



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha a soudců JUDr. Jitky Hroudové a JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila ve věci

žalobkyně: **COMRAT s. r. o.**, IČO 29235456
sídlem Varšavská 715/36, 120 00 Praha 2

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, IČO 72080043
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 4. 2025, č. j.: 11327/25/5100-41456/712955

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobkyně domáhá přezkoumání a zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný dle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále „daňový řád“, příp. „DŘ“), zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále „správce daně“, případně „správní orgán prvního stupně“ či „prvostupňový správní orgán“) ze dne 19. 2. 2025 č. j. 1154813/25/2080-81541-609327 (dále „rozhodnutí správního orgánu prvního stupně“, případně „prvostupňové rozhodnutí“, „zajišťovací příkaz“), kterým bylo

Shodu s prvopisem potvrzuje H. P.

žalobkyni dle § 167 daňového řádu ve spojení s § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále „zákon o DPH“, příp. „ZDPH“) uloženo, aby okamžikem vydání zajišťovacího příkazu zajistila úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty (dále „DPH“), která dosud nebyla stanovena, za období od 1. 4. 2024 do 30. 6. 2024 složením jistoty ve výši 785 507 Kč na účet správce daně.

Žalobní body

2. Žalobkyně namítá nesplnění podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu. Napadené rozhodnutí je dle ní nezákonné, a proto navrhuje, aby jej soud zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
3. První z námitek míří na samotný charakter zajišťovacího příkazu. Dle žalobkyně je tento institut nejzazším prostředkem, který lze využít pouze výjimečně a s vysokou mírou obezřetnosti. Dále uvedla, že jednotlivá zákonná ustanovení ohledně podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu je nutno vykládat spíše restriktivně, aby bylo naplněno ustanovení § 5 odst. 3 DŘ. V jejím případě tak mělo dojít vydáním zajišťovacího příkazu k porušení zásady přiměřenosti
4. Další námitka míří na podmínku předpokladu budoucího stanovení daně. Žalovaný dle žalobkyně konstatoval její účast na daňovém podvodu, a to ze zjištěných nestandardností a dalších objektivních okolností. Tyto nestandardnosti však měl žalovaný interpretovat po svém, bez přihlédnutí k běžné praxi mezi podnikateli či přímo v rozporu se zákonem. V odůvodnění rozhodnutí daňových orgánů pak dle žalobkyně zcela absentuje subjektivní stránka jejího jednání.
5. Žalobkyně dále namítla nenaplnění podmínky obavy o dobytost daně. Okolnosti, o kterých měl žalovaný pochybnosti, a na nichž vystavěl závěr o obavě o budoucí dobytost daně, mohly být odstraněny v procesu odstranění pochybností dle § 89 DŘ, nebo v rámci daňové kontroly dle § 85 DŘ. Okolnosti, na nichž své rozhodnutí správce daně i žalovaný vystavěli, pak navíc byly dle žalobkyně interpretovány tendenčně a bez přihlédnutí k dalším okolnostem případu.
6. Mezi tyto okolnosti patří v první řadě daňovými orgány tvrzenými nestandardnost v charakteru sídla žalobkyně. Žalobkyně k tomuto uvedla, že doložila právní vztah k sídlu souhlasem s umístěním sídla, uděleným vlastníkem předmětné nemovitosti v rámci soudního řízení o změně zapsaného sídla. K výběrům hotovosti, jež daňové orgány rovněž shledaly nestandardními, uvedla, že k porušení právních předpisů v oblasti ochrany proti praní špinavých peněz a financování terorismu nedošlo, neboť za platbu v hotovosti se nepovažuje vložení peněžních prostředků na účet a jejich výběr v hotovosti. Dále se žalobkyně v žalobě vyjádřila k závěrům daňových orgánů týkajících se společnosti BURČEK s.r.o., IČO: 09112162, (dále jen „společnost BURČEK“). Uvedla, že si tuto společnost ověřovala v obchodním a živnostenském rejstříku, insolvenčním rejstříku a také v registru nespolehlivých plátců, přičemž nezjistila žádné nestandardnosti. Proto je přesvědčena, že ve své podnikatelské činnosti postupovala s vysokou mírou obezřetnosti. Nelze tedy konstatovat, že byla vědomě či nevědomě zapojena do daňového podvodu.

Vyjádření žalovaného

7. Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Nejprve shrnul dosavadní průběh řízení, dále odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
8. K námitce nenaplnění zákonných předpokladů pro vydání zajišťovacího příkazu uvedl žalovaný následující. V případě zajišťovacího řízení je běžné, že zajišťovací příkaz jako rozhodnutí předstižné povahy je vydáváno pouze na základě zjištění z vyhledávací činnosti. Žalovaný rovněž nesouhlasí s tvrzením žalobkyně o tendenční interpretaci vytýkaných nestandardností a jejich hodnocení v rozporu se zákonem. Žalobkyně dle žalovaného nijak blíže tuto námitku neodůvodnila. Žalovaný je názoru, že on sám i správce daně vycházeli ze zcela konkrétních zjištění, která hodnotili s ohledem na individuální situaci žalobkyně jako podnikatelského subjektu a také s ohledem na konkrétní okolnosti daného případu. Ve vyjádření následně vyjmenoval zjištěné nestandardnosti, které byly vytýkány žalobkyni v rámci zajišťovacího příkazu a v napadeném rozhodnutí. Poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále „NSS“) ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016–45, z něhož dle žalovaného plyne, že daňové orgány nepochybily, když se blíže nezabývaly vědomostí žalobkyně a její účasti na podvodu na DPH. Dle žalovaného správce daně v zajišťovacím příkazu uvedl objektivní okolnosti, ze kterých je možné si učinit alespoň předběžný závěr o tom, že o své účasti na podvodu na DPH vědět měl a mohl nebo věděl.
9. Stran námítky směřující na obavu o budoucí dobytost daně uvedl následující. V první řadě k poukazu na možný postup dle § 85 a § 89 DŘ uvedl, že zajišťovací příkaz je předstižným rozhodnutím, jež je vydáváno v relativně samostatném zajišťovacím řízení. Důvodem pro vydání zajišťovacího příkazu je pak skutečnost, že existuje 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. Zajišťovací příkaz je tak vydáván v případech, kdy hrozí, že po provedení standardního nalézacího řízení bude zmařen výběr daně. Proto za situace, kdy jsou naplněny podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu, nemůže správce daně postupovat dle § 85 a § 89 DŘ, jak navrhuje žalobkyně. Tímto by pak zajišťovací příkaz ztratil smysl, jelikož by probíhalo standardní nalézací řízení, a nikoliv nejdříve řízení zajišťovací.
10. Žalovaný rovněž nesouhlasí s tím, že by nestandardnosti spojené s možnými budoucími potížemi stran dobytosti daně hodnotil zaujatě, bez přihlédnutí ke všem okolnostem případu. Současně žalovaný uvádí, že obavu o budoucí dobytost daně správce daně ani žalovaný nezaložili na objektivních okolnostech a nestandardnostech, nýbrž na komplexní analýze majetkových poměrů žalobkyně, ke kterým se však žalobkyně v žalobě nijak nevyjadřuje, a rovněž také na nakládání žalobkyně s peněžními prostředky, které představují její jediný majetek významnější hodnoty a které žalobkyně ve velkých objemech (89 %) vybírá krátce po jejich připsání na svůj bankovní účet.
11. Stran sídla žalobkyně žalovaný uvedl, že žalobkyni odkazovaný souhlas s umístěním sídla nijak nevyvrací závěry správce daně a žalovaného ohledně virtuální povahy jejího sídla. Tento souhlas totiž dle žalovaného představuje určité povolení, které vydává vlastník určité nemovitosti určitému subjektu k tomu, aby měl v jeho nemovité věci sídlo. Dle žalovaného naopak o povaze sídla svědčí zjištění správce daně (úřední záznam č. j. 100995/25/2040-

21492-104422). V rámci šetření správce daně bylo přitom dle žalovaného přesvědčivě zjištěno, že zapsané sídlo žalobkyně naplňuje známky virtuálního sídla. Žalobkyně dle žalovaného přitom v odvolání ani nyní v žalobě virtuální povahu svého sídla nijak nerozporuje.

12. K výběrům hotovosti žalovaný uvedl, že správce daně a žalovaný vytýkali žalobkyni výběry hotovosti ve velkých částkách (89 % kreditovaných peněžních prostředků) krátce poté, co jsou peněžní prostředky na bankovní účet žalobkyni připsány. S ohledem na absenci bezhotovostních úhrad za přijatí zdanitelná plnění (spolu s dalšími skutečnostmi) vyhodnotily daňové orgány tuto skutečnost jako formu vyvádění majetku, nikoliv jako porušení zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti (dále „zákon o omezení plateb v hotovosti“, případně „ZOPH“). Stran porušení ZOPH bylo dle žalovaného žalobkyni vytýkáno, že s ohledem na hodnotu části daňových dokladů a absenci bezhotovostních úhrad za tyto daňové doklady, musela porušit zákon o omezení plateb v hotovosti. A to tak, že provedla úhradu v dotčené částce v hotovosti, nebo tak, že účelově rozdělila úhradu těchto daňových dokladů do více úhrad.
13. K námitce prověření společnosti BURČEK žalovaný uvedl, že žalobkyně tuto společnost nemohla řádně prověřit. Pakliže by tak totiž učinila, zjistila by, že disponuje pouze virtuálním sídlem, v posledním roce před zahájením spolupráce u této společnosti došlo ke změně jednatele a také že tato společnost nemá ve sbírce listin založeny nejnovější účetní výkazy za rok 2023. Z účetních výkazů za rok 2022 pak dle žalovaného vyplývá, že tato společnost disponovala závazky převyšujícími vlastní kapitál. Současně také žalobkyní zmiňované ověření žalovaný nepovažuje za dostatečné. A to zejména s ohledem na skutečnost, že společnost BURČEK nedisponuje žádnou webovou prezentací, kde by bylo možno o ní a jí nabízených službách či produktech získat jakékoliv bližší informace.
14. K námitce porušení zásady přiměřenosti žalovaný uvedl, že souhlasí s žalobkyní v tom, že zajišťovací příkazy by měly být vydávány výjimečně, a to v případě splnění zákonných předpokladů uvedených v § 167 DŘ. V tomto případě k naplnění zákonných předpokladů dle žalovaného došlo a vydání zajišťovacího příkazu bylo namístě. Zásada přiměřenosti tak dle žalovaného porušena nebyla.

Průběh řízení před daňovými orgány

15. Ze správního spisu předloženého žalovaným zjistil soud, že dne 19. 2. 2025 vydal správce daně zajišťovací příkaz pod č. j. 1154813/25/2080-81541-609327. Žalobkyni v něm dle § 167 daňového řádu ve spojení s § 103 zákona o DPH uložil, aby okamžikem vydání zajišťovacího příkazu zajistila úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty, která dosud nebyla stanovena, za období od 1. 4. 2024 do 30. 6. 2024 složením jistoty ve výši 785 507,- Kč na účet správce daně.
16. Vydání zajišťovacího příkazu zdůvodnil správce daně následovně. Správce daně je názoru, že v tomto případě založena odůvodněná obava ve smyslu § 167 DŘ. Co do předpokladu budoucího stanovení daně je založena na předpokladu, že se žalobkyně ve zdaňovacím období druhého čtvrtletí roku 2024 zapojila do podvodných řetězců obchodních transakcí plátců DPH za účasti společností NS-STAV s.r.o., se sídlem Nové sady 988/2, 602 00 Brno,

IČ: 03193969 (dále jen „společnost NS-STAV“) a DELEA SMART s.r.o., se sídlem Pražákova 1008/69, 639 00 Brno, IČ: 04201957 (dále jen „společnost DELEA SMART“) na pozici *missing trader* a společností BURČEK, Adito s.r.o., se sídlem Trnitá 373/14, 602 00 Brno, IČ: 09514333 (dále jen „společnost ADITO“), KOLMIO s.r.o., se sídlem Na Kozačce 1103/5, Vinohrady, 120 00 Praha 2 (dále jen „společnost KOLMIO“) a žalobkyní na pozici *buffer*. Popsaný řetězec má strukturu, kdy společnosti NS-STAV a DELEA SMART na pozici *missing trader* neuhradily daň z poskytnutého zdanitelného plnění, ze kterého si další články řetězce nárokují odpočet daně.

17. Zjištění správce daně ohledně zapojení žalobkyně do podvodu na DPH byly podpořeny charakteristikou jednotlivých článků řetězce, a také nestandardnostmi v daném obchodním řetězci. Kromě charakteristických jednotlivých článků řetězce za nestandardnosti označil správce daně také skutečnosti, že u všech článků řetězce došlo méně než 1 rok před uskutečněním obchodních transakcí ve zdaňovacím období druhého čtvrtletí roku 2024 ke změně jednatelů. Jednateli společností se přitom bez výjimky staly osoby zahraniční národnosti. Tyto osoby jsou navíc dle zjištění správce daně jednateli v několika dalších právnických osobách. Současně se také žádný z článků řetězce nikde veřejně neprezentuje, např. webovou prezentací, ani nedisponuje dostatečným personálním nebo logistickým zázemím pro výkon ekonomické činnosti v deklarovaném rozsahu. Nadto bylo analýzou bankovních účtů zjištěno, že mezi články řetězce s přímým obchodním vztahem dodavatel odběratel neprobíhaly bezhotovostní úhrady přijatých zdanitelných plnění v hodnotě statisíců. To i navzdory skutečnosti, že mezi těmito články byla realizována plnění v řádu statisíců korun. Naopak, žalobkyně nakládala s peněžními prostředky tak, že je vybírala ve značných objemech krátce po jejich připsání na bankovní účet v hotovosti. Správce daně dále seznal nestandardním, že společnosti BURČEK a ADITO, které měly žalobkyni poskytnout zdanitelná plnění v řádech statisíců, přitom nedisponují dostatečným personálním zázemím, skutečným sídlem nebo provozovnou nebo webovými stránkami. Všechny společnosti přitom současně nezveřejňují ve sbírce listin své účetní závěrky.
18. Obava o budoucí dobytost daně spočívala v následujících skutečnostech. V první řadě šlo o absenci vlastnictví stálých aktiv, absenci provozovny a skutečného sídla. Jediným významným zjištěným majetkem žalobkyně tak byly peněžní prostředky. Ty však daňové orgány vyhodnotily jako nestálé. Navíc pak s poukazem na chování žalobkyně, kdy vybírá drtivou většinu peněžních prostředků v hotovosti, případně je odesílá na soukromý bankovní účet svého jednatele. Toto jednání vede dle žalovaného k minimalizaci dobytých peněžních prostředků. V důsledku tak nezůstávají žalobkyni významnější zůstatky, které by bylo možné použít k úhradě v budoucnu doměřené daně. Obavu správce daně navíc posílila skutečnost, že žalobkyně vykazuje podle všech indicií charakteristické znaky pro společnost, která byla účelově vložena do podvodného řetězce s cílem neoprávněně profitovat ze systému DPH.
19. Proti zajišťovacímu příkazu se žalobkyně bránila odvoláním. V odvolání odvolatelka (žalobkyně) namítala nenaplnění podmínek dle § 167 DŘ pro vydání daňového příkazu a tendenční interpretaci zjištěných skutečností a domnělých nestandardností. Mezi ně patří virtuální sídlo žalobkyně, výběry hotovosti a převody na účet jednatele žalobkyně, pochybnosti týkající se podnikatelského styku se společností BURČEK. V rámci odvolání odvolatelka poukázala na možnost správce daně využít postup pro odstranění pochybností

dle § 89 DŘ či odstranění pochybností v rámci daňové kontroly (tu přitom správce daně zahájil, avšak až po vydání zajišťovacího příkazu – pozn. soudu). Soud na tomto místě poznamenává, že žalobní námitky v podstatě kopírují námitky odvolací.

20. O odvolání žalovaný rozhodl žalobou napadeným rozhodnutím. Tím odvolání zamítl a prvostupňové rozhodnutí potvrdil. Soud výše konstatoval, že žalobní námitky v podstatě kopírují námitky uplatněné v odvolání. K nim se žalovaný v rámci vyjádření k žalobě vyjádřil. Proto soud pro stručnost odkazuje na předmětnou část odůvodnění tohoto rozsudku, kde je reakce žalovaného na žalobní námitky, které se neliší od námitek odvolacích, uvedena.
21. Výše nadepsané rozhodnutí odvolacího správního orgánu žalobkyně napadla žalobou.

Posouzení věci Městským soudem v Praze

22. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
23. Žaloba byla podána včas osobou k tomu oprávněnou.
24. Žaloba není důvodná.
25. Městský soud o věci rozhodl bez jednání, jelikož s takovým postupem účastníci nevyjádřili výslovný nesouhlas (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Důvodem pro nařízení jednání nebylo ani dokazování, neboť veškeré listiny potřebné pro rozhodnutí jsou obsaženy ve správním spisu, jímž se dokazování neprovádí (rozsudek NSS č. j. 9 Afs 8/2008-117 ze dne 29. 1. 2009). Městský soud proto přistoupil k přezkumu napadeného rozhodnutí.
26. Soud předesílá, že v této věci je spornou otázka, zda byl předmětný zajišťovací příkaz vydán v souladu s § 167 daňového řádu ve spojení s § 103 zákona o DPH.
27. Soud konstatuje, že argumentace uvedená v žalobě v podstatné části kopíruje námitky uplatněné v řízení před daňovými orgány. Soud se má v takovém případě zaobírat námitkami v takové míře podrobnosti, jež plyne z podoby žaloby (rozsudek NSS ze dne 26. 7. 2023, č. j. 1 Afs 157/2022-45). Rovněž je nutné poukázat na to, že „žalobní body mají primárně směřovat proti napadenému rozhodnutí (tj. rozhodnutí o odvolání) a jeho důvodům. Pokud odvolací orgán uplatněné námitky dostatečně vypořádá a žalobce je v žalobě pouze zopakuje, aniž by na důvody rozhodnutí o odvolání reagoval, podstatně tím snižuje své šance na úspěch, neboť soud za něj nemůže domýšlet další argumenty.“ (rozsudek NSS ze dne 23. 4. 2020, č. j. 7 Afs 440/2018-63, bod 16). Stejně tak platí, že „je-li rozhodnutí žalovaného důkladné, 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, není praktické a ani časově úsporné zdlouhavě a týmiž nebo jinými slovy říkat totéž. Naopak je vhodné správné

závěry si přisvojít se souhlasnou poznámkou“ (rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130, 1350/2007 Sb. NSS).

28. Žalobkyně namítá, že nebyly splněny zákonné předpoklady pro vydání zajišťovacího příkazu. Poukazuje na nenaplnění podmínek (i) předpokladu budoucího stanovení daně a (ii) obavy o budoucí úhradu daně. Žalobkyně k tomuto dále uvedla, že jednání daňových orgánů bylo nedostatečně a nesprávně odůvodněné.
29. Žalovaný naopak tvrdí, že účelem vydání zajišťovacího příkazu bylo zajistit úhradu DPH za zdaňovací období druhého čtvrtletí roku 2024. Současně má žalovaný za to, že závěr prvostupňového správního orgánu o zapojení žalobkyně do podvodných řetězců obchodních transakcí plátců DPH ve druhém čtvrtletí roku 2024 obстоjí.
30. Soud se zabýval splněním podmínek (i) předpokladu budoucího stanovení daně a (ii) obavy o budoucí úhradu daně, daných příslušnou zákonnou úpravou.
31. Dle § 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.*
32. Dle § 103 zákona o DPH *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 sepiše o tom úřední záznam.*
33. Z komentáře k § 167 DŘ plyne, že první podmínka „[...] se týká přiměřené pravděpodobnosti, že daň bude stanovena. Správce daně musí v rámci odůvodnění zajišťovacího příkazu uvést, co jej vede k domněnce, že daň bude stanovena v uvedené výši. Daňový subjekt má pak právo vznášet námitky stran této pravděpodobnosti. Zde si je třeba uvědomit, že správce daně většinou (v případě dosud nestanovené daně) nebude schopen popsat okolnosti stanovení daně tak, jak by činil při ukončení řízení o stanovení daně. To je logicky dáno stavem řízení. Na druhou stranu se správce daně nesmí dopustit zjevně excesivní konstrukce, která by sama o sobě zakládala nepravděpodobnost stanovení daně. I z hlediska vypořádání námitek daňového subjektu musí být

tyto přiměřené stavu řízení. Signifikantní je to zejména v oblasti podvodů na dani z přidané hodnoty, kde soudům postačí shromáždění přesvědčivých indicií o zapojení daňového subjektu do podvodného řetězce, avšak detailní dokazování či prokazování dobré víry odkazují na nalézací řízení (NSS 1 Afs 275/2016, 4 Afs 129/2018). V rámci přiměřené pravděpodobnosti stanovení daně se rozlišují silné a slabé důvody této pravděpodobnosti. Zatímco silné budou spočívat např. v judikturně uchopených důvodech stanovení daně, ustálených právních názorech apod., slabé pro změnu v nových přístupech správců daně, judikurně sporných otázkách apod.“ (Rozehnal, T. Daňový řád: Praktický komentář. [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2026-01-15]. ASPI_ID KO280_p12009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.).

34. Soud rovněž odkazuje na rozsudek NSS ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, v němž kasační soud uvedl, že správce daně může vydat zajišťovací příkaz na dosud nestanovenou daň pouze pokud existují objektivní skutečnosti, jež zakládají odůvodněnou obavu (přiměřenou pravděpodobnost), že daň bude v budoucnu v určité výši stanovena.
35. V této věci byla dle daňových orgánů dána pravděpodobnost doměření daně zapojením žalobkyně do podvodného řetězce, tedy řetězce, jehož účelem je krácení DPH v rámci daňového odvodu. Tento svůj závěr odůvodnil správce daně v zajišťovacím příkazu na stranách 16 až 28. Na základě svých zjištění pojal správce daně důvodnou obavu, že daňový subjekt (žalobkyně) v průběhu nalézacího řízení neprokáže oprávněnost jím uplatněného nároku na dopočet daně na vstupu z přijatých zdanitelných plnění v souhrnné výši 785 506,90 Kč (základ daně 3 740 509 Kč) od společností BURČEK a ADITO.
36. Samotným principem podvodu se pak správce daně zabýval na stranách 25 a 26 zajišťovacího příkazu. Důsledkem tam popsaného řetězce přitom je narušení principu daňové neutrality, jelikož na začátku řetězce není řádně odvedena daň do státního rozpočtu, kterou si navazující články řetězce odečítají od své daňové povinnosti, čímž získávají výhodu, která je v rozporu se smyslem a účelem systému DPH. Organizátor podvodu na DPH je v důsledku toho schopen dosáhnout oproti své konkurenci nestandardních zisků, jež zahrnují rovněž neodvedenou daň do státního rozpočtu. Žalobkyně v tomto řetězci zastávala pozici *buffer* – článku, „u něhož dochází k „přerušení“ toku finančních prostředků, a který tak umožňuje vznik podvodu na DPH. Jak již bylo popsáno výše, daňový subjekt neprovádí úhrady ve prospěch svých dodavatelů společností BURČEK a ADITO. Finanční prostředky připsané na bankovní účet daňového subjektu jsou naopak v relativně krátkém časovém období po jejich připsání z větší části vybírány v hotovosti. U daňového subjektu tedy dochází k vyvádění finančních prostředků mimo dosah správce daně.“ (strany 25 a 26 zajišťovacího příkazu).
37. K těmto závěrům se přiklonil také žalovaný v bodu 26 napadeného rozhodnutí o odvolání, přičemž uvedl, že dle jeho názoru existuje slabší předpoklad budoucího doměření daně žalobkyni. K samotným odvolacím námitkám stran předpokladu budoucího stanovení daně se pak žalovaný vyjádřil v bodech 36 až 44 napadeného rozhodnutí. Námitky odvolatelky (žalobkyně) neshledal důvodnými.
38. Soud se se žalovaným ztotožnil rovněž ohledně vypořádání námítky stran prověření společnosti BURČEK ze strany žalobkyně. Nestandardnosti této společnosti totiž bylo možné zjistit z veřejných zdrojů, jak uvedl žalovaný. Jelikož je i tato námitka v podstatě

kopii námitky odvolací, odkazuje soud na bod 44 napadeného rozhodnutí, s nímž se ztotožnil. Tato část námitky není důvodná.

39. Soud je názoru, že správní orgány ve svých rozhodnutích dostatečně přesvědčivě vyobrazily struktury a mechanismy fungování podvodné struktury a roli žalobkyně, vůči které je zajišťovací příkaz vydán, v ní. Rovněž je patrné, že účast žalobkyně na podvodném řetězci není pouhou spekulací nepodloženou žádnými konkrétními skutečnostmi. Poukazuje přitom na výše uvedené pasáže odůvodnění dotčených rozhodnutí.
40. Městský soud uvádí, že NSS v rozsudku ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, rovněž seznal, 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.). Proto se městský soud domnívá, že je nyní potřeba přihlédnout také k naplnění podmínky druhé, tj. k možné obavě o budoucí úhradu daně. Ta v případě, že by byla dostatečně „silná“, může, s ohledem na výše uvedený rozsudek NSS, kompenzovat slabší důvod nasvědčující pravděpodobnosti stanovení daně.
41. Tato druhá podmínka je dle judikatury splněna, pakliže je dána odůvodněná obava, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi (rozsudek NSS ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104).
42. Soud znovu odkazuje na komentář k § 167 daňového řádu, dle něžž *„[d]ruhá část odůvodněné obavy spočívá v naplnění pojmů nedobytnosti či dobytnosti se značnými obtížemi. Opět se zde rozlišují silné a slabé důvody. Zatímco silné důvody svědčící nedobytnosti daně spočívají např. v insolvenční, zbavování se majetku, nespolupráci subjektu se správcem daně, zkušenosti z minulých řízení, nekontaktnosti apod., slabé důvody budou zase uceleným a logickým okruhem indicií nižší intenzity svědčících o nedobré ekonomické situaci. Tyto by samy o sobě nestačily pro naplnění důvodné obavy o dobytnost daně. Příkladem může být absence dlouhodobého hmotného majetku, vysoce likvidní majetek, silná zadluženost, poměr předpokládané daňové povinnosti proti majetku apod. Platí zde to samé, co u přiměřené pravděpodobnosti stanovení daně, kdy správce daně není povinen provádět komplexní majetkovou analýzu daňového subjektu, avšak postačí podstatná identifikace základních rizik a hospodářský kontext subjektu (NSS 6 Afs 3/2016).“* (Rozeňal, T. *Daňový řád: Praktický komentář*, citováno výše).
43. Sporné je mezi stranami i splnění této podmínky. Žalobkyně odmítá existenci silných důvodů pro obavu o dobytnost daňové povinnosti. Uvedla, že nestandardnosti, které daňové orgány vedly k závěru o obavách stran možné nedobytnosti daně, byly posouzeny nesprávně a tendenčně. Domnělé nestandardnosti dle žalobkyně pro závěr učiněný daňovými nesvědčí. Poukázala dále na možný postup dle § 85 a § 89 daňového řádu, který by pochybnosti daňových orgánů mohl rozptýlit.
44. Stran námitky týkajících se předpokladu budoucí nedobytnosti doměřené daně žalovaný uvedl následující. V první řadě poukázal na nestandardnost podnikání žalobkyně, tj. podnikání bez jakéhokoliv zázemí, „virtuální sídlo“, bez zaměstnanců, výběry peněžních prostředků z bankomatů jen pár dní po jejich připsání, nebo jejich zasílání na soukromý účet jednatele žalobkyně. Postup dle § 85 a § 89 DŘ není dle žalovaného případný s ohledem na

jeho limity, a dále na předstižnou povahu zajišťovacího příkazu a jeho možnost užití v nyní řešené věci. Žalovaný trvá na tom, že on ani správce daně nepochybili při hodnocení zjištěných skutečností. Druhá podmínka dle § 167 DŘ tak byla dána.

45. Soud s přihlédnutím k výše uvedeným argumentům stran dospěl k následujícímu závěru. S poukazem na odůvodnění rozhodnutí správce daně (zejména s. 28 až 32), a odůvodnění napadeného rozhodnutí (body 27 až 35), v nichž se žalovaný přiklonil k závěrům správce daně, soud konstatuje, že byla dána odůvodněná obava, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi.
46. Ani námitka směřující na povahu sídla žalobkyně není dle soudu důvodná. Soud se i zde ztotožnil s názorem žalovaného. Poukazuje pak především na výše označený úřední záznam založený ve spise, z něhož je možné dovodit, že sídlo žalobkyně je virtuálního charakteru. Jelikož i tato námitka byla uplatněna pouze v obecné rovině, a navíc opakovaně coby kopie námítky odvolací, soud odkazuje na bod 41 napadeného rozhodnutí, kde se s ní žalovaný dle názoru soudu řádně vypořádal.
47. Soud k tomu vedou zejména zjištění ohledně nestandardnosti žalobkynina podnikání, jeho majetkové nedostatečnosti a s tím spojené rizikovosti žalobkyně, jakožto daňového subjektu. Soud přihlédl také k tomu, že žalobkyně působí v ČR bez jakéhokoliv zázemí, přičemž její sídlo je pouze „virtuální“, dále k absenci zaměstnanců (kromě jejího jednatele), zapojení do daňového podvodu (dle daňových orgánů nejspíše vědomě) a neobvyklým výběrům peněžních prostředků krátce po jejich připsání na žalobkynin účet. Ze všech těchto skutečností dle soudu zcela jasně plyne obava, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Soud se navíc žalobními body nemohl ani více zabývat z důvodu jejich obecnosti a z důvodu, že do značné míry kopírují námitky uplatněné v řízení před žalovaným, které byly řádně vypořádány.
48. Žalobce se navíc dopouští hodnocení zjištěných objektivních skutečností izolovaně, a nikoliv v celkové souvislosti obchodních transakcí. Samozřejmě samotná neexistence internetových stránek, virtuální sídlo, nedostatek zaměstnanců, ani zázemí, samo o sobě nemusí nutně mít žádnou vypovídací hodnotu o podvodném charakteru obchodních řetězců. Nicméně ve svém souhrnu, i ve spojení s okamžitým výběrem hotovosti žalobcem, tyto skutečnosti napovídají tomu, že zapojené obchodní společnosti nejsou běžnými obchodníky, ale naopak svědčí o tom, že se jedná o subjekty účastnící se podvodu na DPH (viz např. rozsudek NSS ze dne 19. 11. 2021, čj. 5 Afs 239/2020-46, body 38, 40 a judikatura tam citovaná).
49. Žalovaný v napadeném rozhodnutí spolehlivě označil objektivní okolnosti, které ačkoliv izolovaně nejsou vždy nezákonné, ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují skutečnost, že žalobce věděl či minimálně vědět mohl a měl, že se účastní daňového podvodu (srov. např. rozsudek NSS ze dne 26. 8. 2020, čj. 4 Afs 10/2020-58, bod 40).
50. Žalovaný dle soudu rovněž správně vystihl povahu zajišťovacího příkazu jakožto rozhodnutí předstižného. S ohledem na tuto povahu a splnění podmínek pro jeho vydání nebylo zapotřebí volit postupy dle § 85 a § 89 DŘ. Zvláště pak za situace, kdy je zde podezření na

účast daňového subjektu (který vykazuje nestandardnosti při nakládání s peněžními prostředky) na daňovém podvodu.

51. Pro výše uvedené neshledal soud důvodnou námitku nesplnění podmínky odůvodněné obavy, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, a shodně se žalovaným proto konstatuje, že zde existuje „silný“ důvod ve vztahu k této podmínce.
52. Po posouzení výše uvedených podmínek zvlášť se soud zabýval jejich posouzení ve vzájemném spojení. Soud postupoval s ohledem na rozsudek NSS ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, dle něhož je možné slabší pravděpodobnost budoucího doměření daně kompenzovat silnějšími důvody, které nasvědčují o budoucí nedobytnosti daně. Soud se v této věci výše přiklonil k závěrům daňových orgánů, že byl dán „slabší“ důvod pravděpodobnosti budoucího doměření daně, avšak současně jsou dány „silnější“ důvody, které nasvědčují o budoucí nedobytnosti daně.
53. Městský soud se proto domnívá, že předmětný zajišťovací příkaz byl vydán v souladu se zákonem a správní orgány tak nepochybily, pokud úhradu daně za zdaňovací období druhého čtvrtletí roku 2024 zajistily vydáním předmětného zajišťovacího příkazu. Námitka nezákonnosti napadeného rozhodnutí je proto nedůvodná.
54. Stran námitky tendenčního postupu a nesprávného hodnocení zjištěných skutečností soud neshledal, že by daňové orgány při svém postupu vybočily ze zákonem daných mantinelů. I s ohledem na obecnou a opakující se argumentaci tak soud námitce nepřisvědčil. Seznal proto, že tyto orgány dostaly svým povinností plynoucím ze zákona a judikatury. Ani tato námitka tak není důvodná.
55. Jako poslední se soud zabýval námitkou porušení zásady přiměřenosti. Dle žalobkyně je zajišťovací příkaz nejzazším prostředkem, který lze využít pouze výjimečně a s vysokou mírou obezřetnosti. Žalovaný souhlasí s tvrzením žalobkyně, že by zajišťovací příkazy měly být vydávány jen výjimečně za předpokladu splnění podmínek k tomu daných. V tomto případě pak dle žalovaného ke splnění těchto podmínek došlo, a proto bylo vydání zajišťovacího příkazu namístě. Zásada přiměřenosti tak dle žalovaného porušena nebyla.
56. V prvé řadě je vhodné konstatovat, že mezi stranami není sporná povaha zajišťovacího příkazu jakožto prostředku výjimečně uplatnitelného za splnění určitých podmínek. S tímto hodnocením souhlasí rovněž soud. V čem se ale závěr účastníku liší, je možnost využití tohoto institutu i v nyní řešené věci s ohledem na zásadu přiměřenosti dle § 5 odst. 3 daňového řádu. Soud si je vědom, že daňové orgány mohou použít i méně závažný zásah do práv žalobkyně. K tomu ale nepřistoupily právě s ohledem na konkrétní okolnosti dané v předmětném řízení, které pečlivě zvážily, a které jsou uvedeny v jejich rozhodnutích. Tyto byly následně aprobevovány výše v tomto rozsudku. Městský soud proto neshledal námitku porušení zásady přiměřenosti důvodnou.

57. Pro úplnost městský soud připomíná, že nemusí reagovat na všechny námitky žalobkyně, pokud proti nim uvede argumentaci, která je sama s to tyto námitky vyvrátit a v jejímž světle námitky neobstojí (rozsudek NSS ze dne 9. 5. 2023, č. j. 3 As 43/2021, body 14-15).
58. Nad rámec výše uvedeného odůvodnění soud předesílá, že žalobkyně bude mít možnost brojit správní žalobou proti samotnému rozhodnutí o doměření daně, přičemž tímto rozsudkem soud nijak nepředjímá výsledek tohoto případného řízení.

Závěr a náklady řízení

59. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
60. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého 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. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). 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.

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 5. února 2026

Mgr. Marek Bedřich v. r.
předseda senátu