časové tísní, kdy musí rychle vyhodnotit podmínky pro jeho případné vydání. Je pochopitelné, že se jedná o mimořádně účinný právní institut, který může a má hluboké dopady do podnikání a ekonomické činnosti daňového subjektu, který nemá čas a v případě využití okamžité vykonatelnosti ani reálnou možnost, jak mu čelit (resp. jak odvrátit jeho faktické působení). V tomto směru se tak hlavní těžiště argumentace proti vydání zajišťovacího příkazu soustředí do odvolacího řízení případně řízení před soudem, neboť až v těchto řízeních může daňový subjekt použít obranu proti takovému postupu správce daně. Judikatura tak mj. z těchto důvodů klade vysokou míru přísnosti jak na využití tohoto mimořádného právního institutu, kde je však reálná možnost soudů nějak ovlivnit rozhodování správce daně minimální, tak zejména na odůvodnění tohoto postupu, které musí být precizní a musí se vypořádat se všemi námitkami, které daňový subjekt proti tomuto postupu má. Jenom tak je možné zajistit to, aby tento mimořádný institut byl využíván skutečně mimořádně a pouze v situacích, kdy je vydání zajišťovacího příkazu nezbytné.

[29] Z této premisy pak plyne i to, že i když odůvodnění zajišťovacího příkazu musí být konkrétní a samo o sobě obstát z hlediska zdůvodnění naplnění zákonných podmínek pro jeho vydání, konkrétní námitky daňového subjektu proti postupu správce daně mohou být dostatečně vypořádány až v odvolacím rozhodnutí, neboť až to může reagovat na konkrétní odvolací důvody. Daňový subjekt tak může zpochybňovat závěry finančního úřadu, žalovaný na to musí konkrétně reagovat, na druhou stranu pokud žalovaný dospěje k závěru, že zákonné důvody pro vydání zajišťovacího příkazu byly dány, může v odůvodnění odkázat na odůvodnění zajišťovacího příkazu. V tomto smyslu i zde platí obecná zásada, že odůvodnění prvostupňového i odvolacího rozhodnutí tvoří jeden celek, jímž je posouzení věci, jak ji vymezuje příslušný procesní předpis (tedy zde daňový řád, věcí je vydání zajišťovacího příkazu).

[30] Jak odůvodnění napadeného rozhodnutí, tak odůvodnění zajišťovacích příkazů, má svoji logickou strukturu, kterou soud považuje v tomto případě za obvyklou. Odůvodnění zajišťovacího příkazu v části označené jako I. popisuje jednotlivá zjištění a procesní postupy, které finanční úřad provedl. Takový postup má soud za obvyklou součást odůvodnění správního aktu. Pokud tak žalobce v žalobě uvádí, že v části I. jsou uvedena zjištění či skutečnosti, která nejsou dále hodnocena v dalších částech odůvodnění

zajišťovacích příkazů (v částech III. a IV.), pak podle názoru soudu se nejedná o žádnou nelogičnost – zjištění mohou být širší, než je jejich další právní hodnocení podle příslušné právní normy. Uvedení i takových zjištění v úvodní části odůvodnění je v rozhodování běžné. Pokud tedy žalobce v první části žaloby srovnává části odůvodnění I. a III. a VI., pro posouzení věci takové srovnání nemá žádný smysl, neboť v odůvodnění je naprosto jasně odděleno, co jsou zjištění a jaké je jejich následné hodnocení. Podstatné pro posouzení zákonných podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu je tak až hodnocení zjištěných skutečností, nikoliv výčet zjištění v úvodní části odůvodnění, které může obsahovat i zjištění další, která následně nejsou právně hodnocena. Veškerou tuto část žaloby tak soud pro posouzení věci nemá za důvodnou, neboť ty skutečnosti, které nebyly následně hodnoceny, a které žalobce v žalobě uvádí (v částech odůvodnění zajišťovacích příkazů označené jako informace z veřejných rejstříků, ověření sídla daňového subjektu, ekonomická činnost daňového subjektu, daňové povinnosti daňového subjektu) nejsou důvodem pro vydání rozhodnutí.

[31] V podstatě totéž se dá uvést i o odstavcích 13 – 50 odůvodnění napadeného rozhodnutí, které obecněji popisuje proběhlé správní řízení a podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů. Jedná se o běžnou část odůvodnění správních aktů žalovaného i v jiných případech.

[32] Ohledně žalobní argumentace týkající se nalézacího řízení soud uvádí, že v případě vydání zajišťovacích příkazů finančním úřadem z povahy věci nalézací řízení, o němž by daňový subjekt musel být vyrozuměn, nemůže probíhat. Daňový subjekt je poprvé informován o skutečnosti, že probíhala vyhledávací činnost správce daně, až vydáním zajišťovacích příkazů. Po vydání zajišťovacích příkazů pak následuje další řízení, jímž musí být i nalézací řízení týkající se té daně a daňové povinnosti, která je předmětem věci v zajišťovacích příkazech, to však již není a nemůže být předmět věci vymezené soudní řádem správním pro posouzení zákonnosti zajišťovacích příkazů. Takové řízení následuje po vydání zajišťovacích příkazů a není tak součástí přezkumu soudu, to je možné až v případných dalších řízeních. Tato část žalobní argumentace je poměrně obecná, soud se proto v jejím hodnocení omezí pouze na toto konstatování. V obecné rovině soud souhlasí s žalovaným v tom, že daňový řád žádnou lhůtu pro zahájení daňového řízení po vydání zajišťovacích příkazů sám nestanoví, to však netvrdí ani žalobce v podané žalobě.

[33] V další části žalobních bodů žalobce napadá závěr o existenci budoucí daňové povinnosti. Ohledně námitky týkající se úředního záznamu ze dne 16. 7. 2024, čj. 1245222/24/3106-60563-810159, soud uvádí, že ten byl součástí správního spisu, který byl soudu předložen žalovaným, a nebyl tak důvod tuto listinu před soudem dokazovat. Soud tak uvádí, že listina je součástí správního spisu. Ohledně námitky, že žalobce nebyl s touto listinou v rámci daňového řízení seznámen, soud uvádí, že žádnou takovou povinnost správce daně nemá. Žalobce jako daňový subjekt má právo nahlížet do spisu. Pokud svého práva nevyužije, je to jeho rozhodnutí, které ale nemůže přikládat později k tíži žalovaného. Jak bylo shora uvedeno, ve správním spise tato listina založena byla, pokud tedy žalobce chtěl její obsah zjistit, měl tak učinit v rámci odvolacího řízení a do spisu nahlédnout.

[34] Ohledně námitky, že nebylo prokázáno, že společnost xxx příslušnou daň skutečně neodvedla, soud uvádí, že tato skutečnost podle názoru soudu zjištěna byla. Správce daně musí zjistit, že zde je existence daňové povinnosti, která nebyla uhrazena, což zjistil z provedeného úředního záznamu. Zjištění správce daně tak v době vydání zajišťovacích příkazů bylo takové, že daň nebyla uhrazena, tedy že daňový subjekt má nedoplatek na dani. Spolu se zjištěním, že jde o dodavatele žalobce, že tento dodavatel daň z přidané hodnoty neuhradil, a že z daňového přiznání žalobce a jeho kontrolního hlášení plyne, že žalobce uplatnil nárok na odpočet ze zdanitelných plnění od tohoto dodavatele, je podle názoru soudu dostatečně zjištěna možná budoucí daň. Zjištění či skutečnost, zda dodavatel žalobce tuto daň někdy v budoucnu uhradí, není pro vydání zajišťovacího příkazu nijak rozhodná, neboť správce daně hodnotí situace v době vydání zajišťovacího příkazu.

[35] Ohledně poukazu na charakter poskytovaných plnění (tedy úklidové služby) a zvyklosti v tomto segmentu trhu soud uvádí, že tyto skutečnosti nemohou mít žádnou vypovídací hodnotu k posouzení důvodů pro zajištění daně. Pokud žalobce namítá, že nebylo postaveno najisto, zda došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, či zda je žalobce účasten podvodu na dani, pak takový kategorický závěr pro vydání zajišťovacího příkazu není nutný. V tomto směru soud souhlasí s žalovaným, který poukázal na rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 9. dubna 2019, čj. 45 Af 25/2016-59, s nímž se ztotožňuje. V tomto řízení nejde o doměření daně, ale o vydání zajišťovacího příkazu. Zákonné podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu nijak nevymezují, o jakou daň se musí jednat, ale hovoří pouze o dani. U daně z přidané hodnoty v případě jejího doměření (tedy neuznání nároku na odpočet daně) judikatura logicky trvá na tom, aby bylo jasné, z jakého důvodu nárok uznán nebyl, tedy zda proto, že nebyly splněny zákonné podmínky a nebylo prokázáno uskutečnění zdanitelného plnění, nebo zda proto, že daňový subjekt je součástí daňového podvodu. Takový požadavek je logický s ohledem na to, co je nutné v takových případech zjišťovat, neboť oba důvody pro odepření nároku se opírají o jiná zjištění a tomu odpovídající dokazování. Při vydání zajišťovacího příkazu je však možný takový důvod prozatím neznámý a bude na dalším řízení o doměření daně, aby byl řádně zjištěn a prokázán. Tak tomu prozatím při vydání zajišťovacího příkazu být nemusí, to není zákonná podmínka pro vydání zajišťovacího příkazu. V tomto daňovém řízení se prozatím nehodnotí podmínky pro odepření nároku na odpočet daně, to bude až případnou otázkou v řízení dalším o doměření daně. S ohledem na charakter zajišťovacího příkazu a časovou tíseň při jeho vydání by tak požadavek na správce daně, aby podrobně a jednoznačně popsal buď účast na daňovém podvodu či zjištění týkající se neprokázání uskutečnění zdanitelného plnění, byl nereálný. Postačí tak vyjít ze zjištění, že takový závěr je v budoucnu možný, přičemž samotný závěr je vyhrazen řízení následujícímu. Podstatou zjištění tak není to, proč žalobce nemá nárok na odpočet daně, ale to, že mu v budoucnu vznikne daňová povinnost, která se váže na zdanitelná plnění s jeho dodavatelem, pokud ten nesplnil svou povinnost daň uhradit. V tomto směru je právní názor v tomto rozsudku vyjádřen a soud s ním souhlasí i v této věci. Soud nesouhlasí s názorem žalobce, které uvádí v žalobě, že tento právní názor „*de facto pouze přenáší správní praxi zavedenou v nalézacím řízení i do řízení o zajištění daně*“, neboť podle jeho názoru nic takového z tohoto rozsudku neplyne.

[36] V další části žaloby žalobce napadá konkrétní zjištění, které správce daně hodnotil pro vydání zajišťovacích příkazů. V daném případě se jednalo o souhrn více zjištění, které byly hodnoceny správcem daně, a které ve svém souhrnu podle názoru soudu obavu správce daně o možnou budoucí nedobytnost daně posilují. Tato zjištění je nutná posuzovat všechna, z nichž každé samostatně by takový závěr nemohlo naplnit. Žalobce v žalobě některá dílčí zjištění zpochybňuje, tak ale na celou věc nahlížet nelze. Pokud žalobce namítá, že v oboru jeho ekonomické činnosti jsou některé skutečnosti obvyklé, pak to samo o sobě ale nemůže důvodnost obavy správce daně vyvrátit. V tomto případě se jednalo o vyšší částku daně plynoucí ze vztahu mezi podnikatelem, který svou daňovou povinnost nesplnil rovněž ve vyšší míře, a proto je nutné hodnotit všechny okolnosti, které se vztahují k žalobci, a které obavy o úhradu daně v budoucnu zdůvodňují. Jak bylo shora uvedeno, tyto okolnosti samy o sobě nemusí být neobvyklé v nějakém podnikatelském prostředí, pro budoucí stanovení daně však podle názoru soudu ve svém souhrnu rizikové jsou.

[37] Žalobce, pokud jednotlivě tyto skutečnosti v žalobě napadá, opakuje svou argumentaci z daňového řízení, aniž by příliš reagoval na její vypořádání v odůvodnění napadeného rozhodnutí. To je patrné již z vymezení této části žalobních bodů, kde žalobce napadá závěry finančního úřadu z odůvodnění zajišťovacích příkazů, nikoliv závěry žalovaného, kterými reagoval na odvolací námitky v odůvodnění napadeného rozhodnutí. V tomto směru tak soud odkazuje na příslušné části odůvodnění napadeného rozhodnutí, které konkrétně nesouhlas žalobce se závěry finančního úřadu vypořádává. Žalobce se omezuje v žalobě pouze na svůj obecný nesouhlas s vypořádáním svých odvolacích důvodů žalovaným, ale konkrétně proti nim nic nenamítá, kromě toho, že v některých částech žaloby vedle finančního úřadu uvádí, že nesouhlasí rovněž s žalovaným.

[38] Soud proto vypořádání této části žaloby provádí částečně tím, že odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, a to tam, kde žalobce napadá závěry finančního úřadu v odůvodnění zajišťovacích příkazů. Obecněji pak soud uvádí, že ve skutečnostech, v nichž jak finanční úřad, tak žalovaný, spatřovaly rizikové okolnosti pro nutnost vydání zajišťovacích, odpovídají obsahu správního spisu i judikatuře (neexistence provozovny, internetových stránek, neexistence zaměstnanců, virtuální sídlo a další skutečnosti, které uváděl žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí). Tato jednotlivá zjištění tvoří souhrn, který vede k závěru, že zde v době vydání zajišťovacích příkazů existovala obava o budoucí úhradu daně. Poukaz na obvyklost takového jednání v podnikatelské sféře, kde podniká žalobce, tyto obavy nemohou nijak zpochybnit, a nikdo je ani nezpochybňuje. Je obecně známou skutečností, že množství ekonomických subjektů využívá možností, které jim právní řád poskytuje ke své existenci (virtuální sídlo, žádné požadavky na majetkovou zajištěnost právnických osob apod.), to však neznamená, že při zjištění jiných skutečností (zde neodvedenou daní odběratele žalobce a jím uplatněného nároku na daň) tyto okolnosti nemohou být posouzeny jako obava o budoucí vybrání daně.

[39] V další části žaloby žalobce napadá vytvoření obchodního řetězce finančním úřadem, pak soud uvádí, že správce daně v tomto řízení nemusí prokázat konkrétní zapojení žalobce do podvodného řetězce, to je až závěr, který případně může být učiněn u doměření konkrétní daně. Proto i skutečnosti, které nasvědčují tomuto závěru, nemusí být jednoznačné, neboť prozatím se prokazuje ve vztahu k příslušnému nároku pouze

chybějící daň, budoucí daňová povinnost a obava o možnou budoucí úhradu daně. Proto závěr o případném zapojení žalobce do podvodného řetězce nemusí být jednoznačný, postačuje, že zde byla identifikována chybějící daň a skutečnost, že žalobce součástí takového obchodního vztahu může být, když nárokuje svůj odpočet. To je podstata zjištění, ostatní skutečnosti jsou již pouze doplňující. Nicméně žalobce kromě obecného nesouhlasu s tím, že je možné vytvořit takový řetězec z různých plátců daně ani v žalobě neuvádí nic konkrétního, co by jeho účast ve vztahu k chybějící dani mělo zpochybňovat. Je tak nutné uzavřít, že konkrétní popis případného obchodního řetězce je výsledkem až doměření daně, a pro vydání zajišťovacího příkazu nemá jeho identifikace bezprostřední vliv, nicméně v tomto případě v základních rysech tento řetězec popsán byl včetně možné účasti žalobce v něm. Důvodná obava z toho, že budoucí daň nemusí být žalobcem uhrazena, tak byla konkrétně opřena o zjištění o jeho možné účasti v tomto řetězci. Zda tomu tak skutečně je či nikoliv je pak až předmět řízení v případném doměření daně.

[40] Pokud žalobce napadá závěr finančního úřadu o fyzické osobě, která spojuje jednotlivé právnické osoby, pak je nutné uvést v podstatě totéž. Nikdo v zajišťovacích příkazech ani v odůvodnění napadeného rozhodnutí nijak nehodnotí podnikatelskou minulost této osoby, nicméně z pohledu správce daně se jedná o indicii, která ve vztahu k žalobci může zakládat důvod o pochybnostech správce daně, s kým žalobce obchodoval. Ačkoliv tyto okolnosti samy o sobě pochopitelně nic nemusejí znamenat, ve vztahu k tomu, v jaké míře v minulosti žalobce měl navázány podnikatelské vztahy s právnickými osobami, které jsou v odůvodnění uvedeny, zde namísto obava pro budoucí vymožení daně z hlediska struktury podnikání žalobce v minulosti je zdůvodněna. To neznamená, že by tato fyzická osoba nemohla podnikat nebo že s by s ní nebylo možné obchodovat, jak v žalobě namítá žalobce, ale ozřejmuje podnikatelskou historii žalobce, která ve vztahu k chybějící dani může vzbuzovat obavy o budoucí vybrání daně. Soud znovu uvádí, že v daném případě jde o zajištění daně, nikoliv o samotné doměření daně, proto z povahy věci skutková zjištění nemusejí být opřena o vyčerpávající vyhledávací činnost správce daně, ale o jeho objektivní pochybnosti. Ty soud stejně jako správce daně i v hodnocení této fyzické osoby a její podnikatelské minulosti vidí, což dokresluje další skutečnosti ve vztahu k těmto právnickým osobám.

[41] Ohledně žalobního bodu, v němž žalobce namítá, že došlo k transformaci stavebních prací, soud odkazuje prvotně na odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde je uvedeno, že to nebyl důvod pro vydání zajišťovacích příkazů. Soud se s tímto hodnocením ztotožňuje. Žalobce v žalobě cituje z odůvodnění zajišťovacích příkazů, které blíže neoznačuje, jedná se o popisnou část odůvodnění zajišťovacích příkazů, tato skutečnost však nebyla důvodem pro jejich vydání. Hlavním důvodem pro vydání zajišťovacích příkazů je neuhrazení daně od dodavatele žalobce, nikoliv přenesená daňová povinnost. K námitce ohledně zůstatků na účtu a opětovnému poukazu žalobce, že se jedná o běžnou podnikatelskou činnost v tomto odvětví, soud odkazuje již na shora uvedené – i když se může v nějakém obchodním styku jednat o obvyklou praxi, zde v tomto případě s ohledem na další zjištěné skutečnosti jde o rizikové jednání, které zdůvodňuje naplnění zákonné podmínky, kterou je obava o případnou budoucí úhradu daně. V tomto směru soud nesouhlasí s žalobcem, že důvodem pro postup správce daně byla pouze tato úvaha, o což opírá svou argumentaci poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. února 2017, čj. 1 Afs 275/2016-22. Tato obava je zdůvodněna zpeněžitelným majetkem

žalobce, který zde není a který tvoří v nějaké relevantnější míře pouze zůstatky na jeho účtu. Pokud jsou tyto zůstatky nízké a po připsání peněžních prostředků na tento účet dochází rychle k jejich hotovostnímu výběru, majetková situace žalobce ohledně tohoto účtu tak není dobrá, a takové jednání je z hlediska možného budoucího výběru daně nutné hodnotit jako značně rizikové. Nikde není hodnoceno, zda je takové jednání v tomto podnikatelském sektoru obvyklé, ale musí být hodnoceno, zda takové jednání nevykazuje možnou obavu o budoucí úhradu daně, což podle názoru soudu vykazuje, a to z důvodů, uvedených shora. Tento postup není nijak v rozporu s názorem vyjádřeným v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. září 2010, čj. 9 Afs 57/2010-139, neboť z ničeho není patrné, že by na tomto účtu žádné postižitelné prostředky nebyly. Naopak závěr správce daně je opřen o opačné zjištění – na účet byly v minulosti poukazovány vyšší peněžní částky, proto zajištění tohoto účtu smysl pro zajištění majetku má.

[42] Další část žalobních bodů směřuje do nesouhlasu žalobce týkající se budoucí obavy o dobytost nestanovené daně. I tady se obsahově žalobní námitky dosti shodují s podaným odvoláním, přičemž podle názoru soudu na tyto odvolací námitky dostatečně konkrétně reagoval žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí, s čímž se soud ztotožňuje. Ohledně struktury majetku žalobce soud souhlasí se správcem daně, že tento majetek byl v době vydání zajišťovacího příkazu tvořen v hlavní míře pouze prostředky na účtu, z nichž byl zůstatek po připsání na účet rychle vybírán v hotovosti. Jak plyne ze zjištění správce daně, jiný větší zpeněžitelný majetek zjištěn nebyl, žalobce v tomto směru v žalobě nic jiného netvrdí. Skutečnost, že v oboru, v němž žalobce podniká, je tato situace obvyklá, nic nemůže změnit na závěru, že majetková struktura žalobce v době vydání zajišťovacích příkazů důvodně vykazovala možnou obavu o budoucí dobytost daně. Stejně tak bylo hodnoceno, zda se nejedná o nějaký krátkodobý výkyv hospodaření, což s ohledem na minulost obchodování žalobce nebylo shledáno. Pokud žalobce namítá, že nebyl naplněn smysl vydání zajišťovacích příkazů, pak tato argumentace se míjí s důvody pro jejich vydání – i po vydání zajišťovacích příkazů nikdy nemusí být zcela jasné, že tímto způsobem bude budoucí daň uhrazena. Sám institut zajištění práva je vždycky subsidiárním právním nástrojem, který málokdy může zajistit plnění povinnosti v celém rozsahu. Smyslem zajištění je postižení nějakého majetku, který zajištěn být může v daném časovém okamžiku, což se v daném případě stalo.

[43] V tomto směru tak bylo hodnoceno i možné zapojení žalobce do podvodného řetězce, které shora uvedenou obavu velmi silně podporují, a které bylo popsáno v jeho základních prvcích. Jak již bylo uváděno shora, zcela vyčerpávající popis případného daňového podvodu a účasti žalobce v něm v této fázi řízení zatím není reálný, neboť zajišťovací příkaz musí být rychle vydán zejména s ohledem na zákonné důvody pro jeho vydání, jimiž je zejména obava o budoucí vybrání daně. Popis daňového podvodu tak může být méně detailní, než jak bude případně shledán v případě doměření daně. Nicméně zjištění, že k daňovému podvodu mohlo dojít, je podle judikatury dostatečným podkladem s ohledem na ostatní skutečnosti, že je zde obava o možné budoucí vybrání daně, což zdůvodňuje vydání zajišťovacích příkazů. V tomto směru podle názoru soudu závěr správce daně o možném daňovém podvodu ob stojí.

[44] Žalobce dále namítá, že nebyla dostatečně zhodnocena subsidiarita zajišťovacích příkazů. To však odporuje tomu, že obsahově obdobnou odvolací námitku

uplatnil v odvolání a žalovaný jí v odůvodnění rozebral, s čímž se soud ztotožňuje. Za situace, kdy žalobce nedisponuje žádným jiným větším zpeněžitelným majetkem tak jiné možné právní instituty zajištění nejsou k dispozici, a reálně jedinou takovou možností je vydání zajišťovacího příkazu na prostředky na účtu, které tam v tu chvíli jsou. Budoucí dobrovolná úhrada přímo v odůvodnění napadeného rozhodnutí hodnocena byla, a to i ve vztahu k možnému rozložení úhrady daně ve splátkách nebo posečkání daně, a to ve vztahu k jednání žalobce s ohledem na dispozici s peněžními prostředky na tomto účtu.

[45] V poslední části žaloby žalobce namítá, že nebyla dostatečně zdůvodněna okamžitá vykonatelnost zajišťovacích příkazů. Podle názoru soudu ani tyto žalobní body nejsou důvodné. Pokud docházelo k výběru většiny peněžních prostředků z účtu v minulosti, je dostatečně zdůvodněná obava, že by tomu mohlo být tak i nadále, spolu se zjištěním, že žalobce v době vydání zajišťovacích příkazů nemá žádný jiný větší zpeněžitelný majetek. Ohledně odkazu na rozsudek Nejvyššího správního soudu soud uvádí, že zde je skutková i právní situace jiná, než v případě, který řešil Nejvyšší správní soud. Zde důvodem pro vydání zajišťovacích příkazů nebylo pouze zjištění o možném zapojení žalobce do daňového podvodu, ale množství dalších skutečností, které byly hodnoceny, a které jsou širší, než pouhé zjištění o možném zapojení do podvodného řetězce. Podle názoru soudu tak judikatorní požadavek na odůvodnění zajišťovacích příkazů byl splněn.

[46] V dané věci tak soud uzavírá, že podanou žalobu nepovažuje za důvodnou a proto ji zamítl (ust. § 78 odst. 7 s.ř.s.).

[47] Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Vzhledem k tomu, že žalovanému státu – vykonavateli veřejné správy - tyto nevznikly nad míru obvyklou jeho běžné činnosti, soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou (2) týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Podle ust. § 104 odst. 3 písm. a) s.ř.s. v případě, kdy městský soud rozhodoval po zrušení rozhodnutí Nejvyšším správním soudem, je kasační stížnost nepřipustná, mimo

situaci, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem 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.

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 dne 20. února 2025

JUDr. Ladislav Hejtmánek, v.r.
předseda senátu