Vyvěšeno dne: 19. 10. 2026
Svěšeno dne: 2. 11. 2026

Hana Kučerová

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Pavla Molka (soudce zpravodaj) a soudců Petra Mikeše a Michala Bobka v právní věci žalobkyně: **RAMBROK SERVICES s.r.o.**, IČO: 41602994, se sídlem Vojtěšská 211/6, Praha 1, zast. JUDr. Jindřiškou Kořínkovou, advokátkou se sídlem Melantrichova 477/20, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 7. 2025, č. j. 19717/25/5100-41456-713241, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 16. 12. 2025, č. j. 10 Af 17/2025-66,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Předmětem sporu je, zda byly splněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu, kterým byla žalobkyni uložena povinnost zajistit dosud nestanovenou DPH za březen 2025 ve výši 550 460 Kč.

[2] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) vydal dne 6. 6. 2025 podle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, zajišťovací příkaz č. j. 5048617/25/2080-81542-112180 (dále jen „zajišťovací příkaz“), kterým žalobkyni uložil, aby okamžikem vydání zajišťovacího příkazu zajistila úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty (dále též jen „DPH“ nebo „daň“) za období březen 2025, složením jistoty na uvedený depozitní účet správce daně ve výši 550 460 Kč. Zajišťovací příkaz se stal účinným a vykonatelným okamžikem oznámení, neboť správce daně shledal nebezpečí z prodlení.

[3] Správce daně odůvodnil vydání zajišťovacího příkazu obavou, že žalobkyni bude v budoucnu stanovena daň, jejíž výběr bude v době vymahatelnosti ohrožen. Pravděpodobnost budoucího stanovení daně spojoval zejména s odepřením nároku na odpočet DPH z důvodu zapojení žalobkyně do obchodních transakcí zasažených podvodem na DPH. Obavu o budoucí dobytnost daně pak opíral především o nedostatečný majetek žalobkyně, chybějící stabilní majetkové a personální zázemí, nízkou ekonomickou výkonnost a o způsob nakládání s peněžními prostředky, které žalobkyně po jejich připsání na účet obratem vybírala v hotovosti nebo převáděla na účty neregistrované u správce daně. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uzavřel, že pravděpodobnost budoucího stanovení daně je sice slabší, neboť nebyla prokázána skutečná vědomost žalobkyně o účasti v podvodném řetězci, to je však vyváženo silnou obavou z budoucí nedobytnosti daně. Nebezpečí z prodlení spatřoval zejména ve vysoké likviditě majetku žalobkyně a ve způsobu, jakým s ním nakládala.

[4] V žalobě žalobkyně namítala, že jde již o třetí zajišťovací příkaz vydaný vůči ní za po sobě jdoucí zdaňovací období roku 2025, přičemž jejich kumulativní dopad vedl podle jejího tvrzení k likvidaci její podnikatelské činnosti. Tvrdila, že daňové orgány tuto skutečnost pominuly a nezabývaly se přiměřeností svého postupu. Dále namítala, že zajišťovací příkaz i rozhodnutí žalovaného jsou nedostatečně odůvodněné, že daňové orgány řádně neprokázaly existenci podvodného řetězce ani její zapojení do něj a že skutečnosti, z nichž správní orgány vycházely, představují běžné obchodní praktiky. Podle žalobkyně nebylo ani dostatečně odůvodněno, proč by budoucí úhrada daně měla být ohrožena. Uváděla, že fakticky začala podnikat v novém oboru až v lednu 2025, proto nemohla mít vytvořené rezervy či významnější majetkové zázemí, a že žalovaný vycházel ze starších podkladů, které nevypovídaly o její aktuální situaci. Zpochybňovala též závěr, že výběry hotovosti a převody prostředků na neregistrované účty představují vyvádění majetku, a namítala nedostatečné odůvodnění nebezpečí z prodlení. Konečně vytýkala žalovanému, že se nevypořádal s jejími odvolacími námitkami, zejména s tvrzením o reálném poskytnutí plnění a s jí předloženými smlouvami a daňovými doklady.

[5] Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) žalobu zamítl. Uvedl, že věc je do značné míry obdobná případu, který již tentýž soud posuzoval ve vztahu k dřívějším zajišťovacím příkazům žalobkyně za leden a únor 2025. Ztotožnil se s právními závěry vyslovenými v předchozím rozsudku ze dne 24. 11. 2025, č. j. 17 Af 15/2025-55. Nepřisvědčil námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Podle jeho názoru z něj bylo zřejmé, z jakých skutkových zjištění žalovaný vycházel, jak je hodnotil a k jakým právním závěrům dospěl. Za dostatečné považoval i vypořádání podstatných odvolacích námitek žalobkyně.

[6] Ve vztahu k první podmínce pro vydání zajišťovacího příkazu, tedy k přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně, městský soud uzavřel, že daňové orgány dostatečně popsaly podvodný řetězec, chybějící daň i roli žalobkyně. Připomněl, že v řízení o zajišťovacím příkazu není třeba prokazovat vědomé zapojení daňového subjektu do podvodu se stejnou intenzitou jako v nalézacím řízení. Postačí přesvědčivě nastínit strukturu a fungování podvodného mechanismu včetně zapojení daňového subjektu. Za relevantní považoval zejména nestandardnosti provázející podnikání žalobkyně a jejího dodavatele Friendly Family s.r.o. (dále jen „Friendly Family“), okolnosti jejich vzájemných transakcí a způsob platebního styku. Námitky žalobkyně založené na tvrzení, že plnění byla reálně poskytnuta a smluvně podložena, soud označil za námitky směřující do nalézacího řízení.

[7] Pokud jde o druhou podmínku, tedy přiměřenou pravděpodobnost budoucího ohrožení výběru daně, městský soud přisvědčil závěru žalovaného. Zdůraznil, že žalobkyně nevlastní hodnotnější movitý ani nemovitý majetek, nedisponuje stabilním personálním ani majetkovým zázemím. Jejím jediným významnějším majetkem jsou peněžní prostředky, s nimiž nakládá

způsobem ztěžujícím jejich budoucí postižení správcem daně. Za významné považoval městský soud zejména zjištění, že žalobkyně prostředky z účtu bezprostředně nebo v řádu několika dnů po jejich připsání vybírala v hotovosti nebo převáděla na účty neregistrované u správce daně, aniž by tvořila alespoň krátkodobou rezervu. Nepřisvědčil žalobkyni ani v tom, že daňové orgány vycházely ze zastaralých podkladů. Podle městského soudu použily údaje, které měly objektivně k dispozici. Žalobkyně případné zlepšení své majetkové situace nedoložila. Za nerozhodnou označil i žalobkyní zmiňovanou rámcovou smlouvu se společností RAMBROK s.r.o., IČO: 24841714 (dne 21. 9. 2026 došlo k přeměně na Norveo CZ, s.r.o.), neboť podstatné podle městského soudu nebylo, zda žalobkyně mohla generovat další příjmy, ale jak s nimi fakticky nakládala.

[8] Městský soud přitakal také závěru žalovaného o existenci nebezpečí z prodlení. To spatřoval ve vysoce likvidní majetkové struktuře žalobkyně a ve způsobu nakládání se zůstatky na bankovních účtech, které bylo možno velmi rychle vyvést mimo dosah správce daně. V této situaci považoval okamžitou vykonatelnost zajišťovacího příkazu za odůvodněnou.

[9] Za nedůvodné považoval městský soud i námitky založené na zásadě přiměřenosti. Uvedl, že jsou-li splněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu, není správce daně povinen zkoumat dopad tohoto institutu do sféry daňového subjektu ani hledat jiná, mírnější opatření, pokud jsou neúčinná v důsledku majetkové situace daňového subjektu a jeho jednání. Stejně tak odmítl argument, že správce daně měl využít institut ručení či zvláštní způsob zajištění daně podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), neboť tyto instituty podle městského soudu nesledují stejný účel jako zajišťovací příkaz.

[10] Městský soud proto uzavřel, že obě podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu byly podle § 167 odst. 1 daňového řádu splněny, a žalobu zamítl.

II. Obsah kasační stížnosti žalobkyně a vyjádření žalovaného

[11] Žalobkyně (dále „stěžovatelka“) podala proti rozsudku městského soudu kasační stížnost z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Namítá nesprávné posouzení podmínek pro vydání zajišťovacího příkazu, nedostatečně zjištěný skutkový stav ve správním řízení a nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku. Podle stěžovatelky správní orgány neměly dostatečný podklad pro závěr, že se zapojila do podvodu na DPH, ani že jí bude v budoucnu stanovena další daň a že její následný výběr bude ohrožen.

[12] Stěžovatelka nejprve vytýká městskému soudu, že její žalobní argumentaci řádně nevypořádal a v podstatné míře pouze převzal závěry správních orgánů. Za zvlášť závažné považuje, že městský soud v bodě 15 napadeného rozsudku výslovně uvedl, že bude vycházet ze svého rozsudku č. j. 17 Af 15/2025-55, který se týkal zajišťovacích příkazů vydaných vůči stěžovatelce za jiná zdaňovací období. Její zástupce přitom tento rozsudek získal až v den jednání městského soudu. Stěžovatelka proto podle svého názoru neměla možnost se s jeho obsahem předem seznámit a reagovat na něj. Takový postup podle ní narušil rovnost účastníků řízení a její právo na spravedlivý proces.

[13] Městský soud na jedné straně argumentoval skutečnostmi, které mu byly známy z řízení vedeného pod sp. zn. 17 Af 15/2025, na druhé straně odmítl provést důkaz zajišťovacími příkazy za leden a únor 2025. Stěžovatelka považuje tento postup za netransparentní, neboť městský soud podle ní využil poznatky z jiného řízení, aniž by umožnil jejich plnohodnotné projednání a dokazování v nynější věci.

[14] Ve vztahu k první podmínce podle § 167 odst. 1 daňového řádu, tedy k pravděpodobnosti budoucího stanovení daně, stěžovatelka setrvává na tvrzení, že daňové orgány neprokázaly ani dostatečně nepopsaly existenci podvodu na DPH a její zapojení do něj. Namítá zejména, že samotný obchodní vztah mezi ní a jedním jejím dodavatelem nelze bez dalšího označit za podvodný řetězec. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále též „NSS“) ze dne 30. 1. 2025, č. j. 8 Afs 44/2024-59, zdůrazňuje, že z pouhého neodvedení DPH dodavatelem nelze bez dalších skutečností dovozovat účast odběratele na daňovém podvodu ani předpokládat, že o podvodném jednání věděl či vědět měl. Podle stěžovatelky musí být pro případné odepření nároku na odpočet vedle objektivních okolností podvodu prokázán také subjektivní prvek na straně odběratele, tedy vědomost o zapojení do podvodného řetězce. Městský soud se podle ní s touto žalobní námitkou nevypořádal.

[15] Stěžovatelka dále nesouhlasí s hodnocením jednotlivých indicií, z nichž daňové orgány a následně městský soud dovodily pravděpodobnost jejího zapojení do podvodu. Tvrdí, že šlo o běžné obchodní postupy, nikoli o protiprávní či jinak podezřelé jednání, a že již v žalobě jednotlivé okolnosti vysvětlila. Městský soud podle ní pouze převzal jejich výčet, aniž objasnil, proč právě tyto skutečnosti ve svém souhrnu svědčí o podvodném charakteru obchodů. V této souvislosti odkazuje zejména na rozsudek NSS ze dne 26. 7. 2018, č. j. 4 Afs 129/2018-42, a namítá, že závěr o pravděpodobnosti budoucího stanovení daně nesmí zůstat pouze ve spekulativní rovině.

[16] Podle stěžovatelky daňové orgány použily stejné či obdobné skutečnosti jak k odůvodnění pravděpodobnosti budoucího stanovení daně, tak k odůvodnění obavy o její budoucí dobytnost. Podle ní tím fakticky rezignovaly na samostatné odůvodnění obou zákonných podmínek. Městský soud tuto námitku podle stěžovatelky nesprávně odmítl pouze s tím, že právní úprava nevylučuje, aby stejné indicie podporovaly oba závěry.

[17] Ani druhou podmínku pro vydání zajišťovacího příkazu, tedy pravděpodobnost budoucí nedobytnosti daně nebo značných obtíží při jejím výběru, nepovažuje stěžovatelka za splněnou. Nesouhlasí především se závěrem o své majetkové nedostatečnosti. Správce daně podle ní nepřípadně vycházel i z údajů za roky 2023 a 2024, přestože k podstatné změně její obchodní činnosti došlo až po změně společníka a daňové orgány spojovaly své pochybnosti s obchody uskutečněnými v roce 2025. Starší údaje proto podle stěžovatelky nevypovídají o její aktuální ekonomické situaci.

[18] Stěžovatelka odmítá rovněž závěr, že vyváděla svůj majetek. Převody a výběry peněžních prostředků podle ní představovaly plnění běžných obchodních závazků, včetně zápočtů a hotovostních plateb. Za nesprávnou považuje úvahu městského soudu, že není rozhodné, proč peněžní prostředky vybírala či převáděla, ale pouze to, že se následně nacházely mimo bezprostřední dosah správce daně. Zdůrazňuje, že v době těchto dispozic nemohla předpokládat vznik dodatečné daňové povinnosti. Její jednání proto nelze vykládat jako vyvádění majetku s cílem zmařit budoucí výběr daně.

[19] Stěžovatelka nesouhlasí se závěrem městského soudu, podle něhož tvrdé dopady zajišťovacího příkazu do jejího podnikání nejsou pro posouzení jeho zákonnosti rozhodné, pokud správce daně splnil podmínky § 167 daňového řádu. Podle stěžovatelky sice přiměřenost nepředstavuje další samostatnou zákonnou podmínku pro vydání zajišťovacího příkazu, správce daně i soud však musejí vzhledem k mimořádné intenzitě tohoto institutu zkoumat, zda zvolený postup nepřiměřeně nezasahuje do podnikání daňového subjektu a zda nelze sledovaného cíle dosáhnout mírnějším prostředkem. Stěžovatelka v této souvislosti odkazuje mimo jiné na rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008-90, č. 2001/2010 Sb. NSS, a rozsudky

NSS ze dne 18. 4. 2018, č. j. 4 Afs 70/2018-24, a ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017-48, č. 3975/2020 Sb. NSS.

[20] Z uvedených důvodů stěžovatelka navrhuje, aby NSS zrušil napadený rozsudek městského soudu i rozhodnutí žalovaného.

[21] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhuje její zamítnutí. Napadený rozsudek považuje za přezkoumatelný. V podrobnostech odkazuje na své rozhodnutí, vyjádření k žalobě a odůvodnění městského soudu. Nesouhlasí zejména s tvrzením stěžovatelky, že městský soud pouze mechanicky převzal závěry daňových orgánů. Podle žalovaného se městský soud samostatně zabýval oběma podmínkami pro vydání zajišťovacího příkazu a své závěry řádně odůvodnil. Samotná skutečnost, že se s hodnocením správních orgánů ztotožnil, nezakládá nepřezkoumatelnost rozsudku.

[22] K pravděpodobnosti budoucího stanovení daně žalovaný uvádí, že správce daně podrobně popsal mechanismus obchodních transakcí zasažených podvodem na DPH, chybějící daň i postavení jednotlivých subjektů. Dodavatel stěžovatelky Friendly Family podle správce daně nepodal přiznání k DPH a daň neuhradil. Současně vykazoval řadu nestandardních znaků, mimo jiné virtuální sídlo, chybějící provozovnu, personální a majetkového zázemí a veřejnou prezentaci ekonomické činnosti. Ve vztahu ke stěžovatelce správce daně poukázal zejména na odlišný způsob plateb jejímu dodavateli oproti platbám, které sama přijímala od svých odběratelů. Tyto okolnosti podle žalovaného ve vzájemném souhrnu zakládaly dostatečné indicie o zapojení stěžovatelky do obchodů zasažených podvodem na DPH.

[23] Žalovaný nesouhlasí ani s tvrzením, že obchodní vztah pouze dvou subjektů nemůže představovat podvodný řetězec. Poukazuje na to, že tuto námitku městský soud výslovně vypořádal a dovodil, že podvodný řetězec mohou tvořit i dva subjekty. Stejně tak podle žalovaného není pravda, že by daňové orgány podvodný charakter transakcí dovodily pouze z existence chybějící daně. Vedle ní vycházely z dalších nestandardností týkajících se podnikání stěžovatelčina dodavatele, způsobu uskutečňování obchodů a jednání samotné stěžovatelky.

[24] K otázce stěžovatelčiny vědomosti o podvodu žalovaný zdůrazňuje rozdíl mezi zajišťovacím a nalézacím řízením. Pro vydání zajišťovacího příkazu podle něj není nutné prokázat, že stěžovatelka o podvodu skutečně věděla nebo vědět měla a mohla. Postačují indicie nasvědčující jejímu pravděpodobnému zapojení do podvodného řetězce. Právě proto žalovaný již ve svém rozhodnutí hodnotil předpoklad budoucího stanovení daně pouze jako slabší, což však podle něj vyvažovala silná obava o budoucí dobytnost daně.

[25] Žalovaný rovněž odmítá námitku, že jednotlivé nestandardnosti představovaly pouze běžné obchodní praktiky. Připouští, že některé okolnosti, například zápočet závazků, samy o sobě účast na daňovém podvodu neprokazují. Rozhodující je však jejich hodnocení ve vzájemném souhrnu s dalšími zjištěními. Městský soud podle žalovaného právě takto postupoval a zohlednil souhrn okolností týkajících se stěžovatelčina podnikání, jejího dodavatele, způsobu uskutečňování plateb i chybějící daně v obchodním řetězci.

[26] Za nedůvodnou považuje žalovaný také námitku, podle níž správní orgány nemohly stejné či obdobné skutečnosti zohlednit současně při posouzení pravděpodobnosti budoucího stanovení daně a při posouzení její budoucí dobytnosti. Obě podmínky jsou podle něj sice samostatné, § 167 daňového řádu však nevylučuje, aby některé skutkové okolnosti byly významné pro posouzení obou. Podstatné je, zda správce daně indicie vztahující se k oběma zákonným podmínkám přesvědčivě popsal, což se podle žalovaného v nynější věci stalo.

[27] Ve vztahu k budoucí dobytnosti daně žalovaný setrvává na závěru o výrazné majetkové nedostatečnosti stěžovatelky. Správce daně podle něj vycházel z objektivně dostupných údajů, zejména z daňových přiznání za roky 2023 a 2024, kontrolních hlášení, evidence vozidel a katastru nemovitostí. Tyto podklady poskytovaly dostatečný obraz o jejích majetkových poměrech. Pokud se její majetková situace následně zlepšila, bylo podle žalovaného na stěžovatelce, aby tuto skutečnost doložila.

[28] Žalovaný souhlasí také se závěrem městského soudu týkajícím se nakládání s peněžními prostředky. Stěžovatelka nevlastnila jiný významnější majetek a peněžní prostředky ze svého bankovního účtu krátce po jejich připsání vybírala v hotovosti nebo převáděla na účty neregistrované u správce daně. Tím je dostávala mimo jeho bezprostřední dosah a současně nevytvářela dostatečnou rezervu pro případné budoucí závazky. Z hlediska budoucí dobytnosti daně proto podle žalovaného nebylo rozhodující, z jakého obchodního důvodu jednotlivé platby uskutečňovala.

[29] Ani použití obdobné argumentace jako v rozsudku městského soudu č. j. 17 Af 15/2025-55 podle žalovaného neznamená, že městský soud rezignoval na individuální posouzení nynější věci. Obě věci měly srovnatelný skutkový základ a obava o dobytnost daně vycházela z obdobných okolností. Rozhodující proto podle žalovaného není originalita formulací, ale to, zda soud posoudil konkrétní skutkové okolnosti nynějšího případu a zda jeho závěry mají oporu ve spise. Tyto požadavky napadený rozsudek podle žalovaného splňuje.

[30] K zásadě přiměřenosti žalovaný uvádí, že městský soud nepominul tvrdé dopady zajišťovacího příkazu do stěžovatelčiny majetkové sféry. Přesto dospěl k závěru, že vzhledem k její majetkové situaci a způsobu nakládání s peněžními prostředky by bez okamžitého zajištění mohl být účel tohoto institutu zmařen. Použití mírnějších prostředků podle žalovaného vylučoval zejména chybějící jiný hodnotnější majetek, nízká ekonomická výkonnost a rychlé převádění či vybírání peněžních prostředků.

[31] Žalovaný dále zdůrazňuje, že instituty ručení a zvláštního způsobu zajištění daně podle zákona o DPH nepředstavují alternativu k zajišťovacímu příkazu, neboť sledují odlišný účel. Nesouhlasí ani s tím, že judikatura, na kterou stěžovatelka odkazuje v souvislosti s invazivností zajišťovacích příkazů, stanoví další samostatnou podmínku jejich vydání nebo povinnost správce daně vždy použít mírnější opatření. Samotná intenzita zásahu podle něj nezpůsobuje nezákonnost zajišťovacího příkazu, jsou-li splněny podmínky § 167 daňového řádu.

[32] Konečně žalovaný považuje za dostatečně odůvodněné také nebezpečí z prodlení. To daňové orgány i městský soud spojily s vysokou likviditou stěžovatelčina majetku a způsobem nakládání s peněžními prostředky, které stěžovatelka krátce po jejich připsání na účet vybírala nebo převáděla na jiné účty, zatímco jiným významnějším majetkem nedisponovala. Žalovaný proto navrhuje, aby NSS kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[33] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v rozsahu uplatněných důvodů a zkoumal, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Takové vady NSS neshledal, přistoupil tedy k posouzení kasačních námitek.

[34] Dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[35] NSS nejprve připomíná, že osmý senát předložil rozšířenému senátu otázku, zda musí soud podle § 42 odst. 2 s. ř. s. doručit předvolání k jednání vedle zástupce vždy i samotnému

zastoupenému účastníkovi. Rozšířený senát usnesením ze dne 4. 8. 2026, č. j. 8 Afs 195/2025-48, vyslovil, že předvolání k jednání není nutné doručit vedle zástupce vždy i samotnému zastoupenému účastníkovi, ledaže účastník musí při jednání vykonat nezastupitelný úkon, a věc vrátil osmému senátu k projednání a rozhodnutí. Stěžovatelka v nynější věci při jednání před městským soudem žádný nezastupitelný úkon vykonat neměla. Městský soud proto nepochybil, pokud předvolání k jednání doručil pouze její zástupkyni. Vada, k níž by NSS musel přihlédnout z úřední povinnosti, proto nenastala.

[36] Stěžovatelka vznáší proti napadenému rozsudku několik námitek. NSS je pro přehlednost shrnuje následovně:

A. nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku a nedostatečné vypořádání žalobních námitek;
B. nesprávné právní posouzení podmínek vydaného zajišťovacího příkazu dle § 167 daňového řádu:
   - nedostatečné prokázání zapojení stěžovatelky do podvodného řetězce a její vědomosti o něm;
   - nesprávné hodnocení indicií svědčících o pravděpodobnosti budoucího stanovení daně;
   - nesprávný závěr o důvodné obavě z budoucí nedobytnosti daně;
      - nesprávné posouzení způsobu nakládání s finančními prostředky jako vyvádění majetku;
      - nedostatečné zohlednění aktuální ekonomické situace stěžovatelky a jejích budoucích příjmů;
C. nedostatečné odůvodnění nebezpečí z prodlení a okamžité vykonatelnosti zajišťovacího příkazu;
D. porušení zásady přiměřenosti, zejména nezohlednění likvidačních dopadů zajišťovacího příkazu a možnosti použití mírnějších prostředků.

III. A) K nepřezkoumatelnosti rozsudku

[37] Stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti také důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. NSS se proto zabýval nejprve tímto důvodem a pro stručnost odkazuje na judikaturu ohledně posouzení toho, jaké vady naplňují tento kasační důvod (viz např. rozsudky NSS ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, č. 133/2004 Sb. NSS, nebo ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004-73, č. 787/2006 Sb. NSS).

[38] Stěžovatelka namítá, že městský soud dostatečně nevypořádal její žalobní argumentaci a své závěry v podstatné míře převzal ze svého předchozího rozsudku č. j. 17 Af 15/2025-55, který se týkal zajišťovacích příkazů vydaných za předcházející zdaňovací období. Podle stěžovatelky tak nezohlednil skutkové odlišnosti nynější věci a dostatečně nevysvětlil, proč její žalobní námitky nemohou zpochybnit závěry daňových orgánů.

[39] Obecně platí, že meritorní přezkum napadeného rozsudku je možný pouze za předpokladu, že rozsudek splňuje kritéria přezkoumatelnosti, tedy že je srozumitelný a vychází z důvodů, z nichž je zřejmé, proč krajský (respektive městský) soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku jeho rozhodnutí (srov. např. rozsudky NSS č. j. 2 Ads 58/2003-75 nebo ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008-76). Nepřezkoumatelnost však není projevem nenaplněné subjektivní představy účastníka řízení o tom, jak měl městský soud rozhodnout, respektive jak podrobně by měl být rozsudek odůvodněn, ale objektivní překážkou, která kasačnímu soudu znemožňuje přezkoumat napadené rozhodnutí (srov. např. rozsudky NSS ze dne 28. 2. 2017, č. j. 3 Azs 69/2016-24, a ze dne 27. 9. 2017, č. j. 4 As 146/2017-35).

[40] Tato kritéria napadený rozsudek splňuje. NSS připomíná, že skutečnost, že městský soud nereaguje na každé žalobní tvrzení, nezpůsobuje nepřezkoumatelnost jeho rozsudku. Dle ustálené judikatury totiž krajský (městský) soud nemá povinnost reagovat na každou dílčí žalobní argumentaci a tu obsáhle vyvrátit. Jeho úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace jako takové (srov. např. rozsudky NSS ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19, nebo ze dne 18. 3. 2021, č. j. 1 Afs 289/2019-41, č. 4192/2021 Sb. NSS).

[41] Již v bodě 15 napadeného rozsudku vysvětlil, proč při posouzení věci vychází také ze svého dřívějšího rozsudku č. j. 17 Af 15/2025-55, a současně výslovně uvedl, že musí zohlednit skutkové a právní odlišnosti nynější věci. Následně se samostatně zabýval jednotlivými podmínkami pro vydání zajišťovacího příkazu. V bodech 24 až 34 posoudil přiměřenou pravděpodobnost budoucího stanovení daně, zejména existenci podvodného řetězce, postavení stěžovatelky a indicie svědčící o její účasti na dotčených transakcích. V bodech 35 až 45 se podrobně zabýval obavou o budoucí dobytnost daně, přičemž hodnotil majetkové poměry stěžovatelky, způsob nakládání s peněžními prostředky i význam smlouvy se společností RAMBROK s.r.o. V bodech 46 až 50 pak posoudil existenci nebezpečí z prodlení a námitku nepřiměřenosti vydaného zajišťovacího příkazu. Samostatně se v bodech 51 a 52 vyjádřil rovněž k tvrzení stěžovatelky o reálném poskytnutí zdanitelných plnění a k možnosti využití institutů podle zákona o DPH. Z napadeného rozsudku je tedy zřejmé, z jakých skutkových zjištění městský soud vycházel, jak je právně hodnotil a proč jednotlivým žalobním námitkám nepřisvědčil. Skutečnost, že se přitom v některých otázkách ztotožnil se závěry vyslovenými ve svém dřívějším rozsudku č. j. 17 Af 15/2025-55, nečiní jeho rozsudek nepřezkoumatelným. Není pak vůbec patrné, jak by mohlo stěžovatelčina procesní práva omezit to, pokud se s tímto předchozím rozsudkem městského soudu mohla seznámit až v den ústního jednání v nynější věci, jak uvádí. Ze zákonných procesních předpisů, ani z principů spravedlivého procesu nevyplývá právo účastníků řízení dostat dostatečnou příležitost k polemice s předchozí judikaturou téhož soudu, než na ni týž soud odkáže v dalším rozhodování.

III. B) Zákonnost vydání zajišťovacího příkazu

[42] V posuzované věci se jedná především o posouzení otázky, zda byly dány důvody pro vydání zajišťovacího příkazu ze dne 6. 6. 2025 k zajištění úhrady daně z přidané hodnoty za období březen 2025, která dosud nebyla stanovena.

III. B. 1) Obecná východiska

[43] Podle § 167 odst. 1 daňového řádu platí, že *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.*

[44] V rozsudku ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48, NSS konstatoval, že „*při vydávání zajišťovacího příkazu nebude na místě obšírně prokazovat otázky, které z povahy věci souvisí se* ***stanovením samotné daně****, 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 řízení vyměřovacím. Proto například pro vydání zajišťovacího příkazu bude významná samotná účast daňového subjektu v podvodném řetězci, účast, která* ***potenciálně*** *(dle dalších zjištění ve vyměřovacím řízení, včetně otázky dobré víry daňového subjektu) může založit budoucí doměření DPH. Naopak bezvýznamné* ***pro toto stádium*** *daňového řízení budou otázky, zda snad daňový subjekt byl v dobré víře, že se účastní plnění daňovým podvodem nezatíženého. (…) Při výkladu a aplikaci § 167 odst. 1 daňového řádu musí správce daně, resp. žalovaný v řízení o odvolání, předložit přesvědčivé odůvodnění důvodů zajištění finančních prostředků daňového subjektu (srov. výklad k § 71 zákona o správě daní a poplatků v rozsudku NSS ze dne 8. 9. 2010, č. j. 9 Afs 57/2010-139, věc CZT).“* (pozn.: zvýrazněno NSS)

[45] Jinak řečeno: nelze po správci daně požadovat, aby v rámci zajišťovacího řízení postavil najisto a detailně prokázal veškeré skutečnosti relevantní pro budoucí stanovení daně, neboť pro takový postup je prostor až v řízení nalézacím. To se týká také stěžovatelkou namítaného objektivního i subjektivního prvku její případné účasti na podvodu na DPH. NSS v bodech 24 a 25 rozsudku ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016-45, vysvětlil, že pro zajišťovací řízení není rozhodující, zda správce daně jednoznačně prokázal vědomé zapojení daňového subjektu do podvodného řetězce, rozhodné je, zda konkrétní zjištění správce daně mohou nasvědčovat tomu, že subjekt uskutečňuje transakce v řetězci zasaženém podvodem. Obdobně podle bodů 34 a 35 rozsudku ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 213/2016-28, musí správce daně přesvědčivě nastínit strukturu a mechanismus podvodného uspořádání a roli daňového subjektu v něm. Současně však musí z předložených indicií vyplývat, že jeho účast není pouhou spekulací nepodloženou konkrétními informacemi.

[46] Povinností správce daně nicméně zůstává přezkoumatelně odůvodnit zajišťovací příkaz a v odůvodnění rozhodnutí o odvolání řádně vypořádat námitky, jimiž daňový subjekt zpochybňuje předpoklad budoucího stanovení daně. Odůvodněnou obavu ve smyslu § 167 odst. 1 daňového řádu tak nelze vztahovat pouze k budoucí vymahatelnosti daně, ale k celé dispozici tohoto ustanovení, tj. právě i k otázce daňové povinnosti, jež dosud není splatná, popř. bude teprve v budoucnu stanovena. Jedná se tedy také o otázku přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně.

[47] Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 7. 1. 2016, č. j. 4 Afs 22/2015-104, č. 3368/2016 Sb. NSS, uvedl, že správce daně může vydat zajišťovací příkaz na daň dosud nestanovenou pouze tehdy, *„existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že* ***(i)*** *daň bude v budoucnu v určité výši stanovena a zároveň že* ***(ii)*** *v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. (…) Odůvodněnou obavu lze vyhodnocovat jak jednotlivě ve vztahu k oběma uvedeným prvkům, tak i* ***celkově****. Pokud bude možné odůvodněnou obavu ve vztahu k jednomu či druhému prvku s jistotou vyloučit, pak zpravidla nebude možné zajišťovací příkaz vydat. Pokud však bude dána určitá míra obavy ve vztahu k oběma prvkům, je možné např. nižší pravděpodobnost (****slabší důvody****) ve vztahu k budoucímu stanovení daně* ***kompenzovat*** *jasnými okolnostmi (silnými důvody) svědčícími o tom, že daňový subjekt se zbavuje majetku, který by mohl sloužit k uspokojení daňového nedoplatku, a naopak. Pokud by odůvodnění zajišťovacího příkazu (rozhodnutí o odvolání) v tomto smyslu neobstálo, byl by zajišťovací příkaz nezákonný, a to i tehdy, pokud by následně daň skutečně oprávněně stanovena byla. Toto platí i naopak, neboť si lze představit i situaci, kdy zajišťovací příkaz v soudním přezkumu obstojí, neboť bude obsahovat dostatečné důvody zakládající přiměřenou pravděpodobnost, že daň v budoucnu stanovena bude, daň však přesto nakonec ve skutečnosti stanovena nebude, popř. sice stanovena bude, avšak dodatečný platební výměr bude zrušen jako nezákonný.“* (pozn.: zvýrazněno NSS)

[48] V nynější věci daňové orgány oba uvedené prvky rozlišily. Pravděpodobnost budoucího stanovení daně dovodily především z předpokládaného zapojení stěžovatelky do obchodních transakcí zasažených podvodem na DPH. Žalovaný přitom výslovně připustil, že vzhledem k dosud neprokázané vědomosti stěžovatelky o zapojení do podvodu jsou důvody svědčící o budoucím stanovení daně slabší. Současně však shledal silnou obavu o budoucí dobytnost daně, kterou opřel zejména o majetkové poměry stěžovatelky a o způsob nakládání s jejími finančními prostředky. Právě v tomto rámci je proto třeba posoudit jednotlivé kasační námitky.

III. B. 2) Přiměřená pravděpodobnost budoucího stanovení daně

[49] Nejvyšší správní soud souhlasí s městským soudem, že první z uvedených podmínek byla naplněna. Správce daně a následně žalovaný popsali, z jakých skutečností dovozují existenci transakcí zasažených podvodem na DPH, chybějící daň a postavení stěžovatelky a jejího dodavatele

Friendly Family v těchto transakcích. Nezůstali tedy pouze u obecného tvrzení, že stěžovatelka obchodovala s rizikovým subjektem.

[50] Na tomto závěru nic nemění námitka, že správce daně označil vedle stěžovatelky pouze jediný další subjekt, společnost Friendly Family, jako součásti podvodného řetězce. NSS již v bodě 30 rozsudku ze dne 10. 11. 2015, č. j. 1 Afs 61/2015-46, uvedl, že ani závěr o zneužití v oblasti DPH není podmíněn účastí více než dvou subjektů, rozhodující je popsaný mechanismus transakcí a existence chybějící daně.

[51] Daňové orgány přitom nevycházely pouze ze skutečnosti, že společnost Friendly Family daň neodvedla. Upozornily zejména na virtuální sídlo tohoto dodavatele, chybějící provozovnu a veřejnou prezentaci jeho ekonomické činnosti a dále na nestandardní způsob platebního styku mezi stěžovatelkou a tímto dodavatelem. Zatímco stěžovatelka za vlastní uskutečněná plnění standardně přijímala bezhotovostní platby na svůj bankovní účet, ohledně svých závazků vůči Friendly Family postupovala odlišně. Některé závazky Friendly Family totiž hradila za tuto společnost a následně takto uhrazené částky započítávala proti svým vlastním závazkům vůči ní. Daňové orgány vedle toho poukázaly také na způsob, jakým stěžovatelka obecně nakládala s prostředky přijatými na svůj bankovní účet: jejich významnou část krátce po připsání vybírala v hotovosti nebo převáděla na účty neregistrované u správce daně.

[52] Stěžovatelce lze dát za pravdu, že žádná z uvedených skutečností nemusí sama o sobě svědčit o účasti na podvodu. Rozhodující však není jejich izolované hodnocení, nýbrž jejich souhrn a vzájemná souvislost. Obdobný skutkový kontext posuzoval NSS například v rozsudku ze dne 25. 7. 2022, č. j. 5 Afs 31/2020-23, v jehož bodech 15 až 16 považoval za relevantní pro předběžný závěr o budoucím stanovení daně právě souhrn okolností týkajících se způsobu plateb, virtuálních sídel, chybějících provozoven či webových prezentací a dalších nestandardností obchodních partnerů.

[53] Stěžovatelka v této souvislosti dále poukazuje na to, že z neodvedení daně jejím dodavatelem nelze dovodit ani její účast na podvodu, ani bez dalšího předpokládat, že o podvodném jednání věděla či vědět měla. Jak již NSS vysvětlil výše, není třeba již v řízení o zajišťovacím příkazu definitivně prokázat všechny podmínky budoucího odepření nároku na odpočet v intenzitě vyžadované v nalézacím řízení. Žalovaný navíc chybějící definitivní prokázání subjektivní stránky nijak nezastíral, a právě z tohoto důvodu hodnotil pravděpodobnost budoucího stanovení daně jako slabší. Současně poukázal na konkrétní skutečnosti, které mohly svědčit alespoň o rizikovosti obchodního vztahu, zejména na odlišný způsob plateb vůči Friendly Family a na snadno zjistitelné okolnosti týkající se jejího podnikatelského zázemí. Takový postup odpovídá závěrům vysloveným v rozsudcích NSS č. j. 6 Afs 3/2016-45, bod 25, a č. j. 2 Afs 213/2016-28, body 34 a 35.

[54] Jiný závěr neplyne ani ze stěžovatelčina tvrzení, že daná plnění byla skutečně poskytnuta, odpovídala uzavřeným smlouvám a byla doložena účetními doklady. Daňové orgány nezaložily předpoklad budoucího stanovení daně na závěru, že deklarovaná plnění vůbec neexistovala, nýbrž na možné účasti stěžovatelky na transakcích zatížených podvodem na DPH. Reálné uskutečnění plnění samo o sobě nevylučuje budoucí odepření nároku na odpočet. Podrobné posouzení splnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet a otázky, zda stěžovatelka o podvodu věděla nebo vědět měla a mohla, náleží až do nalézacího řízení.

[55] NSS proto uzavírá, že v době vydání zajišťovacího příkazu existovaly konkrétní skutečnosti zakládající přiměřenou pravděpodobnost budoucího stanovení daně. Současně souhlasí se žalovaným, že tato pravděpodobnost nebyla vzhledem k dosud neprokázané vědomosti

stěžovatelky mimořádně silná. Nešlo však ani o pouhou spekulaci správce daně. První podmínka § 167 odst. 1 daňového řádu proto byla naplněna.

III. B. 3) Obava o budoucí dobytnost daně

[56] Druhou podmínkou pro vydání zajišťovacího příkazu je přiměřená pravděpodobnost, že daň bude v době její vymahatelnosti nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi. Existence této obavy musí být založena na konkrétních poměrech daňového subjektu vztažených k výši předpokládané daně. Zároveň není nezbytné, aby daňovému subjektu již hrozila insolvence nebo aby bylo prokázáno účelové vyvádění majetku; postačovat může také ucelený a logický soubor indicií nižší intenzity (rozsudek NSS ze dne 16. 4. 2014, č. j. 1 As 27/2014-31, č. 3049/2014 Sb. NSS, bod 20; obdobně rozsudek č. j. 2 Afs 213/2016-28, body 30 a 35).

[57] Takový soubor indicií byl v nynější věci dán. Stěžovatelka nedisponovala nemovitým ani hodnotnějším movitým majetkem odpovídajícím výši zajišťované daně. Její majetek tvořily především vysoce likvidní prostředky, které po jejich připsání na bankovní účet ve významném rozsahu vybírala v hotovosti nebo převáděla na účty neregistrované u správce daně. Na účtech tak nevytvářela ani krátkodobější rezervu, která by mohla sloužit k úhradě budoucí daňové povinnosti. Daňové orgány zároveň zohlednily její nízkou ekonomickou výkonnost a chybějící dlouhodobý majetek.

[58] Skutkově velmi obdobnou situaci NSS posuzoval v rozsudku ze dne 30. 10. 2024, č. j. 7 Afs 291/2023-37. V bodě 22 přihlédl k tomu, že daňový subjekt nevlastnil nemovitosti ani hodnotnější movité věci, jeho majetek tvořily převážně vysoce likvidní prostředky, které byly krátce po připsání vybírány v hotovosti, vykazoval pouze minimální zisk a neměl dlouhodobý finanční majetek. NSS tyto okolnosti označil za *„silné důvody zakládající odůvodněné obavy ve vztahu k dobytnosti daně“*. V bodě 23 pak dovodil reálné riziko budoucí nevymahatelnosti daně právě s ohledem na chybějící dlouhodobý majetek a vysokou likviditu aktiv.

[59] Stěžovatelce nelze přisvědčit v tvrzení, že daňové orgány založily svůj závěr pouze na zastaralých údajích za rok 2023. Jak správně uvedl městský soud, správce daně vycházel rovněž z daňových údajů za rok 2024, kontrolních hlášení, evidence vozidel a nemovitostí, a především z aktuálních informací o pohybu peněžních prostředků. Nešlo tedy o hodnocení ekonomické situace stěžovatelky výlučně podle historických účetních údajů.

[60] Relevantní je rovněž stěžovatelkou zdůrazňovaná smlouva se společností RAMBROK s.r.o., podle níž měla stěžovatelka nárok na měsíční plnění ve výši 250 000 Kč. Existence stabilního budoucího příjmu může významně oslabovat obavu o budoucí dobytnost daně, neboť takový příjem může v době její vymahatelnosti představovat postižitelný zdroj úhrady. V nynější věci však nebylo možné považovat příjem z uvedené smlouvy za dlouhodobě garantovaný. Jak uvedl městský soud v bodě 42 napadeného rozsudku, samotná smlouva připouštěla její ukončení výpovědí podle čl. V odst. 3. Vedle toho bylo třeba tuto okolnost hodnotit společně s celkovou majetkovou situací stěžovatelky, která nedisponovala jiným hodnotnějším dlouhodobým majetkem. Samotná existence rámcové smlouvy proto sice obavu o budoucí dobytnost daně oslabovala, nebyla však dostatečnou zárukou toho, že stěžovatelka bude v době vymahatelnosti daně disponovat prostředky potřebnými k její úhradě.

[61] Obdobně je třeba zohlednit vysvětlení stěžovatelky, proč peněžní prostředky vybírala či převáděla na neregistrované účty. Městskému soudu proto nelze přisvědčit v jeho kategorickém závěru v bodě 41 napadeného rozsudku, podle něhož není důvod těchto transakcí vůbec významný. Stěžovatelka tvrdila, že hotovostními platbami přechodně hradila závazky svého dodavatele z důvodu jeho administrativních nesrovnalostí. Takové vysvětlení může oslabovat

závěr, že jejím cílem bylo účelové vyvádění majetku před správcem daně. Ani při jeho zohlednění však nelze přehlédnout celkový způsob nakládání s jejími finančními prostředky. Stěžovatelka významnou část prostředků krátce po jejich přijetí vybírala v hotovosti nebo převáděla na účty neregistrované u správce daně, na svém účtu nevytvářela ani krátkodobější rezervu a současně nedisponovala jiným hodnotnějším majetkem. Její vysvětlení tedy snižuje váhu této indicie jako důkazu účelového vyvádění majetku, nepopírá však zcela její význam pro posouzení objektivního rizika, zda bude v době vymahatelnosti k dispozici majetek, z něhož bude možné daň uspokojit.

[62] Ve prospěch stěžovatelky by mohlo svědčit rovněž to, že dosud řádně plnila své daňové povinnosti a nehrozila by jí insolvence ani exekuce. Ani tyto okolnosti proto nelze při posuzování budoucí dobytnosti daně pominout. Jejich význam však v nynější věci snižuje skutečnost, že od ledna 2025 došlo podle samotné stěžovatelky k podstatné změně její podnikatelské činnosti. Dosavadní platební historie tak vypovídala především o období před touto změnou, kdy fungovala v odlišném obchodním modelu, a v menší míře o její aktuální schopnosti uhradit nově vznikající daňové povinnosti. Absence insolvence či exekuce pak sama o sobě nevylučuje budoucí obtíže s výběrem daně, jsou-li současně dány jiné konkrétní okolnosti svědčící o nedostatku stabilního majetku a vysoké likviditě aktiv. (srov. rozsudek NSS č. j. 1 As 27/2014-31, bod 20) Samotná skutečnost, že se stěžovatelkou není vedeno insolvenční řízení, totiž prokazuje pouze to, že vůči ní nebyl podán návrh na zahájení insolvenčního řízení, nikoli nutně to, že u ní není dána platební neschopnost či předluženost jako objektivní stav. Zahájení exekuce je pak vázáno na existenci exekučního titulu, což je typicky výsledek soudního či jiného řízení, které trvá určitý čas, ovšem zajišťovací příkaz byl důsledkem stěžovatelčina přechodu na nový obchodní model, k němuž došlo teprve nedávno.

[63] NSS proto ve shodě s městským soudem uzavírá, že důvody svědčící o budoucí nedobytnosti daně byly v nynější věci silné. V kombinaci s existující, byť slabší, pravděpodobností budoucího stanovení daně tak byly naplněny oba předpoklady § 167 odst. 1 daňového řádu.

III. C) Nebezpečí z prodlení

[64] NSS nepřisvědčil ani námitce, že nebylo dostatečně prokázáno nebezpečí z prodlení. Podle § 103 zákona o DPH, hrozí-li nebezpečí z prodlení, je zajišťovací příkaz účinný a vykonatelný okamžikem jeho vydání.

[65] Žalovaný založil nebezpečí z prodlení především na povaze majetku stěžovatelky a jejím dosavadním způsobu nakládání s ním, jak již bylo vyloženo výše. Za takové situace nebyla obava, že by během třídenní lhůty mohl být majetek použitelný k zajištění daně převeden mimo dosah správce daně, pouze hypotetická. Judikatura NSS, např. rozsudek ze dne 15. 12. 2021, č. j. 10 Afs 274/2021-48, body 28 až 31, ostatně připouští, že nebezpečí z prodlení může vycházet ze stejných skutkových okolností, které zakládají obavu z budoucí nedobytnosti daně.

III. D) Přiměřenost zajišťovacího příkazu

[66] Konečně se NSS zabýval námitkou nepřiměřenosti postupu daňových orgánů a tvrzenými likvidačními dopady zajišťovacího příkazu. Městský soud v bodech 49 a 53 napadeného rozsudku uvedl, že jsou-li splněny zákonné podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu, není již prostor pro aplikaci zásady přiměřenosti ani pro zohlednění jeho případných likvidačních dopadů. Takto kategorický závěr je třeba korigovat. Zajišťovací příkaz představuje mimořádný institut, jehož použití je namístě tehdy, nelze-li budoucí výběr daně dostatečně zabezpečit prostředky šetrnějšími k právům daňového subjektu.

[67] NSS v bodě 32 rozsudku ze dne 31. 10. 2016, č. j. 2 Afs 239/2015-66, č. 3541/2017 Sb. NSS, zdůraznil, že účelem zajišťovacího příkazu není okamžitě odčerpat současný majetek daňového subjektu a tím ukončit jeho ekonomickou činnost, nýbrž zajistit, aby majetek před budoucím uspokojením daňové pohledávky nezmizel. Existuje-li reálná možnost, že daňový subjekt bude schopen potřebné prostředky v rozumné době získat, je nutné tuto okolnost při rozhodování zohlednit.

[68] Tento závěr však neznamená, že samotný tvrdý či dokonce likvidační ekonomický dopad zajišťovacího příkazu automaticky způsobuje jeho nezákonnost. Posouzení musí vždy vycházet z individuálních okolností konkrétní věci, zejména z dosavadního způsobu hospodaření, struktury majetku a reálného předpokladu, že daňový subjekt bude schopen budoucí daňovou povinnost uhradit jiným způsobem. NSS na tento aspekt upozornil rovněž v bodě 32 rozsudku č. j. 10 Afs 274/2021-48.

[69] V nynějším případě ale závěr městského soudu o přiměřenosti zajištění přesto obstojí Městský soud se v bodě 50 zabýval tím, zda bylo možné účelu zajištění dosáhnout mírnějším způsobem. Poukázal na chybějící hodnotnější dlouhodobý majetek stěžovatelky, vysokou likviditu jejích aktiv, způsob nakládání s peněžními prostředky i nízké zůstatky na jejích účtech. K významu budoucího příjmu ze smlouvy se společností RAMBROK s.r.o., způsobu nakládání stěžovatelky s peněžními prostředky a její dosavadní daňové historii NSS odkazuje na body [60] až [62] výše. Z tam uvedených důvodů tyto okolnosti sice obavu o budoucí dobytnost daně oslabovaly, neumožňovaly však spolehlivě předpokládat, že stěžovatelka bude schopna zajišťovanou daň v době její vymahatelnosti uhradit bez značných obtíží. Právě tyto okolnosti odlišují nynější věc od případu řešeného rozsudkem č. j. 2 Afs 239/2015-66, v němž daňový subjekt disponoval rozsáhlým dlouhodobým majetkem a existoval reálný předpoklad postupného uhrazení budoucí daňové povinnosti

[70] NSS nepřehlédl ani tvrzení stěžovatelky, že šlo již o třetí zajišťovací příkaz vydaný v krátkém časovém období a jejich kumulativní účinek vedl k faktickému ukončení její podnikatelské činnosti. Také kumulativní dopad předchozích zajišťovacích příkazů je pro posouzení přiměřenosti relevantní, neboť zvyšuje intenzitu zásahu do majetkové sféry a podnikání daňového subjektu. Ani po jeho zohlednění však NSS v nynější věci neshledal, že by bylo možné budoucí úhradu daně za březen 2025 dostatečně zajistit jiným, méně zatěžujícím způsobem. Rozhodující jsou v tomto směru již výše posouzené okolnosti týkající se aktuální majetkové situace stěžovatelky a nejistoty jejích budoucích zdrojů.

[71] Po zohlednění okolností svědčících jak ve prospěch stěžovatelky, tak ve prospěch potřeby zajištění, včetně kumulativních dopadů předchozích zajišťovacích příkazů, proto NSS nepovažuje vydání nyní přezkoumávaného zajišťovacího příkazu za nepřiměřené. NSS proto uzavírá, že neshledal nezákonnou úvahu žalovaného, respektive městského soudu, že byly splněny podmínky pro vydání zajišťovacího příkazu podle § 167 odst. 1 daňového řádu i podmínka nebezpečí z prodlení pro jeho okamžitou účinnost a vykonatelnost podle § 103 zákona o DPH.

IV. Závěr a náklady řízení

[72] Z výše uvedeného vyplývá, že napadený rozsudek městského soudu není nezákonný z důvodů namítaných v kasační stížnosti. Proto NSS kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl podle § 110 odst. 1 s. ř. s.

[73] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, 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. Stěžovatelka ve věci úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v řízení nevznikly žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti, proto mu soud jejich náhradu nepřiznal.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně 19. října 2026

L. S.

Pavel Molek v. r.
předseda senátu