



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **TIRPOS Consulting s.r.o.**, IČ 03473376, se sídlem Revoluční 8, Praha 1, zast. JUDr. Jirím Kacafírkem, advokátem, se sídlem Pražská 84/15, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 6. 2017, č. j. 26073/17/5100-41453-712277, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 2. 10. 2019, č. j. 14 Af 5/2019 - 32,

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 kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Dosavadní průběh řízení

[1] Žalovaný rozhodnutím ze dne 9. 6. 2017, č. j. 26073/17/5100-41453-712277, zamítl odvolání a potvrdil rozhodnutí (zajišťovací příkazy) ze dne 17. 3. 2017, č. j. 2027043/17/2001-80542-110705 a č. j. 2030888/17/2001-80542-110705, kterými Finanční úřad pro hlavní město Prahu uložil žalobkyni, aby okamžikem vydání zajišťovacích příkazů složila na účet správce daně jistotu ve výši 1.713.936 Kč a 1.242.612 Kč za účelem úhrady daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2016 a prosinec 2016.

[2] Žalovaný uvedl, že sama žalobkyně uznala existenci důvodů, které mohly vést k podezření, že mezi ní a společností MATROS GROUP s.r.o. nedošlo k hospodářským operacím a jejich úhradám. Žalobkyně sice poukázala na existenci dokladů, jež by měly osvědčit, že k realizaci plnění došlo, nicméně k odvolání je nepřipojila. Žalovaný současně poukázal na to, že při vydávání zajišťovacích příkazů správce daně zjišťuje existenci indicií osvědčujících předpoklad budoucí nedobytnosti či značných obtíží při vybírání daně, přičemž dokazování v plném rozsahu zde neprobíhá. Dále žalovaný uvedl, že správce daně nejprve žalobkyni vyzval k odstranění pochybností ohledně transakcí, které měly proběhnout mezi ní a společností

MATROS GROUP s.r.o. Tyto pochybnosti však žalobkyně k výzvě správce daně nijak neodstranila. Prokazování důvodnosti vzniku nároku na odpočet daně z přidané hodnoty není předmětem prokazování při vydávání zajišťovacích příkazů. Podle žalovaného nicméně právě z toho důvodu, že žalobkyně neprokázala přijetí plnění od společnosti MATROS GROUP s.r.o., je vysoce pravděpodobné, že dojde v budoucnu k doměření daní. Současně žalobkyně disponuje jen vysoce likvidními prostředky na bankovním účtu, což svědčí závěru o odůvodněné obavě z budoucího obtíženého výběru daně, resp. její obtížné vymahatelnosti. Výše zajišťovaných částek přitom odpovídá předpokládané budoucí daňové povinnosti. Žalovaný uzavřel, že zákonné podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů byly naplněny.

[3] Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) rozsudkem ze dne 2. 10. 2019, č. j. 14 Af 5/2017 - 32, žalobu proti rozhodnutí žalovaného zamítl. Nejprve poukázal na specifika rozhodování o vydání zajišťovacích příkazů a následně navázal s tím, že finanční orgány dostatečně osvětlily důvody pro takový postup. Správce daně přitom uvedl, že má důvodné pochybnosti o tom, že žalobkyně nebude schopna prokázat faktické poskytnutí plnění od společnosti MATROS GROUP s.r.o. Navíc zmíněná společnost nepodala daňové přiznání ani kontrolní hlášení, fakticky nesídlí na adrese svého sídla a zároveň žalobkyně na její účet nepoukázala žádné finanční prostředky. Podle městského soudu je klíčové, že žalobkyně měla možnost nejprve nastíněné pochybnosti odstranit, avšak neučinila tak, a následné vydání zajišťovacích příkazů proto pro ni nemohlo být překvapivé. Je tudíž zřejmé, že existuje vysoká pravděpodobnost budoucího doměření daně. Městský soud doplnil, že finanční orgány nekladly k tíži žalobkyně, že by měla jen finanční prostředky na účtu. Důvodem obav o budoucí dobytost daně bylo především to, že žalobkyně vždy obratem finanční prostředky vybrala z účtu a neměla již k dispozici žádný jiný majetek. S tímto závěrem finančních orgánů se městský soud ztotožnil.

II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření žalovaného a repliky stěžovatelky

[4] Proti uvedenému rozsudku podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včasnou kasační stížnost. V ní namítla, že správce daně dostatečně neprokázal, že by existovaly pochybnosti o souladu předložených daňových dokladů se skutečností. Tím pádem správce daně neunesl své důkazní břemeno. Stěžovatelka poukázala na to, že řádně plnila své povinnosti vůči správci daně, v *office house* řádně přebírala poštu a pronajaté prostory řádně využívala. Z uvedených skutečností přitom nijak neplyne, že by nepřijala plnění od společnosti MATROS GROUP s.r.o. Poskytnuté plnění prokázala obvyklým způsobem, a to předložením daňových dokladů. Správce daně tak své pochybnosti odvozuje jen z toho, že platba za přijatá plnění proběhla v hotovosti. Jinak žádné další skutečnosti neuvádí. Podle stěžovatelky neobstojí ani závěry o obavách z budoucí nedobytnosti daně. Nelze totiž dovozovat, že stěžovatelka daň neuhradí jen z toho důvodu, že nedisponuje na svém účtu prostředky k okamžité úhradě daňové povinnosti. Finanční orgány nezkoumaly situaci stěžovatelky individuálně, a dospěly proto k nesprávným závěrům. Stěžovatelka poukázala dále na to, že vydáním zajišťovacích příkazů dojde k zásahu do jejího vlastnického práva. Finanční orgány přehlédly, že stěžovatelka řádně spolupracovala, byla kontaktní, není tzv. schránková firma, předložila listinné důkazy a nemá žádné nedoplatky vůči státu. Stěžovatelka dále uvedla, že závěr soudu o přezkoumatelnosti rozhodnutí finančních orgánů nic nevypovídá o zákonnosti a správnosti jejich závěrů. Není přitom zřejmé, z čeho městský soud dovozuje, že stěžovatelka nevyužila své možnosti prokázat oprávněnost daňového odpočtu, jestliže finančním orgánům předložila řádu důkazních prostředků. Současně městský soud ani nevysvětlil, ze kterých skutečností dovodil, že stěžovatelka nedisponuje dostatečným finančním majetkem. Nejvyššímu správnímu soudu proto stěžovatelka navrhl, aby zrušil napadený rozsudek a případně i rozhodnutí finančních orgánů.

pokračování

[5] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že stěžovatelka v otázce budoucího předpokladu doměření daně svými námitkami fakticky brojí proti platebním výměrům, a nikoliv zajišťovacím příkazům. Její námitky se mýjí s podstatou tohoto řízení. Podle žalovaného byla zjištění správce daně o budoucí nedobytnosti daně dostatečná. Finanční orgány věc posoudily individuálně s ohledem na konkrétní okolnosti případu s tím, že nepřiměřeně nezasáhly do práva stěžovatelky na vlastnictví. Žalovaný doplnil, že sama stěžovatelka určila rozsah odvolacího řízení a bylo na ní, aby předložila případnou detailní odvolací argumentaci, kterou by žalovaný následně vypořádal. Pokud tak neučinila, jeho vypořádání odpovídá rozsahu uplatněné argumentace. Současně žalovaný doplnil, že se městský soud dostatečně vypořádal se všemi žalobními námitkami, své úsudky náležitě vysvětlil a uvedl, které závěry finančních orgánů považuje za správné. Městský soud objasnil, proč má za to, že jsou u stěžovatelky dány obavy z budoucí nedobytnosti daně. Současně žalovaný doplnil, že stěžovatelce nic nebránilo, aby navrhla další důkazní prostředky, jimiž by prokázala, že má jiné pohledávky, které lze využít k budoucí úhradě daně, avšak neučinila tak. Poukázal rovněž na to, že soudy nemají nahrazovat činnost finančních orgánů, resp. řízení před nimi. Nejvyššímu správnímu soudu proto žalovaný navrhl, aby kasační stížnost zamítl.

[6] Stěžovatelka v replice k vyjádření žalovaného uvedla, že finanční orgány nemohly ignorovat skutečnosti a důkazy zjištěné v doměřovacím řízení a měly k nim při vydání zajišťovacích příkazů přihlédnout. Podle stěžovatelky nebyly závěry finančních orgánů o tom, že nemá k dispozici finanční prostředky k úhradě daně, pro vydání zajišťovacích příkazů postačující. Není přitom zřejmé, že z čeho finanční orgány dovodily, že by stěžovatelka doměřenou daň neuhradila. Stěžovatelka si všechny své povinnosti řádně plnila, což finanční orgány zcela přehlédly. Navíc zcela ignorovaly individuální okolnosti případu. Stěžovatelka tak setrvala na svém návrhu, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek a případně i rozhodnutí finančních orgánů.

III. Posouzení kasační stížnosti

[7] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, jež stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti. Přitom neshledal vady uvedené v § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Z obsahu kasační stížnosti je zřejmé, že byla podána z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[8] Podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení*. Nesprávné právní posouzení spočívá buď v tom, že na správně zjištěný skutkový stav je aplikován nesprávný právní předpis, popř. je sice aplikován správný právní předpis, ale tento je nesprávně vyložen.

[9] Podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé*.

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] Nejvyšší správní soud uvádí, že napadený rozsudek není nepřezkoumatelný. Městský soud totiž své závěry řádně vysvětlil, o čemž mimo jiné svědčí i skutečnost, že s nimi stěžovatelka obsírně polemizuje. Současně nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku nemohla založit skutečnost, že městský soud odkazoval na přezkoumatelné závěry finančních orgánů. Takový postup je v situaci, kdy se městský soud s jejich závěry ztotožnil, v souladu s ustálenou judikaturou kasačního soudu.

[12] 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.*

[13] Nejvyšší správní soud se ztotožnil se závěrem finančních orgánů a městského soudu, podle něhož vydání zajišťovacích příkazů v případě stěžovatelky bylo zcela namístě. Správce daně řádně vysvětlil předpoklad budoucího vyměření daně spočívající ve skutečnosti, že stěžovatelka doposud a navzdory výzvě neodstranila pochybnosti ohledně realizace plnění, které jí měla poskytnout společnost MATROS GROUP s.r.o. Na tomto místě Nejvyšší správní soud uvádí, že předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu je existence indicií o tom, že bude v budoucnu pravděpodobné doměření daňové povinnosti.

[14] Takové indicie byly v případě stěžovatelky skutečně dány. Stěžovatelka, jakkoliv se tak formálně událo v rámci jiného procesu při správě daní, nebyla doposud schopna odstranit pochybnosti o realizaci plnění, ze kterého uplatňovala nárok na odpočet daně. Správce daně zjistil, že stěžovatelka nepoukázala na účet společnosti MATROS GROUP s.r.o. žádné finanční prostředky, navíc k výzvě k odstranění pochybností nedoložila plnění ze strany společnosti MATROS GROUP s.r.o. žádnými důkazními prostředky, vyjma formálních daňových dokladů. Současně nijak důkazně nepodložila tvrzení o úhradě plnění v hotovosti. Je přitom namístě poukázat na to, že společnost MATROS GROUP s.r.o. za předmětná zdaňovací období nepodala daňová přiznání ani kontrolní hlášení. Podle Nejvyššího správního soudu nastíněné skutečnosti zakládají odůvodněnou obavu (přiměřenou pravděpodobnost), že dojde k doměření daně z přidané hodnoty stěžovatelce ve výši uvedené v zajišťovacích příkazech a odpovídající nároku na odpočet daně za plnění, které měla stěžovatelce poskytnout společnost MATROS GROUP s.r.o.

[15] Pro úplnost Nejvyšší správní soud doplňuje, že správce daně v rámci zajišťovacích příkazů toliko předpokládá existenci doměření daně. Jakkoliv tedy k vydání zajišťovacích příkazů vedly skutečnosti opodstatňující taktéž zahájení doměřovacího řízení, neznamená to, že se stoprocentní jistotou musí dojít i k dodatečnému stanovení daně. Stěžovatelce totiž vydání zajišťovacích příkazů nijak nebrání v tom, aby uplatnila aktivní procesní strategii v doměřovacím řízení a nakonec prokázala, že k realizaci předmětného plnění skutečně došlo. Nicméně správce daně při vydávání zajišťovacích příkazů vycházel ze skutečností, které mu v daný okamžik byly známy a ty dostatečně osvědčovaly existenci odůvodněné obavy, že dojde k doměření daně z přidané hodnoty. Jestliže stěžovatelka disponovala důkazními prostředky, které měly osvědčit realizaci plnění ze strany společnosti MATROS GROUP s.r.o., jak se snaží naznačit v kasační stížnosti, jde jejich neuplatnění v postupu k odstranění pochybností s ohledem na nastavení důkazního břemene při správě daní zcela k její tíži.

[16] Nejvyšší správní soud se dále zabýval otázkou, zda existuje přiměřená pravděpodobnost, že v době vymahatelnosti daně bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi.

[17] Finanční orgány v daném ohledu posoudily jako jeden z důvodů pro vydání zajišťovacích příkazů skutečnost, že stěžovatelka disponuje jen finančními prostředky na účtu, resp. že finanční prostředky vždy obratem vybírá. K tomu však současně finanční orgány přičetly i skutečnost, že stěžovatelka má pouze virtuální sídlo a došlo u ní k výraznému nárůstu obratu, aniž by vytvořila jakýkoliv majetek. Tyto skutečnosti ve svém souhrnu podle Nejvyššího správního soudu zakládají pravděpodobnost, že v době vymahatelnosti v budoucnu stanovené daně bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi.

pokračování

[18] Nejvyšší správní soud tak konstatuje, že byly naplněny všechny podmínky pro vydání zajišťovacích příkazů. Jelikož byl tento postup plně v souladu se zákonem, je lichá také námitka o nepřiměřeném zásahu do vlastnického práva stěžovatelky.

IV. Závěr a náklady řízení

[19] Z výše uvedeného vyplývá, že napadený rozsudek není nepřezkoumatelný ani nezákonný. Důvody kasační stížnosti uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a d) tedy nebyly naplněny. Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnosti jako nedůvodnou zamítl podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s.

[20] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 věty první za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, soud mu proto náhradu nákladů řízení nepřiznal. Z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 7. dubna 2020

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu