



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna, soudce Ondřeje Mrákoty a soudkyně Michaely Bejčkové v právní věci žalobkyně: **STARBRIGHT s.r.o.**, se sídlem Livornská 450, Praha 10 - Horní Měcholupy, zast. Mgr. Lumírem Veselým, advokátem se sídlem Belgická 196/38, Praha 2, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 8. 2016, čj. 35792/16/5100-41458-710158, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 23. 4. 2019, čj. 46 Af 26/2016-44,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

[1] Na základě zjištění, která vyplynula z daňové kontroly, Finanční úřad pro Středočeský kraj (správce daně) vydal dne 24. 5. 2016 třináct zajišťovacích příkazů. Žalobkyni těmito příkazy uložil, aby okamžikem jejich vydání zajistila úhradu DPH, která nebyla dosud stanovena, a to za jednotlivá měsíční zdaňovací období od února 2012 až do února 2013, konkrétně složením jistoty v celkové výši přes 73 mil. Kč na depozitní účet správce daně. Žalobkyně se odvolala. Odvolání proti těmto zajišťovacím příkazům žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 12. 8. 2016. Proti rozhodnutí žalovaného se žalobkyně bránila žalobou, kterou krajský soud napadeným rozsudkem zamítl.

[2] Žalobkyně (stěžovatelka) podala proti rozsudku krajského soudu včasnou kasační stížnost z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Domnívá se, že v jejím případě nebyly splněny podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů, jelikož konstantní judikatura vyžaduje „vyšší míru“ důvodných obav, že dosud nesplacená daň bude v budoucnu zcela nedobytná nebo její vybrání bude spojeno se značnými obtížemi. Stěžovatelka tvrdí, že u ní nikdy nebyla jakákoliv vyměřená daň nedobytná. Upozorňuje, že vlastní průmyslový areál v Čáslavi v hodnotě cca 40 mil. Její faktické hospodářské problémy zapříčinil stát, který jí obstavil majetek. K závěru daňových

orgánů o zbabování se majetku uvádí, že jednatel stěžovatelky – přes hospodářské problémy - věřil v obrát situace a financoval její chod z vlastních zdrojů (půjčky a zápůjčky, nevyplácení si vlastní mzdy). Teprve až vozový park ztratil smysl (kvůli útlumu podnikatelských aktivit) a bylo třeba dále hradit náklady na jeho provoz, převedla stěžovatelka vozidla do vlastnictví jediného jednatele, a to za cenu dle znaleckého ocenění, čímž vypořádala dluhy vůči jednatelem. Konečně stěžovatelka vytýká daňovým orgánům, že skutková podstata, z níž vycházely, nemá oporu ve spisu, a to zejména v otázce existence důkazních prostředků, že k uskutečnění plnění došlo v tuzemsku. Tato otázka je rozhodná pro posouzení toho, zda si stěžovatelka ve vztahu k části plnění mohla odečíst DPH na vstupu. K tomu stěžovatelka přikládá zhruba patnáctistránkový seznam faktur, dodacích listů, výpisů z účtu a dalších dokladů.

[3] Žalovaný navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

[4] NSS při posuzování přípustné kasační stížnosti dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou. Důvodnost kasační stížnosti posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.); neshledal přítom vady, jimiž by se musel zabývat i bez návrhu.

[5] Kasační stížnost není důvodná.

[6] NSS předně souhlasí s krajským soudem, že kvalita žaloby do značné míry předurčuje, jaké právní ochrany se žalobkyni u soudu dostane (viz usnesení rozšířeného senátu ze dne 8. 3. 2011, čj. 7 Azs 79/2009-84, č. 2288/2011 Sb. NSS). To beze zbytku platí i pro řízení o kasační stížnosti (srov. rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, bod 32). Stěžovatelka v žalobě jen střídmě namítla nezákonnost, která se měla vydáním sporných zajišťovacích příkazů stát; konkrétně uvedla jen to, že správce daně disponuje důkazními prostředky, které svědčí tomu, že k uskutečnění plnění došlo v tuzemsku, a to zejména fakturami, dodacími listy a CMR (s. 4 žaloby). V kasační stížnosti pak argumentaci nijak významně nevysvětlila (s. 3 a 4 kasační stížnosti), ale pouze odkázala na stovky podkladů a dokladů, které měly svědčit pro její názor, že k deklarovanému plnění došlo v tuzemsku (s. 4-19 kasační stížnosti).

[7] NSS se nebude jako první probírat ve stěžovatelkou označených podkladech daňového řízení. Pokud stěžovatelka soud žádá o přezkum správního rozhodnutí, musí skutkové námítky cílit na zpochybnění konkrétních skutkových zjištění a přehledně označit nejdůležitější důkazní prostředky, na něž se má soud zaměřit. Nemůže v podání bez dalšího vyjmenovat stovky dokladů a jiných listin, aniž by řádně specifikovala, co k čemu slouží. Navíc primárním úkolem NSS není řešit takové skutkové otázky, jako jsou ty, které vznáší stěžovatelka, ale přezkoumat závěry správních orgánů a posléze krajského soudu, který rozhodoval o žalobě proti správnímu rozhodnutí. Žalobkyně tedy sama pohrbila naději úspěchu některých žalobních námitek, které vznesla v této kauze, zejména tím, že zcela neodpovědně formulovala žalobní a stížnostní body.

[8] Dále NSS poznamenává, že stěžovatelka opakuje tutéž argumentaci již poněkolidkráté (v odvolání, v žalobě a v kasační stížnosti), a nijak nereaguje na to, jak se s ní vypořádaly dříve rozhodující orgány (srov. též bod 11 napadeného rozsudku). Už z tohoto důvodu nepokládá soud za účelné, aby stěžovatelku obšírně přesvědčoval o vadnosti jejích argumentů; místo toho bude stručně konstatovat své postoje (které se shodují s postoji správních orgánů i krajského soudu) a zaměří se na ty kasační námítky, v nichž stěžovatelka přehlíží či si nesprávně vykládá důvody vyložené krajským soudem.

pokračování

[9] Podstatou sporu je to, zda v této kauze byly, či nebyly dány podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů na úhradu zatím nesplatné DPH.

[10] Ze správního spisu a soudních spisů vyplynulo, že na základě zjištění plynoucích z daňové kontroly správce daně u stěžovatelky předpokládal několikanásobné zvýšení DPH za zdaňovací období od února 2012 do února 2013, a to vzhledem ke skutečnostem zjištěným ohledně plnění poskytnutých společností PLURIBUS IMPAR. Zabýval se tedy otázkou, zda v době splatnosti dosud nestanovené DPH bude možné tuto daň vybrat, a to i s ohledem na skutečnost, že po zahájení daňové kontroly se stěžovatelka začala zbavovat movitého majetku a sdělila správci daně, že vyjma skladování nevykonává ekonomickou činnost. Správce daně provedl šetření ohledně majetkových poměrů. Zjistil, že stěžovatelka sídlí na adrese bytového domu, kde má sídlo nahlášeno více obchodních společností, současně se jedná o bydliště jejího jednatele. Na bankovních účtech stěžovatelky byly zjištěny minimální zůstatky peněžních prostředků, cizí zdroje v souhrnné výši 92 mil. Kč přesahují účetní hodnotu všech aktiv (cca 66 mil. Kč). Správce daně dále zjistil, že k 1. 1. 2015 měla stěžovatelka registrováno 5 vozidel, ovšem v průběhu dubna a května 2015 všechna vozidla převedla na jediného jednatele. Dalším zjištěným majetkem vyšší hodnoty byly nemovité věci, které jsou zatíženy zástavním právem zřízeným rozhodnutím správce daně k zajištění jiné pohledávky ve výši přes 6 mil. Kč. Z veřejně dostupné inzerce dále správce daně zjistil, že stěžovatelka nabízí k prodeji areál, kde uskutečňovala ekonomickou činnost, a to za částku 44 mil. Kč. Z uvedených skutečností správce daně dovodil obavu, že celková dosud nestanovená daňová povinnost bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi.

[11] Daňový řád v § 167 odst. 1 stanoví, že správce daně může vydat zajišťovací příkaz, pokud je dána *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*. Dle odst. 3 téhož ustanovení platí, že pokud hrozí *nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz vykonatelný okamžikem oznámení daňovému subjektu*.

[12] NSS souhlasí jak s daňovými orgány, tak s krajským soudem, že souhrn skutkových okolností tohoto případu nasvědčuje tomu, že u stěžovatelky byly splněny obě podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů. I dle NSS zde byla dána obava, že v budoucnu bude stanovena DPH v určité výši a že v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná, resp. že její vymáhání bude spojeno se značnými obtížemi (viz rozsudek ze dne 7. 1. 2016, čj. 4 Afs 22/2015-104, č. 3368/2016 Sb. NSS, a mnoho další judikatury). Obecně formulovanými žalobními body stěžovatelka tyto závěry nezpochybnila; zejména nedostatečně reagovala na odůvodnění rozhodnutí daňových orgánů.

[13] Nedůvodná je též námitka, že pro závěr o nedobytnosti dosud nestanovené daně je třeba nalézt „vyšší míru“ obtíží, než byly ty, které měla stěžovatelka. S odkazem na rozsudek ze dne 12. 9. 2018, čj. 5 Afs 321/2017-29, věc *LIIA*, bod 22, krajský soud správně stěžovatelce vysvětlil, že důvodem pro masivní zajištění daně nemůže být pouhá skutečnost, že budoucí daň převyšuje disponibilní finanční prostředky daňového subjektu, ale právě existence silných důvodů, které nasvědčují, že daň nebude zaplacená (např. daňový subjekt ukončil podnikatelskou činnost či ji utlumuje, vyvádí majetek, apod.; viz podrobně bod 16 napadeného rozsudku). Právě o takové důvody jde v tomto případě. Stěžovatelka tvrdošijně opakuje, že žádná daň u ní nikdy nebyla nedobytná. Toto její tvrzení ovšem podstatně oslabuje zástavní právo, které již v prosinci 2015 daňové orgány zřídily na stěžovatelčiných nemovitostech k zajištění jiného daňového nedoplatku, a to ve výši přes 6 mil. Kč. Stěžovatelka tedy již v minulosti řádně neplnila daňové povinnosti.

[14] Nelze opomenout, že struktura a zatížení stěžovatelčina majetku neposkytovaly záruku úhrady zatím nestanovené DPH, stěžovatelka navíc utlumovala ekonomickou činnost a rozprodávala majetek (podrobněji viz body 17 a 18 napadeného rozsudku). Správce daně předpokládal doměření DPH ve výši cca 73 mil. Kč. Hodnota zásob, krátkodobých pohledávek a krátkodobého finančního majetku nepostačuje k úhradě v budoucnu předpokládané DPH. Jen cizí zdroje stěžovatelky, v souhrnné výši přesahující 92 mil. Kč, převyšují hodnotu všech aktiv v přibližné výši 66 mil. Kč. Jediným majetkem stěžovatelky vyšší a trvalejší hodnoty jsou nemovité věci, jejichž účetní hodnotu, včetně hodnoty samostatných hmotných movitých věcí (ocelové nádrže různých velikostí, čerpadlo na olej, kontejnery, různé přístroje apod.), stěžovatelka vykazala ve výši cca 13,5 mil. Kč; celý areál v Čáslavi ve veřejné inzerci nabízela k prodeji za částku 44 mil. Kč. Stěžovatelka již nevladila movité věci vyšší hodnoty a ani nehmotný majetek. Všechna původně vlastněná motorová vozidla převedla na jediného společníka a jednatele. Na stěžovatelčiných bankovních účtech nejsou prakticky žádné obraty, jen zanedbatelné zůstatky. Jediný bankovní účet, který vykazuje výrazný zůstatek, je blokován ve prospěch Policie ČR (zajištění prostředků pocházejících z trestné činnosti; k tomu viz usnesení ÚS ze dne 22. 9. 2016, sp. zn. I. US 2791/16 a také další čtyři obdobná rozhodnutí ÚS ve věcech stěžovatelky). Přestože stěžovatelka opakovaně tvrdí, že hodnota jejího majetku přesahuje výši předpokládané DPH, ani na výzvu krajského soudu učiněnou u jednání *neoznčila* žádný konkrétní majetek, který by daňové orgány při vydání zajišťovacích příkazů nezohlednily. Naopak potvrdila, že vlastní pouze nemovité věci tvořící skladovací areál v Čáslavi. Stávající hodnota majetku tedy nemůže postačovat k úhradě DPH, která má být v budoucnu stanovena.

[15] NSS nemůže přihlídnout k tvrzení, že se stěžovatelka *nezbavovala* majetku, ale pouze jako zápočet na pohledávku převedla pět motorových vozidel na jediného jednatele, pana Šubrta, který předtím financoval její činnost formou půjček, zápůjček atd. Toto „dodatečné“ vysvětlení ohledně převodu vozidel stěžovatelka vznesla až v řízení o kasační stížnosti (viz § 109 odst. 5 s. ř. s., který k takovéto nově tvrzené skutečnosti zakazuje přihlídnout).

[16] Stěžovatelka utlumuje obchodní činnost, což ostatně sama několikrát potvrdila. V rozhodném okamžiku – před vydáním zajišťovacích příkazů – prováděla jen skladovací činnost v malém rozsahu, k čemuž zaměstnávala dva skladníky v Čáslavi a otce jednatele a společníka v kanceláři v Českém Brodě. Za této situace je třeba potvrdit závěry krajského soudu, dle kterých není až tak důležitý důvod, pro který stěžovatelka utlumila ekonomickou činnost (zda tento útlum zavinila sama, nebo útlum způsobila Policie ČR zajištěním peněžních prostředků na jejím účtu již v roce 2013), ale to, že nejde toliko o krátkodobý stav, resp. který by byla stěžovatelka schopna překonat. Nelze předpokládat, že by její další činnost generovala takové příjmy, které by umožnily uhradit v plné výši předpokládanou DPH. Nic nenasvědčuje ani tomu, že by stěžovatelka měla snahu o další provozování podniku. NSS tedy potvrzuje již opakovaně vyslovený závěr, že v této věci byla silná obava o dobytost v budoucnu stanovené daně na místě.

[17] NSS dodává, že správce daně zpravidla nemá před vydáním zajišťovacího příkazu prostor k detailnímu dokazování, které se provádí v daňovém řízení, jehož účelem je stanovení přesné výše daňové povinnosti (rozsudek ze dne 11. 6. 2015, čj. 10 Afs 18/2015-48, věc *MPM Invest*, body 13 a 15; k dokazování v řízení o odvolání proti zajišťovacímu příkazu pak srov. rozsudek ze dne 27. 9. 2018, čj. 4 Afs 156/2018-32, č. 3806/2018 Sb. NSS, bod 24 a násl.). Naopak znakem zajišťovacího příkazu je předběžnost a dočasnost odhadu předpokládané budoucí daňové povinnosti. Proto nebude na místě obsírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se stanovením samotné daně, a nikoliv s otázkou existence odůvodněné obavy ve smyslu shora cit. § 167 odst. 1 daňového řádu. Jinak by vskutku správce daně stanovoval daň dvakrát: jednou v zajišťovacím řízení, jednou v samotném vyměřovacím řízení.

pokračování

[18] To však neznamená, že by správce daně mohl postupovat svévolně. Ke každé kauze třeba přistoupit individuálně a odpovědně, a to zejména vzhledem k charakteru zajišťovacího příkazu jako institutu, který mimořádně závažným způsobem postihuje ekonomickou sféru daňového subjektu, závažně zasahuje do jeho majetkových práv a může pro něj být za určitých podmínek likvidační (např. rozsudek ze dne 30. 11. 2017, čj. 4 Afs 140/2017-54, č. 3675/2018 Sb. NSS, věc *FAU*, bod 29). Ani krajský soud, ani NSS ovšem na postupu daňových orgánů – optikou vznesených námitek – nic nezákonného neshledaly. Řízení netrpěla vadami dokazování, o nichž opakovaně mluví stěžovatelka, ovšem pohříchu jen v obecné rovině.

[19] S ohledem na vše výše uvedené NSS zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta poslední s. ř. s.).

[20] O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch; žalovanému náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 9. října 2019

Zdeněk Kühn
předseda senátu