



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Karly Cháberové a soudců Štěpána Výborného a Jana Kratochvíla ve věci

žalobkyně: **DKP CZ, s. r. o.**, IČO 043 72 417
sídlem Vídeňská 297/99, 632 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 11. 2017, č. j. 48558/17/5100-41453-712099,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhá přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým Odvolací finanční ředitelství (dále jen „žalovaný“) zamítlo její odvolání proti zajišťovacím příkazům Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 11. 9. 2017, č. j. 6972019/17/2006-00540-106687, č. j. 6972951/17/2006-00540-106687 a č. j. 6973455/17/2006-00540-106687. Zajišťovacími příkazy správce daně podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a podle § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen

Shodu s prvopisem potvrzuje: Marta Vyhnalová

„zákon o DPH“), uložil žalobkyni, aby zajistila úhradu daně z přidané hodnoty, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty v celkové výši 1 732 519 Kč.

2. Správce daně vydal zajišťovací příkazy, neboť na základě uceleného a logického okruhu indicií vyhodnotil, že existují důvody, z nichž může vyvozovat vysokou pravděpodobnost budoucího stanovení daně, a současně mu vznikla odůvodněná obava, že daň, která dosud nebyla stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi. Zajišťovací příkazy odůvodnil následujícím způsobem:
3. Z údajů uvedených v kontrolních hlášeních bylo zjištěno, že žalobkyně se zapojila do řetězce plátců, v němž jeden z účastníků transakce neodvedl státní pokladně stanovenou daň a další si ji odečetl za účelem získání zvýhodnění, čímž byla narušena neutralita DPH. Tato situace je v souladu s judikaturou Soudního dvora Evropské unie označována jako daňový podvod. Správce daně ze zjištěných skutečností dále dospěl k závěru, že žalobkyně měla a mohla vědět, že přijímá plnění, které je zasaženo podvodem na DPH, a proto je vysoká pravděpodobnost, že správce daně neuzná nárok na odpočet daně, který žalobkyně uplatnila z předmětných plnění.
4. V řešeném případě stojí na počátku řetězce subjekt, společnost Ovankol tonewoods, s. r. o., se sídlem Růžová 972/1, 110 00 Praha 1 (dále jen „společnost Ovankol tonewoods“), která v kontrolním hlášení uváděla svá přijatá plnění v oddílu B3 kontrolního hlášení [tj. zdanitelná plnění nebo poskytnuté úplaty, u kterých se uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH s hodnotou do 10 000 Kč včetně daně], a to se vzrůstající tendencí v řádech milionů Kč na základu daně. V oddíle B3 se uvádějí plnění souhrnná „anonymní“, u kterých nejsou uváděny žádné identifikační údaje dodavatele, a nelze je tedy z údajů kontrolního hlášení ověřit. Sídlo společnosti Ovankol tonewoods je sídlem virtuálním (na dané adrese sídlí cca 160 právnických osob), jejím jediným jednatelem a společníkem je občan Slovenské republiky, společnost dle údajů v obchodním rejstříku nevlastní žádný majetek. U této obchodní korporace byla detekována chybějící daň, neboť fakticitu přijatých plnění není možno ověřit.
5. V řetězci byla dále identifikována obchodní společnost Amplified trust, s. r. o., se sídlem Růžová 972/1, 110 00 Praha 1 (dále jen „společnost Amplified trust“), která deklaruje pouze dva dodavatele, slovenskou obchodní korporaci Gaptec, s. r. o. (dále jen „společnost Gaptec“) a výše uvedenou společnost Ovankol tonewoods. Každý z dodavatelů uskutečňuje přibližně 50 % plnění ve prospěch společnosti Amplified trust. Jednatel společnosti Amplified trust, pan Tomáš G., je zároveň jediným jednatelem společnosti Gaptec a společnost Amplified trust sídlí na stejné adrese jako společnost Ovankol tonewoods. Společnost Amplified trust neprezentuje svoji činnost na webových stránkách a správci daně není známo, že by jinak nabízela či poptávala zboží a služby.
6. Žalobkyně je výhradním odběratelem společnosti Amplified trust. Vzhledem k tomu, že deklarovaná zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku, která měla uskutečnit společnost Ovankol tonewoods ve prospěch společnosti Amplified trust, se téměř rovnají plněním deklarovaným jako pořízení zboží z jiného členského státu od obchodní korporace Gaptec, dospěl správce daně k závěru, že nárok na odpočet daně uplatněný plátcem Amplified trust z plnění deklarovaných společnostmi Ovankol tonewoods má pouze kompenzovat daňovou povinnost, která vznikla společnosti Amplified trust uskutečněním zdanitelného plnění ve prospěch žalobkyně.
7. Obdobný model vyzoroval správce daně již dříve v odběratelsko-dodavatelském řetězci, ve kterém byla zapojena žalobkyně a její tehdejší dodavatel společnost Zonron, s. r. o. (dále jen „společnost Zonron“), jejímž jednatelem byl pan Tomáš G., nynější jednatel společnosti Gaptec a Amplified trust. Po zjištění nesrovnalostí správcem daně (provedení postupů k odstranění pochybností u společnosti Zonron) došlo ke změně zapojených obchodních společností na výše popsáný obchodní model.

8. Žalobkyně hradí své závazky vůči společnosti Amplified trust na bankovní účet, který tato společnost v rozporu s § 96 odst. 1 zákona o DPH neoznámila správci daně. Za období od 15. 6. 2017 do 21. 7. 2017 se jednalo o celkovou částku 9 523 914,82 Kč. Přitom v období od 15. 6. 2017 do 23. 6. 2017 poskytla společnost Amplified trust žalobkyni, tedy svému odběrateli, celkem 4 mil. Kč, s textovým popisem pro příjemce „půjčka“. Toto chování považuje správce daně za nestandardní, neboť není běžné, aby dodavatel poskytoval půjčky svému odběrateli na úhradu vlastních dodávek zboží.
9. Na základě výše uvedených skutečností dospěl správce daně k závěru, že jednatel žalobkyně, pan Tomáš V., se dlouhodobě zná se současným jednatelem společnosti Amplified trust, panem Tomášem G., což je patrné z dlouhodobé obchodní spolupráce těchto subjektů (žalobkyně se společností Zonron a následně Amplified trust). Žalobkyně proto byla dle zjištění správce daně vědomě zapojena do řetězce plátců daně, který indikuje možný podvod na dani z přidané hodnoty, a to v pozici tzv. *profit taker*.
10. Správce daně se následně zabýval majetkovými poměry žalobkyně, přičemž zjistil, že žalobkyně nevlastní žádné nemovité věci ani žádná motorová vozidla a jediným postižitelným majetkem žalobkyně jsou finanční prostředky na bankovním účtu UniCredit Bank ve výši 1 195 209,70 Kč. Ten je však z převážné části kreditován hotovostními vklady žalobkyně a finanční prostředky jsou krátce po připsání přeposílány na běžné účty třetích osob. Uvedený majetek se tak stává pro správce daně prakticky nedosažitelným a stanovená DPH bude v době její vymahatelnosti nedobytná, případně bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi.
11. S ohledem na výše uvedené správce daně dospěl k závěru, že je zde důvodný předpoklad budoucího stanovení daně z přidané hodnoty, neboť žalobkyni bude odepřen nárok na odpočet daně z titulu její účasti na daňovém podvodu, o kterém žalobkyně měla a mohla vědět. Zjištění správce daně rovněž zakládají odůvodněnou obavu o vymahatelnosti této dosud nestanovené daně. Proto správce daně kvalifikovaně odhadl výši daně a zajistil její splnění vydáním zajišťovacích příkazů.
12. Proti zajišťovacím příkazům podala žalobkyně dne 12. 10. 2017 odvolání. V nich namítla, že v době vydání zajišťovacích příkazů nebylo jisté, zda byla zapojena do daného obchodního řetězce. Žalobkyně přijala reálné zboží od společnosti Gaptec a pouze nedopatřením platila na nezveřejněný účet společnosti Amplified trust. Půjčku od společnosti Amplified trust ve výši 4 mil. Kč žalobkyně doložila uznáním dluhu a dohodou o půjčkách, přičemž první splátka již byla provedena. Půjčku žalobkyně obdržela i od svého dřívějšího dodavatele, společnosti Zonron, kterou následně použila na vybavení nové prodejny a skladu v Brně. Žalobkyně obchodovala výhradně se společností Amplified trust a společnost Ovankol tonewoods vůbec nezná, žalobkyně je bezúhonným poplatníkem, který vždy plnil své daňové povinnosti, důkazem toho je dobrovolné uhrazení stanovené jistoty. Správce daně nerespektoval § 3 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“), a rovněž na něm spočívalo důkazní břemeno ohledně zjištění předmětu zdanitelného plnění.
13. Žalovaný zamítl odvolání žalobkyně žalobou napadeným rozhodnutím. V něm zdůraznil, že zajišťovací příkaz je rozhodnutím předběžné povahy, které se nezakládá na dokazování (to je předmětem až nalézacího řízení, včetně výše uvedeného přenosu důkazního břemene). Správce daně tedy vycházel pouze ze skutečností a zjištění, které měl v daný okamžik k dispozici. Na jejich podkladě dospěl k závěru, že žalobkyně měla účast na daňovém podvodu, přičemž nebylo nutné identifikovat zboží, které bylo předmětem podvodných obchodních transakcí. Na uvedeném nic nemění, že doklady žalobkyně a jejího dodavatele vzájemně odpovídaly, neboť podstata podvodu spočívala v uplatnění fiktivních daňových dokladů na vstupu a tím zkresení vlastní daňové povinnosti se snahou nevykazovat neobvyklou daň či nadměrný odpočet.
14. Žalovaný odkazuje na § 109 odst. 2 písm. c) zákona o DPH, podle něhož příjemce zdanitelného plnění ručí za nezaplacenou daň, pokud úplatu za toto plnění poskytne na jiný než zveřejněný

účet. Žalobkyně nadto hradila na daný účet soustavně. Uznání dluhu a dohoda o splátkách byly sepsány dříve, než tato půjčka byla poskytnuta, a první splátka byla učiněna až po vydání zajišťovacích příkazů. Jednání žalobkyně se proto jeví jako účelové. Poskytnutí půjčky společností Amplified trust se jeví spíše jako vyvádění finančních prostředků z této společnosti, která deklarovala téměř dvojnásobná přijatá zdanitelná plnění oproti uskutečněným zdanitelným plněním. Závazky tohoto ekonomického subjektu tak výrazně převyšují jeho pohledávky, společnost Amplified trust nehradí závazky svému jedinému deklarovanému tuzemskému dodavateli Ovangkol tonewoods, přesto však poskytuje půjčky žalobkyni na úhradu vlastních dodávek zboží. Společnosti Amplified trust a dříve Zonron tedy výrazně financovaly činnost žalobkyně, ačkoliv byly jejími výhradními dodavateli. Znalost žalobkyně všech článků řetězce není podstatná, postačí objektivní zjištění ohledně její činnosti. Správce daně rovněž řádně posoudil finanční situaci žalobkyně a žalovaný neshledal ani jiné pochybení, pro něž by měl napadené zajišťovací příkazy zrušit.

II. Obsah žaloby

15. Žalobkyně v žalobě namítá, že ji žalovaný neprávem označil za tzv. *profit taker*, neboť z daného obchodního řetězce neprofituje. Žalobkyně nakupuje a dále prodává zboží, které pořídila společnost Amplified trust od společnosti Gaptec, a toto zboží fyzicky existuje. Společnost Amplified trust vykazuje zboží přijaté od společnosti Gaptec v kontrolním hlášení k DPH v oddíle A2 a stejným způsobem postupuje i společnost Gaptec. Společnost Amplified trust vykazuje daň z přidané hodnoty na výstupu a zároveň uplatňuje odpočet ve stejné výši. Nedochozí tedy k neodvedení daně z přidané hodnoty, protože se jedná o pořízení zboží z jiného členského státu od plátce DPH z Evropské unie.
16. Faktury vydané společností Amplified trust souhlasí s fakturami, u nichž žalobkyně uplatnila nárok na odpočet, k datu vydání zajišťovacích příkazů tedy bylo vše v pořádku, a nebyl dán důvod k jejich vystavení. Dle zjištění žalobkyně bylo zboží od společnosti Ovangkol tonewoods prodáno nikoliv žalobkyni, ale polské obchodní korporaci, a proto žalobkyně nebyla zapojena do karuselového řetězce, jak tvrdí správní orgány. Žalovaný klade žalobkyni k tíži skutečnosti, které vyšly najevo až po uskutečnění příslušných transakcí (tj. nebylo známo, že by odvětví bylo zasaženo podvody či že by obchodní partneři neodváděli daň), což se nazývá tzv. předsudek zpětného hodnocení, kterého by se měl žalovaný vyvarovat.
17. Z napadeného rozhodnutí nevyplývá, že došlo k daňové ztrátě, neboť správce daně toliko popsal nemožnost ověřit plnění daňové povinnosti společností Ovangkol tonewoods. Bylo však jeho povinností postavit najisto, zda tato společnost splnila daňovou povinnost. Existence daňové ztráty je základním předpokladem pro to, aby mohla být žalobkyně odpovědná za účast na daňovém podvodu, k čemuž však v nyní řešené věci nedošlo (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 12. 2015, č. j. 9 Afs 163/2015-44).
18. Žalobkyně zdůrazňuje, že nebyly uskutečněny žádné neobvyklé obchodní transakce bez náležitého protiplnění, společnosti Amplified trust a Zonron pouze žalobkyni poskytly půjčky. Půjčka od společnosti Zonron byla použita na nákup zboží na začátku podnikatelské činnosti a na vybavení prodejny v Brně, která dosud funguje. Půjčka od společnosti Amplified trust byla použita na nákup zboží a rozjezd firmy, což bylo doloženo uznáním dluhu a dohodou o splátkách, a obě půjčky jsou bezhotovostně spláceny.
19. Žalobkyně má sídlo zapsané v obchodním rejstříku na adrese Vítězné náměstí 576/1, 160 00 Praha 6, a reálně sídlí na adrese Vídeňská 99, Brno. Žalobkyně nemá žádné nadměrné odpočty, neproběhl náhlý pokles obrátu či příjmů oproti předchozím zdaňovacím obdobím, naopak se zvyšuje. Nebyl proveden ani převod nemovitostí nebo hmotných movitých věcí za neobvykle nevýhodných podmínek či účelové odčerpání finančních prostředků. Žalobkyně neobchoduje s komoditami vhodnými pro karuselový podvod (zabývá se prodejem dveří, kování, podlah). Ohledně zjištění vyšších závazků oproti pohledávkám ke dni 30. 11. 2017 žalobkyně

uvádí, že se jednalo o částku 631 000 Kč s tím, že na účtu žalobkyně bylo 4 112 000 Kč a stav v pokladně byl 809 000 Kč.

20. Po vydání zajišťovacích příkazů místně příslušný správce daně provedl u žalobkyně kontrolu, nezjistil však dle mínění žalobkyně nic, co by odůvodňovalo vydání zajišťovacích příkazů. Žalobkyně nemůže nakupovat zboží přímo od výrobce, neboť ne každý výrobce je ochotný prodat zboží přímo. Proto obchodovala s panem G. (jednatelem společnosti Amplified trust), neboť měl nejlepší ceny za zboží. Žalobkyně je zisková, nic na daních nedluží, všechny účty má zveřejněné, a proto neexistovala obava, že by se vyhýbala placení daní. Důkazem toho je, že požadovanou jistotu splatila. Žalovaný nadto neuvedl, jakou metodiku zvolil k prokázání neziskovosti žalobkyně. Žalobkyně je přesvědčena, že míra omezení jejího základního práva užívat majetek byla nepřiměřená intenzitě ohrožení veřejného zájmu.
21. Žalobkyně žádá, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

22. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkazuje na odůvodnění zajišťovacích příkazů a napadeného rozhodnutí, kde byly předmětné transakce podrobně popsány. Žalobkyně u námítky zpětného předsudku zůstává v obecné rovině a blíže ji nerozvádí. Žalovaný zdůrazňuje, že u společnosti Ovangkol tonewoods byla identifikována daňová ztráta, neboť tato společnost uvedla svá přijatá zdanitelná plnění pouze v oddíle B3 kontrolního hlášení, což neumožnilo ověřit fakticitu přijatých plnění. Citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 163/2015-44 není přílehlavý, neboť se týká nalézacího řízení. V daném případě se však jednalo o vydání zajišťovacích příkazů (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015-35).
23. Tvrzenou adresu provozovny v Brně žalobkyně do dnešního dne nemá zapsanou v obchodním rejstříku, její sídlo je toliko sídlem virtuálním. Žalovaný nezpochybňoval, že žalobkyně neobchoduje s rizikovými komoditami, nemůže nakupovat zboží přímo od výrobců a její marže není menší než nula. Zmiňovaná daňová kontrola do dnešního dne nebyla ukončena. S ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu (viz rozsudek ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016-45) mohou být zdrojem odůvodněných obav správce daně o vymahatelnost dosud nestanovené daně již skutečnosti, které nasvědčují zapojení daňového subjektu do daňového podvodu. Dle žalovaného byly pro vydání zajišťovacích příkazů splněny zákonné podmínky a toto rozhodnutí zůstalo proporční.
24. Žalovaný žádá, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

25. Soud o věci rozhodl bez nařízení ústního jednání postupem podle § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), neboť účastníci takový postup soudu akceptovali.
26. Soud dle § 75 s. ř. s. přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
27. Podle § 167 odst. 1 daňového řádu „je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi, může správce daně vydat zajišťovací příkaz“.

28. Vzhledem k tomu, že žalobkyně v průběhu řízení opakovaně namítala, že správce daně, resp. žalovaný své rozhodnutí založili na nedostatečně zjištěném skutkovém stavu, soud úvodem považuje za vhodné shrnout judikaturní závěry Nejvyššího správního soudu vztahující se k institutu zajišťovacího příkazu.
29. Zajišťovací příkaz je zajišťovacím instrumentem ve vztahu k dani ještě nestanovené či dosud nesplatné, jak výslovně uvádí zákon. Jedná se o rozhodnutí, které je nutně toliko předběžného a dočasného charakteru a které má napomoci zabezpečení úhrady daně jakožto jednoho ze základních cílů správy daní (srov. § 1 odst. 2 daňového řádu). Současně však správce daně vydáním zajišťovacího příkazu závažným způsobem zasahuje do majetkových práv daňového subjektu. Jak uvedl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve vztahu k obsahově obdobné dřívější právní úpravě obsažené v zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, vydání zajišťovacího příkazu „*může přitom představovat velmi vážný zásah do práv a postavení daňového subjektu a může ohrozit jak jeho hospodářskou činnost, tak jeho samotnou existenci.*“ (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009 č. j. 9 Afs 13/2008-90, č. 2001/2010 Sb. NSS, bod 23).
30. Pojistkou proti hrozcí svévoli správce daně související s bezdůvodným zadržováním finančních prostředků daňových subjektů je proto v ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu vytyčená podmínka existence odůvodněných obav, které musí správce daně řádně specifikovat a odůvodnit, přičemž jeho úvahy jsou soudně přezkoumatelné (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 Afs 108/2015-35, bod 14). V rámci odůvodnění zajišťovacího příkazu musí správce daně konkrétním způsobem identifikovat důvody, které ho vedou k odůvodněným obavám ve vztahu k úhradě daně (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 4. 2014, č. j. 6 As 38/2014-14). Naplnění odůvodněné obavy je přitom třeba zkoumat individuálně ve vztahu ke konkrétním okolnostem případu. V nejobecnější rovině musí být existence odůvodněné obavy založena na konkrétních poměrech daňového subjektu, které musí být vztaženy k výši dosud nesplatné nebo nestanovené daně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014-31, č. 3049/2014 Sb. NSS, bod 20).
31. Z výše uvedeného je zřejmé, že je třeba rozlišovat mezi vydáním rozhodnutí v nalézacím řízení, během něhož správce daně provádí dokazování za účelem řádného stanovení daně, a zajišťovacím příkazem, který se zakládá toliko na skutečnostech a zjištěních, které má správce daně v daný okamžik k dispozici. V nyní řešeném případě správce daně na základě uceleného a logického okruhu indicií vyhodnotil, že existuje vysoká pravděpodobnost budoucího stanovení daně, a zároveň disponoval odůvodněnou obavou, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Soud předesílá, že se plně ztotožnil s důvody, které správce daně vedly k vydání zajišťovacích příkazů, a proto neshledal účelné, aby je v tomto rozsudku podrobně opakoval; proto se pouze zaměřil na jednotlivé žalobní námítky, jimiž žalobkyně polemizovala se závěry správce daně a žalovaného.
32. Žalobkyně nejprve namítala, že nakupuje a prodává zboží od společnosti Amplified trust, které tato společnost pořídila od společnosti Gaptec, přičemž nebyly zjištěny žádné nesrovnalosti v daňových dokladech jednotlivých společností. K tomuto tvrzení soud uvádí, že ani správce daně, ani žalovaný nezpochybněvali samotnou existenci zboží a rovněž netvrdili, že by doklady žalobkyně jakožto odběratele a společnosti Amplified trust coby jejího dodavatele vzájemně nekorespondovaly. Podstata podvodného jednání totiž v daném případě spočívala ve vytvoření dodavatelsko-odběratelského řetězce, v němž společnost Ovankol tonewoods uplatnila fiktivní daňové doklady na vstupu, čímž došlo ke zkreslení daňové povinnosti, byť formálně daňové doklady vzájemně odpovídaly a daňové subjekty nevykazovaly neobvyklou daň či nadměrný odpočet. Společnost Ovankol tonewoods na vstupech uplatnila přijatá plnění pouze v oddíle B3 kontrolního hlášení (tj. plnění s hodnotou do 10 000 Kč včetně), u nichž není možné identifikovat poskytovatele. Správce daně i žalovaný přesvědčivě zdůvodnili, že vzbuzuje

pochybnost již to, že si subjekt v rámci svého podnikání pořizoval pouze plnění s takto nízkým základem daně, a to v objemu statisíců. Dále pak zjistili, že společnost Ovankol tonewoods veškeré plnění uskutečnila ve prospěch společnosti Amplified trust a výše těchto plnění se přibližně rovnala výši plnění poskytovaných slovenskou společností Gaptec. Tyto skutečnosti důvodně nasvědčují závěru, že plnění poskytnutá společností Ovankol tonewoods měla ve skutečnosti pouze kompenzovat daňovou povinnost, která vznikla společnosti Amplified trust, a to tím spíše, že nebyly zjištěny žádné bezhotovostní platby ze strany Amplified trust ve prospěch společnosti Ovankol tonewoods.

33. Žalobkyně dále s poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 163/2015-44 tvrdila, že v daném případě správce daně neprokázal vznik daňové ztráty. Soud sice souhlasí, že v citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud konstatoval, že „*existence daňové ztráty je základním předpokladem pro to, aby žalobce mohl být odpovědný za účast na daňovém podvodu*“, zároveň je však třeba mít na paměti, že daný rozsudek se týkal již fáze nalézacího řízení. Jak přitom soud uvedl shora, rozhodnutí vydané v nalézacím řízení se podstatně liší od zajišťovacího příkazu právě v míře a rozsahu dokazování; zatímco v nalézacím řízení se provádí dokazování za účelem správného zjištění a stanovení daně, takže vznik daňové ztráty je nezbytné řádně prokázat, zajišťovací příkaz je předběžným rozhodnutím, který nevychází z dokazování, ale pouze ze skutečností a zjištění, které má správce daně k dispozici. Při vydávání zajišťovacího příkazu tedy nebude na místě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, nikoliv s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu.
34. Z tohoto úhlu pohledu se tedy jeví jako dostačující zjištění, že správce daně nemohl u společnosti Ovankol tonewoods ověřit plnění daňové povinnosti, neboť tato společnost uplatnila nárok na odpočet daně z dokladů do 10 000 Kč, u nichž se v kontrolním hlášení neuvádí identifikační údaje dodavatele. Uvedený předpoklad daňové ztráty totiž koresponduje s mnoha dalšími zjištěními, která poukazyvala na existenci daňového podvodu. Správce daně dále zjistil, že jednotlivé obchodní společnosti tvořící řetězec obchodovaly téměř výhradně mezi sebou navzájem, společnost Amplified trust měla výrazný nepoměr vstupů a výstupů (vstupy byly dvakrát vyšší než uváděné výstupy), tato společnost své služby neprezentovala na webových stránkách, nereagovala na výzvu správce daně a byla i jinak nekontaktní. Společnost Amplified trust začala vykazovat ekonomickou činnost až od zdaňovacího období měsíce března 2017, tedy po změně jednatele, kterým se stal ke dni 9. 2. 2017 pan Tomáš G. Ve stejném období (rovněž po změně jednatele) se nově stala plátcem daně z přidané hodnoty i obchodní společnost Ovankol tonewoods. Jednateli společnosti Ovankol tonewoods, Amplified trust i žalobkyně jsou občané Slovenské republiky a tyto společnosti mají virtuální sídla.
35. Společnost Amplified trust taktéž deklarovala 100% svých zdanitelných plnění za zdaňovací období červen 2017 ve prospěch žalobkyně, proto je nepodložená žalobní námitka, že zboží nakoupené od společnosti Ovankol tonewoods bylo prodáno nikoliv žalobkyni, ale polské obchodní korporaci. Zjištění správce daně rovněž podporují číselná značení dokladů vystavených společností Amplified trust ve prospěch žalobkyně, které jsou v rozmezí od 170100001 do 170100048, s výjimkou neuvedených čísel 170100029, 170100042, 170100044, 170100045 a 170100046.
36. Soud je s ohledem na právě řečené přesvědčen, že správce daně vydal zajišťovací příkazy na základě objektivních okolností a zjištění, které poukazovaly na možnou existenci podvodu na dani z přidané hodnoty (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 94/2009-156).
37. Správce daně se rovněž řádně zabýval subjektivní stránkou jednání, tedy otázkou, zda žalobkyně měla a mohla vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu (viz např. rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech C-80/11

a C-142/11, *Mahagében kéft a Péter Dávid*). Žalovaný v této souvislosti správně uvedl, že není nezbytné, aby žalobkyně znala jednotlivé články podvodného řetězce nacházející se před vlastním dodavatelem, ovšem bylo její povinností postupovat tak, aby vyloučila možnost zapojení se do podvodu i nevědomě.

38. Správce daně mj. poukázal na skutečnost, že společnost Amplified trust poskytla žalobkyni půjčku na úhradu svých dodávek zboží, což je samo o sobě nestandardní, neboť stejného účelu mohlo být dosaženo pouze prodloužením splatnosti již vystavených faktur. Společnost Amplified trust nadto nehradila závazky svému jedinému deklarovanému tuzemskému dodavateli Ovangkol tonewoods, přesto však poskytla půjčky ve prospěch žalobkyně. Soud se proto ztotožňuje se závěrem žalovaného, že dané jednání lze spíše považovat za účelové vyvádění finančních prostředků ze společnosti Amplified trust, neboť kumulovaná přijatá zdanitelná plnění deklarovaná touto obchodní korporací od její registrace k dani z přidané hodnoty přibližně dvojnásobně převyšovaly její skutečně zdanitelná plnění. Žalobkyni nadto dříve poskytla obdobnou půjčku již společnost Zonron.
39. Nelze tedy souhlasit s žalobkyní, že v řešeném případě neproběhly žádné neobvyklé obchodní transakce. Na uvedeném nic nemůže změnit ani tvrzení žalobkyně, že obě půjčky splácí, což dokládá uzavřenou dohodou o splátkách a uznáním dluhu. Soud v této souvislosti pro stručnost odkazuje na bod 27 žalobou napadeného rozhodnutí, kde se žalovaný touto námitkou již zabýval. Přitom je podstatné, že dohoda o splátkách a uznání dluhu byly podepsány dne 3. 5. 2017, ačkoliv půjčky byly dle textu dohody poskytnuty až v období od 15. 6. 2017 do 23. 6. 2017. Žalobkyně společností Amplified trust dodávky zboží dlouhodobě nehradila (od března do května 2017), přesto však dodavatel pokračoval v dalších dodávkách zboží. První splátka nadto proběhla až po vydání zajišťovacích příkazů. Soud proto v souhrnu hodnotí postup žalobkyně jako účelový.
40. Skutečnosti, že žalobkyně byla vědomě zapojena do podvodného řetězce, dále nasvědčuje i fakt, že žalobkyně soustavně (celkem 64 odchozích plateb) prováděla bezhotovostní platby na nezveřejněný účet svého dodavatele, což vylučuje, aby se jednalo o nahodilé administrativní pochybení. Obdobné uskupení nadto správce daně vyzoroval již v dřívějším odběratelsko-dodavatelském řetězci, v němž byla zapojena žalobkyně a jednatel společnosti Amplified trust. Správce daně proto dospěl k důvodnému závěru, že jednatel žalobkyně a jednatel jejího dodavatele se musejí minimálně znát.
41. Soud tedy shrnuje, že v daném případě správce daně i žalovaný řádně popsali a zhodnotili objektivní okolnosti, které ukazují na spáchání daňového podvodu, a zároveň přesvědčivě zdůvodnili i subjektivní stránku, tedy že žalobkyně měla a mohla vědět, že se podílí na podvodném jednání. Na tomto závěru nemohou nic změnit ani žalobní námitky, dle nichž žalobkyně neobchoduje s rizikovými komoditami, nemůže nakupovat zboží přímo od výrobců a její obrát i příjem má stoupající tendenci. Tato tvrzení totiž nikterak nevyvracejí výše uvedené odůvodněné závěry. Stejně mimoběžnou pak soud hodnotí i námitku, dle níž daňová kontrola zahájená u žalobkyně dne 14. 9. 2017 nezjistila žádné důvody, pro něž by měly být zajišťovací příkazy vydány. Nejenže žalobkyně své tvrzení nekonkretizuje ani nedokládá, zejména však byla daňová kontrola zahájena až po vydání zajišťovacích příkazů a její výsledek nelze předjímat před jejím ukončením. Není důvodná ani námitka ohledně předsudku zpětného hodnocení, neboť správce daně při hodnocení subjektivní stránky vycházel výhradně ze skutečností, které žalobkyně mohla znát v době uskutečnění obchodních transakcí (viz body 37-39 tohoto rozsudku).
42. Konečně soud neshledal pochybení ani při posouzení odůvodněných obav ohledně platby daně. Správce daně se touto otázkou podrobně zabýval na str. 9 až 13 zajišťovacího příkazu a žalovaný je shrnul v bodě 35 napadeného rozhodnutí. Oba správní orgány poukázaly na špatnou likviditu žalobkyně (dlouhodobé nehrzení svých závazků vůči dodavateli a opakované přijetí půjček od společnosti Amplified trust), na skutečnost, že žalobkyně nevlastní žádný dlouhodobý majetek a jediný postižitelný majetek se nachází na bankovním účtu UniCredit Bank (finanční vklady jsou

však krátce po jejich připsání přeposílány na běžné účty třetích osob). Analýzu ziskovosti pak správce daně popsal na str. 10 zajišťovacích příkazů.

43. Soud je proto přesvědčen, že správce daně a žalovaný v rozhodnutí uvedli dostatečné důvody, z nichž lze usuzovat na nebezpečí neplacení stanovené daně. Ostatně již skutečnost, že žalobkyně se dle výše uvedených zjištění účastnila daňového podvodu, toto nebezpečí výrazně zvyšuje, neboť dle judikatury Nejvyššího správního soudu již samotná účast na daňovém podvodu může být zdrojem odůvodněných obav správce daně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016-45, nebo ze dne 11. 6. 2014 č. j. 10 Afs 18/2015-48). Již z toho důvodu tedy neobstojí námitka, že žalobkyně v minulosti řádně plnila své daňové povinnosti, neboť tato okolnost nezaručuje, že žalobkyně stanovenou daň v budoucnu zaplatí.
44. Soud uzavírá, že správce daně při vydání zajišťovacích příkazů respektoval zákonné podmínky a své rozhodnutí řádně odůvodnil. Zásah do práv žalobkyně se tedy pohyboval v zákonných mezích a byl adekvátní veřejnému zájmu spočívajícímu v zajištění úhrady dosud nestanovené daně.

V. Závěr

45. Žalobkyně se svými námitkami tedy neuspěla; jelikož v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti, městský soud zamítl žalobu jako nedůvodnou.
46. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o žalobě nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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 nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 15. července 2019

JUDr. Karla Cháberová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: Marta Vyhnalová