



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **Klanomax Czech, s.r.o.**
sídlem Havlíčkova 190/12, 737 01 Český Těšín

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 5. 2019, č. j. 18220/19/5300-21442-711458,
ve věci registrace k DPH

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje

Odůvodnění:

1. Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 5. 2019, č. j. 18220/19/5300-21442-711458, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 22. 5. 2017, č. j. 22 16 697/17/3212-40511-803524 ve věci registrace k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).
2. Žalobce ke skutkovému stavu uvedl, že dne 17. 3. 2017 podal ve smyslu ust. § 6f odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění (dále jen „ZDPH“) žádost o dobrovolnou registraci k DPH, která byla doplněna přílohou (interní formulář GFR). Správce daně vydal v reakci na přihlášku k registraci výzvu ve smyslu ust. § 128 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“), kterou požadoval bližší specifikaci žádosti. I přes rozsáhlou a detailní odpověď žalobce, který se vyjádřil ke všem správcem daně požadovaným skutečnostem a předložil vyžádané informace a podklady, správce daně přihlášku žalobce k registraci prvostupňovým rozhodnutím zamítl. Žalobcem podané odvolání bylo zamítnuto napadeným rozhodnutím žalovaného.
3. Dále žalobce vymezil tyto žalobní body:
 1. Žalobce poskytl správci daně požadovaná vysvětlení a podklady (vyjádření k výzvě ze dne 24. 4. 2017). Správce daně přihlášku k registraci zamítl s tím, že žalobce nedoložil relevantní důkazní prostředky svědčící o provedení konkrétních úkonů na území České republiky směřujících k zahájení vlastní ekonomické činnosti. Stejnou argumentaci převzal žalovaný v napadeném rozhodnutí, když zpochybnil, že je žalobce osobou povinnou k dani. Žalobce přitom upozorňoval žalovaného v otázce pojmu výkonu ekonomické činnosti a osoby povinné k dani na příslušnou judikaturu Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“), konkrétně na případ C-268/83, *Rompelman*, podle které pojem osoba podléhající dani a pojem ekonomická činnost mají být vykládány široce a skutečnost, že osoba v daném okamžiku neprovádí zdanitelná plnění na výstupu, nemá vliv na její postavení jako osoby podléhající dani, tj. dovodil, že úkony prováděné v rámci přípravy na ekonomickou činnost (přípravné aktivity) představují ekonomickou činnost.
 2. Žalovaný staví své rozhodnutí pouze na nepotvrzených domněnkách a pochybnostech. Žalobce poukázal zejména na bod 18 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný uvedl, že jeho obavy vyplývají z negativních zkušeností s neplněním základních procesních povinností, aniž by toto své tvrzení doložil, když k údajnému neplnění uvedených povinností mělo docházet ze strany téhož jednatele jako jednatele žalobce. Toto tvrzení se podle žalobce nezakládá na pravdě a navíc se k němu pro jeho obecnost nelze blíže vyjádřit. K argumentaci žalovaného, že jednatel žalobce působí ve statutárních orgánech jiných subjektů, které měly být následně po své registraci k DPH prodány, žalobce poukázal na rozsudek SDEU ve věci C-527/11, jímž se soud ohradil proti postupu finanční správy odmítnout přidělit identifikační číslo pro účely DPH společnosti pouze

z toho důvodu, že podle názoru finanční správy držiteli podílů na kapitálu této společnosti již bylo několikrát takové číslo přiděleno pro společnosti, které ve skutečnosti nikdy nevykonávaly ekonomickou činnost a jejichž podíly na kapitálu byly převedeny krátce po přidělení uvedeného čísla, aniž by finanční správa jasně prokázala, že existují pádné nepřímé důkazy umožňující nabýt podezření, že přidělené identifikační číslo pro účely DPH bude užíváno podvodným způsobem.

3. Žalovaný v bodě 24 napadeného rozhodnutí uvedl, že jím vytýkané skutečnosti nejsou samy o sobě protizákonné a nenasvědčují o případném zneužití přiděleného DIČ, avšak ve svém souhrnu tvoří ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů prohlubujících pochybnosti žalovaného. Proti tomuto závěru žalobce brojí z důvodů již shora uvedených, neboť v argumentaci správních orgánů obou stupňů nelze žádné zpochybňující důkazy k podané žádosti o registraci shledat. Správce daně nemůže žalobci zapovídat spolupráci s některými osobami poskytujícími mu služby jen na základě toho, že by mělo jít o propojené osoby a jen na tomto základě dovozovat účelovost poskytnutých důkazních prostředků. Pokud žalovaný vznáší takové pochybnosti, měl by je prokázat. Žalobce nespatřuje nic podezřelého na tom, že v rámci skupiny společností či spojených osob jsou poskytovány určité druhy služeb stejnou osobou. Tato praxe je v rámci ČR zcela běžná. Správní orgány obou stupňů své závěry nijak důkazně nepodložily, takže žalobce se nemůže k jejich povšechnému tvrzení jakkoliv blíže vyjádřit. Skutečnost, že by žalobce měl užívat zavedené vzory podání, rovněž podle něj nepředstavuje jakkoli relevantní argument v dané věci.
4. Žalobce doložil k výzvě správce daně daňové doklady za poskytnuté poradenství, k němuž došlo s osobami zjevně nepropojenými s žalobcem a dále inkaso plateb za provedenou ekonomickou činnost. Správce daně přesto uzavřel, že faktury považuje za účelově vystavené bez jakéhokoliv relevantního zdůvodnění, což pak převzal i žalovaný s argumentací, že není doložen konkrétní výkon ekonomické činnosti. Žalobce se s takovým nepodloženým závěrem správce daně neztotožňuje, když ke sdělení bližších podrobností již vyzván nebyl. Tento postup správce daně i žalovaného považuje žalobce za rozporný s ust. § 92 odst. 5 daňového řádu a svědčící o zaujatosti žalovaného vůči žalobci, potažmo jeho jednatele.
5. K argumentaci, že dříve mělo dojít k převodu některých jiných společností registrovaných u správce daně k DPH, v nichž měl jednatel žalobce působit, měl žalovaný prokázat, že existují pádné nepřímé důkazy umožňující nabýt podezření, že přidělené identifikační číslo pro účely DPH bude užíváno podvodným způsobem. Podle napadeného rozhodnutí by takovým důkazem měly být skutečnosti spočívající v působení jednatele žalobce v jiných subjektech, které v určitém období neměly plnit své zákonné povinnosti a které se dnes nacházejí v likvidaci. Žalovaný účelově vyzvedává situace, za které jednatel žalobce, natož samotný žalobce, nemůže odpovídat. Je pravdou, že ve jmenovaných společnostech Laventir Group, s. r. o. a Malastix Plus, s. r. o.

kdysi jednatel žalobce vykonával funkci statutárního orgánu, ale řádně plnil své povinnosti s tím spojené. Skutečnost, že následně došlo k prodeji těchto společností třetí osobě, nemůže znamenat, že by jednatel žalobce měl odpovídat za následný výkon funkce ze strany této jiné osoby. Správní orgány nemohou přenášet jakékoliv důsledky neplnění právních povinností třetích osob na žalobce. Žalovaný vydal napadené rozhodnutí až skoro po dvou letech od podání odvolání. Napadené rozhodnutí je založeno na abstraktních a ničím nepodložených pochybnostech, které nemají pro posuzovaný případ relevanci a k nimž žalovaný vůbec nebyl oprávněn přihlížet.

6. Závěry žalovaného, že žalobce nedoložil výkon své ekonomické činnosti či přípravu na ni, jsou nepodložené. Žalobce doložil správci daně řadu podkladů, které svědčí minimálně o přípravě na ekonomickou činnost. Žalovaný v bodě 22 napadeného rozhodnutí svévolně a účelově tvrdí, že žalobce nedoložil, za jaké služby byly vystaveny faktury a přijaty úhrady na bankovní účet. Je přitom běžnou praxí, že na daňových dokladech se uvádí typ služby „poradenství, zprostředkování“, tím spíše pak ve vztahu k poskytování poradenství advokátovi či advokátní kanceláři, kde nelze s ohledem na povinnost mlčenlivosti poskytnuté poradenství ve faktuře blíže specifikovat. Nic na tom nemůže změnit ani to, že některé z těchto činností byly uskutečněny s osobami, které žalovaný označuje za propojené. Žalobce se připravoval na ekonomickou činnost a s jejím výkonem již započal.
7. Napadené rozhodnutí je nesrozumitelné co do důvodů, když žalovaný na jednu stranu uvádí, že žalobce neprokázal splnění podmínky pro možnou registraci DPH, jelikož není osobou povinnou k dani, která by vykonávala ekonomickou činnost či se nacházela v přípravné fázi na provádění hlavní ekonomické činnosti a v důsledku této skutečnosti správce daně nemůže žalobci přidělit DIČ, na druhou stranu se žalovaný ztotožňuje se závěry prvoinstančního správce daně a odkazuje na judikaturu SDEU, podle které i při splnění zákonných podmínek je možno registraci odmítnout s odkazem na pádné nepřímé důkazy o využití registrace k budoucímu podvodnému jednání. Podle žalobce nemůže žalovaný své rozhodnutí odůvodnit zároveň tím, že splnění zákonných podmínek pro registraci nebylo v řízení prokázáno, což má za následek nutnost zamítnout přihlášku k registraci a rovněž tím, že se žalobci registrace odmítá z důvodu podezření, že registraci bude užívat podvodným způsobem. Napadené rozhodnutí je proto vnitřně rozporné.
8. Správní orgány obou stupňů podle žalobce překročily, resp. zneužily zákonem stanovené meze správního uvážení, když svá rozhodnutí opřely o řadu ryze účelových a nepodložených závěrů, příp. závěrů, které nemají relevanci k posuzované věci. Žalovaný nesprávně aplikoval příslušná ustanovení daňového řádu a ZDPH, své rozhodnutí založil v převážné míře na argumentech irelevantních a rozhodování provedl v rozporu s judikaturou SDEU nepřípustné uvážení mimo rámec pravomocí správce daně. Napadené rozhodnutí je v rozporu se základními principy daňového řádu, jako je ochrana práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů, princip legitimního

očekávání, přiměřenosti a princip tzv. dobré správy. Došlo k narušení základních zásad daňového řízení, např. § 5 odst. 2 daňového řádu v návaznosti na čl. 2 odst. 3 Ústavy.

4. Žalovaný ve vyjádření uvedl, že žalobní námitky se ve větší části obsahově kryjí s odvolacími námitkami, s nimiž se žalovaný náležitě vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí, na něž v podrobnostech odkázal. Dále žalovaný uvedl, že správce daně dospěl k odůvodněnému závěru, jenž žalovaný následně potvrdil, že žalobce žádným průkazným způsobem nedoložil, že jím deklarovaná ekonomická činnost je založena na fakticky přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních. Z nepřímých důkazů plyne důvodné podezření, že přidělené identifikační číslo by bylo používáno k podvodnému jednání v oblasti DPH. Žalobce sice k tvrzenému provádění ekonomické činnosti předkládal doklady, avšak bylo zjištěno, že jednatel žalobce R. S. v rámci většiny registračních a případných odvolacích řízení předkládá obdobné doklady, které mají dokládat ekonomickou činnost společností, ve kterých působí. Veškeré textové přílohy (různá sdělení, vyjádření, odvolání atd.) jsou vyjma předmětu podnikání obchodních korporací prakticky totožné. Žalobcem předložené důkazní prostředky nebyly z důvodu jejich účelového předložení schopny osvědčit provedení konkrétních úkonů na území České republiky směřujících k zahájení vlastní ekonomické činnosti. K pojmu ekonomická činnost žalovaný nijak nerozporuje žalobcem aplikované rozsudky SDEU, avšak zdůrazňuje, že žalobce neprokázal, že by vykonával ekonomickou činnost či že se nachází v přípravné fázi na provádění ekonomické činnosti (viz. bod 32 napadeného rozhodnutí).
5. Zamítavé rozhodnutí nestojí na nepotvrzených domněnkách a pochybnostech správce daně, ale na negativní zkušenosti s předkládáním účelových dokladů jednatelem žalobce při předchozích registračních řízeních, což vyvolalo důvodné pochybnosti správce daně o skutečném záměru žalobce vykonávat ekonomickou činnost (bod 18 napadeného rozhodnutí). Podle rozsudku SDEU C-527/11, jehož se žalobce dovolává, lze registraci odmítnout, existují-li pádné nepřímé důkazy umožňující nabýt podezření, že přidělené identifikační číslo bude používáno podvodným způsobem. Povinností správce daně proto je ověřit v případě registrace k DPH pravdivost údajů a správce daně této povinnosti dostál.
6. Žalovaný dále odkázal na body 18 – 23 napadeného rozhodnutí, v nichž vyhodnotil informace a důkazní prostředky předložené žalobcem tak, že jsou pouhým účelovým tvrzením, jímž se žalobce snaží prokázat přípravnou činnost k následné ekonomické činnosti. Žalovaný opětovně zdůraznil předkládání téměř identických důkazních prostředků při předchozích registračních řízeních jednatelem žalobce a rovněž to, že jednatel žalobce figuroval v desítkách společností, kdy u některých došlo krátce po registraci k DPH k jejich prodeji a následnému neplnění jejich procesních povinností. Deklarovaná ekonomická činnost jimi nebyla vykonávána. Nelze také odhlédnout od skutečnosti, že zde existuje významné personální propojení. Za takových okolností nemohou výpisy z účtu, faktury, ani smlouvy předložené žalobcem prokázat faktický výkon ekonomické činnosti žalobce a splnění podmínek pro registraci k DPH ve smyslu ust. § 6f odst. 1 ZDPH. Žalovaný zdůraznil, že se jedná o ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů prohlubujících

pochybnosti žalovaného, že cílem žádosti o registraci k DPH je uskutečňování reálné ekonomické činnosti v souladu se ZDPH, ačkoliv každá uvedená skutečnost sama o sobě není protizákonná a sama o sobě nenasvědčuje případnému zneužití přiděleného DIČ.

7. Žalobce tvrdí, že k negativním skutečnostem došlo ex post a nemohl je nijak ovlivnit, přesto mu je správní orgány připisují. Z provedeného dokazování bylo dovozeno, že jednatel žalobce R. S. zakládá obchodní korporace, které se následně snaží registrovat jako plátce DPH. V této souvislosti žalovaný poukázal opět na rozsudek SDEU C-527/11, z něhož ve svém hodnocení vycházel.
8. Je pravdou, že napadené rozhodnutí bylo vydáno téměř po dvou letech od podání odvolání, tato skutečnost však nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Žalobce se navíc případným průtahům v řízení nebránil podnětem na nečinnost žalovaného a sám v rámci odvolacího řízení žádal o prodloužení lhůty k vyjádření se ke zjištěným skutečnostem.
9. Žalovaný zdůraznil, že předpokladem zaregistrování k DPH je skutečnost, že žadatel o registraci je osobou povinnou k dani. Musí tedy samostatně a reálně uskutečňovat ekonomickou činnost, nebo musí existovat předpoklad, že výkon této ekonomické činnosti bude uskutečňovat, což je reflektováno také judikaturou SDEU (srov. rozsudek SDEU ve věci C-268/83).
10. Žalovaný rovněž odmítl námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, když má za to, že jeho závěry jsou plně přezkoumatelné a zcela jednoznačně vyplývá, že nebyly splněny zákonné podmínky pro registraci z důvodů již výše uvedených. Zjištěné důvody se podle žalovaného vzájemně nevylučují a odrážejí situaci nastalou v případě žalobce. Stejně tak žalobcova práva nebyla nijak postupem správních orgánů zkrácena, žalobce byl vyzýván k vyjádření se ke zjištěným skutečnostem, k předkládání důkazních prostředků, svého práva využil, žalobce měl také možnost reagovat na hodnocení případu žalovaným a mohl předložit důkazní prostředky, které by jeho ekonomickou činnost potvrdily, což však neučinil. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
11. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s. ř. s.“) a byl vázán obsahem žalobních bodů uvedených v žalobě (ust. § 75 odst. 2 s. ř. s.).
12. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že žalobce podal dne 17. 3. 2017 u správce daně přihlášku k registraci k DPH podle ust. § 6f odst. 1 ZDPH. Současně s přihláškou předložil správci daně Příkazní smlouvu o poskytování účetního, daňového a ekonomického poradenství uzavřenou mezi žalobcem a společností H&P Account Tax Consulting a. s. ze dne 1. 3. 2017, smlouvu o poskytování služeb spojených s umístěním sídla uzavřenou mezi žalobcem a společností LeMiRoJ Proprety s. r. o. ze dne 1. 3. 2017 a smlouvu s ČSOB o podnikatelském kontu ze dne 3. 3. 2017. Správce

daně zaslal žalobci dne 12. 4. 2014 výzvu podle ust. § 128 odst. 1 daňového řádu, kterou žalobce vyzval, aby

- konkrétně specifikoval, co bude předmětem jeho ekonomické činnosti
- sdělil, na základě čeho stanovil výši ročního obrátu a vysvětlil, proč se částky předpokládaného ročního obrátu uvedené v přihlášce k registraci a v příloze k přihlášce liší
- doložil listinné dokumenty, které lze považovat za doklady prokazující skutečný záměr vykonávat ekonomickou činnost v deklarované oblasti
- prokázal, že předmětem spolupráce se společnostmi H&P Account Tax Consulting a. s., LeMiRoJ Property, s. r. o. a ČSOB je deklarovaná ekonomická činnost
- sdělil jména a názvy dalších obchodních partnerů personálně nepropojených
- sdělil názvy subdodavatelů a doložil spolupráci s nimi příslušnými doklady
- předložil uzavřené dohody o provedení práce
- prokázal existenci sídla definovaného v § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH
- sdělil, kde je umístěn majetek využívaný k ekonomické činnosti
- doplnil příkazní smlouvu o přílohy v ní uvedené.

Výzva byla odůvodněna tím, že pro potřeby registračního řízení je nutno prokázat, že žadatelem o registraci k dani je osoba povinná k dani uskutečňující ekonomickou činnost dle § 5 ZDPH nebo osoba, která se na její uskutečňování připravuje. Žalobce přitom v přihlášce k registraci uvedl obrat za nejbližších 12 přecházejících po sobě jdoucích kalendářní ve výši nula. V bodě 2 přihlášky žalobce upřesnil, že bude vykonávat obchodní a ekonomické poradenství; jako dokumenty přiložil smlouvu a příkazní smlouvu, které však uskutečňování uvedené činnosti neprokazují. Jako obchodní partnery uvedl žalobce společnost H&P Account Tax Consulting, a. s. a LeMIROJ Property s. r. o., ale nepředložil žádné listiny, které by dokládaly, že v rámci spolupráce s těmito subjekty žalobce realizuje avízovanou ekonomickou činnost. Co se týče sídla žalobce, dovodil správce daně dle předložené smlouvy, že žalobce se na uvedené adrese H. 190/12, Č.T. pravidelně nezdržuje, trvale zde neužívá žádné prostory a nemá umístěn stabilně žádný majetek, který by sloužil k realizaci jeho ekonomické činnosti. Správci daně tedy vznikly pochybnosti o tom, zda žalobce je osobou povinnou k dani podle § 5 ZDPH a naplňuje tak podmínky § 6f odst. 1 a § 94a ZDPH a dále o existenci skutečného sídla společnosti ve smyslu § 4 odst. 1 ZDPH.

13. Žalovaný podáním ze dne 24. 4. 2017 doručil žalobci přílohy a podklady v reakci na uvedenou výzvu. Žalobce sdělil, že:

- konkrétně se hodlá zabývat poradenskou činností v oblasti ekonomiky a obchodu na území ČR, prověřováním bonity třetích osob a účetní a daňové konzultace pro tuzemské a především zahraniční klienty.
- výše obrátu byla stanovena s ohledem na počty klientů přicházejících podnikat na území ČR a na očekávanou frekvenci požadovaných služeb, dále vzhledem ke znalosti místního prostředí a tím i potencionálních klientů. Žádná konkrétní

metoda nebyla a nemohla být použita, když vzorová obligatorní žádost k registraci DPH hovoří pouze o předpokládaném obratu.

- pokud se týče doložení spolupráce se společnostmi H&P Account Tax Consulting, a. s. a LeMiRoJ Property s. r. o. žalobce sdělil, že již dříve správci daně doložil některé smlouvy uzavřené za účelem uskutečňování své ekonomické činnosti. Ke smlouvě o poskytování administrativních služeb uzavřené se společností LeMiRoJ Property s. r. o. doložil fakturu č. 2017001 vystavenou za březen 2017. Dále žalobce doložil ke smlouvě uzavřené se společností H&P Account Tax Consulting, a. s. fakturu č. 20170265 za březen 2017. Podle žalobce uvedené vystavené daňové doklady slouží k prokázání přípravy na výkon ekonomické činnosti. Žalobce dále doložil fakturu č. 117002 vystavenou za poradenské služby poskytnuté v březnu 2017 společností Advokátní kancelář HAJDUK & PARTNERS s. r. o. a fakturu č. 117003 za poskytnutí poradenských služeb obchodní společnosti MARANGONI s. r. o., které poskytl v březnu 2017.
- žalobce nemá v současné době jiné stálé obchodní partnery než doposud uvedené
- odborné činnosti budou zajišťovány na základě uzavřených dohod o provedení práce s Ing. M. Ř. a Ing. B. Ř., které předložil.
- místo vedení žalobce a místo přijímání zásadních rozhodnutí se nachází v zapsaném sídle, kde je žalobce řádně označen a dohledatelný. V tomto místě se rovněž nachází účetní doklady žalobce. V daném místě má žalobce zřízen právní titul k užívání prostor vždy, když to bude potřebné, což pro žalobce znamená také významnou úsporu
- s ohledem na charakter aktuálně využívaného majetku (notebook, mobilní telefon) nemá tento majetek žádné stálé umístění.
- Žalobce předložil doplnění Příkazní smlouvy, a to o kopii přílohy č. 1 stanovící obsahovou náplň předmětu Příkazní smlouvy a konkrétní ceník a přílohu č. 3 obsahující obecné podmínky pro poskytování daňového poradenství.

14. Rozhodnutím ze dne 22. 5. 2017 č. j. 2216697/17/3212-40511-803524 správní orgán I. stupně zamítl registraci žalobce k DPH na základě přihlášky k registraci ze dne 17. 3. 2017, když žalobce nerozptýlil pochybnosti správce daně, neboť neunesl své důkazní břemeno ve vztahu k registračnímu řízení a neprokázal, že je osobou povinnou k dani podle § 5 ZDPH, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Podle správce daně žalobce pouze popsal své představy o vykonávání ekonomické činnosti a nedoložil žádný důkaz o skutečném záměru ji provozovat. Nepojmenoval jediný zahraniční subjekt, který by chtěl potencionálně využít jeho služeb k ekonomické činnosti s tuzemskými klienty, ačkoliv se dle vlastního tvrzení zaměřuje především na zahraniční klienty. K ekonomické činnosti s tuzemskými klienty žalobce předložil faktury č. 117001 – 117003. Předmět této fakturace není blíže upřesněn (ekonomické poradenství, poradenská činnost). Jako odběratelé jsou uvedeni společnost LeMiRoJ Property s. r. o., Advokátní kancelář HAJDUK & PARTNERS s. r. o. a MARANGONI s. r. o. Pokud

jde o první z nich, jedním z jejích jednatelů je Ing. M. Ř., který je rovněž statutárním orgánem společnosti LeMiRoJ Property s. r. o. Ready – Made s. r. o., společníka žalobce, tato společnost je vlastníkem nemovitosti na adrese sídla daňového subjektu, vystavila daňovému subjektu Souhlas vlastníka nemovitosti s umístěním sídla společnosti pro zápis do obchodního rejstříku a má s žalobcem uzavřenou smlouvu o poskytování služeb. Advokátní kancelář HAJDUK & PARTNERS s. r. o. pak má shodné místo sídla jako žalobce. Pokud jde o společnost MARANGONI s. r. o., je správci daně známo z úřední činnosti, že některé ze společností v minulosti registrované jednatelem žalobce R. S. byly krátce po registraci k DPH prodány právě této společnosti a ta je následně prodala zahraničnímu subjektu. Vzhledem k této propojenosti a také k jednatelem žalobce opakovaným zdůrazňování neformálního sjednávání zakázek prostřednictvím osobních schůzek s potencionálními klienty, přáteli a známými při dřívějších žádostech o registraci k DPH, které R. S. předložil, také u této žádosti o registraci žalobce vznikly správci daně pochybnosti o účelovém vystavení faktur s cílem pomoci žalobci získat doklad o ekonomické činnosti pro účely registrace k DPH. Dále správce daně na str. 5 – 7 svého rozhodnutí vyhodnotil předložené doklady a tvrzení žalobce v reakci na obdrženou výzvu. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání v základních bodech totožné s následně podanou správní žalobou. Žalovaný písemností ze dne 13. 3. 2019 č. j. 10578/19/5300-21442-711458 označenou „Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení“ seznámil žalobce v souladu s ust. § 115 odst. 2 daňového řádu se skutečnostmi a důkazy zjištěnými v rámci odvolacího řízení. Písemné vyjádření žalobce zaslal žalovanému podáním ze dne 5. 4. 2019. O podaném odvolání bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného. Žalovaný se plně ztotožnil s vyhodnocením a závěry učiněnými prvostupňovým správcem daně a s odvolacími důvody se vypořádal v části IV. napadeného rozhodnutí.

15. Podle § 6f odst. 1 ZDPH v rozhodném znění, osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která uskutečňuje nebo bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně, je plátcem ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována. Tato osoba může podat přihlášku k registraci ve smyslu § 94a odst. 1 ZDPH.
16. Podle § 5 odst. 1 ZDPH osobou povinnou k dani je osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost, nestanoví-li tento zákon jinak.
17. Podle § 128 odst. 1 daňového řádu správce daně prověří údaje uvedené daňovým subjektem v přihlášce k registraci nebo v oznámení o změně registračních údajů a v případě pochybností o jejich správnosti nebo úplnosti vyzve daňový subjekt, aby údaje vysvětlil, doložil, popřípadě doplnil nebo změnil, a zároveň stanoví lhůtu, v níž je daňový subjekt povinen tak učinit.
18. Problematikou registračního řízení se zabýval Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) v rozsudku ze dne 16. 8. 2018, č. j. 9 Afs 216/2018–47, v němž uvedl, že *„procesní odpovědnost za prokázání skutečností uvedených v přihlášce k registraci spočívá na daňovém subjektu. Ten je povinen tvrzené údaje správci daně doložit, případně vysvětlit, změnit či doplnit. Správce daně je na druhou stranu povinen zkontrolovat správnost údajů a dokumentů, které mu byly poskytnuty. Za tímto účelem je oprávněn vyzvat daňový subjekt k předložení dokladů či informací potvrzujících údaje tvrzené v přihlášce. Daňový subjekt*

nesplní svou důkazní povinnost tím, že předloží jakékoliv dokumenty. Musí se jednat o důkazní prostředky, které objektivně prokazují skutečnosti uvedené v přihlášce k registraci. Splní-li daňový subjekt tuto povinnost, rozhodne správce daně v souladu s § 129 odst. 1 daňového řádu o tom, že daňový subjekt registruje. Bude-li mít správce daně pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti důkazních prostředků předložených daňovým subjektem, ve výzvě mu sdělí, na základě jakých skutečností k tomuto závěru dospěl, aby měl daňový subjekt možnost na tato zjištění adekvátně reagovat, případně doplnit dokazování. Nevyvrátí-li daňový subjekt sdělené pochybnosti, správce daně v souladu s § 129 odst. 1 daňového řádu rozhodne o zamítnutí registrace daňového subjektu.“

19. Krajský soud má za to, že v posuzované věci správce daně postupoval zcela v souladu s právní úpravou i citovanými judikatorními závěry. Výzva vydaná správcem daně podle ust. § 128 odst. 1 daňového řádu byla zaměřena na podstatné skutečnosti nezbytné pro posouzení přihlášky k registraci k DPH, když v souladu s ust. § 6f odst. 1 a § 5 odst. 1 ZDPH bylo prioritní prokázat, že žalobce vykonává ekonomickou činnost, a to alespoň ve fázi přípravy. Odůvodnění výzvy má krajský soud za naprosto srozumitelné a přezkoumatelné. Vyplývá z něj, z jakého důvodu pojal správce daně pochybnosti a jeho úvahy nelze označit za nepodložené. Z listin doložených žalobcem k přihlášce k registraci DPH nebylo možno dovodit prokázání výkonu ekonomické činnosti či přípravy k ní. Krajský soud se ztotožňuje se závěrem správních orgánů obou stupňů, že ani na základě listin a sdělení žalobce, jímž reagoval na výzvu správce daně, žalobce neprokázal existenci své ekonomické činnosti, ani reálné přípravy na ni. Žalobcem zmiňovaný rozsudek SDEU ve věci C-268/83 správní orgány obou stupňů v jeho závěrech plně respektovaly, když z jejich úvah je jednoznačně seznatelné, že pro kladné rozhodnutí o přihlášce žalobce k registraci k DPH by bylo postačující, pokud by žalobce hodnověrným způsobem prokázal alespoň přípravy na budoucí ekonomickou činnost. Žalobce však své důkazní břemeno neunesl. Vyhodnocení žalobcem na výzvu předložených listin provedl správce daně I. stupně na str. 5 – 6 svého rozhodnutí, když zdůraznil, že z předložených faktur nevyplývá nic konkrétního k činnosti, za kterou byly vystaveny. V souvislosti s fakturou č. 117001 pak správce daně zpochybnil také dohodu o provedení práce uzavřenou s Ing. M. Ř., neboť dle uvedených listin by Ing. Ř. poskytl na dohodu o provedení práce jménem žalobce poradenství společnosti, v níž je statutárním orgánem. Správce daně I. stupně dále zmínil výsledky místního šetření ze dne 24. 1. 2017 na vícenásobné adrese sídla žalobce, kterou jednatel společnosti R. S. uvádí jako sídlo žalobce, stejně jako ve všech předchozích i současných žádostech o registraci společností k DPH, které zakládal a zakládá. Podle výsledků místního šetření se jednatel žalobce na uvedené adrese nezdržuje a pro dotázané zaměstnance jiných firem sídlících na téže adrese je neznámý. V této souvislosti považuje krajský soud za podstatné zdůraznit, že žalobce ani v odvolání ani ve vyjádření k seznámení žalovaného ve smyslu ust. § 115 odst. 2 daňového řádu žádné důkazy ke své ekonomické činnosti či její přípravě neuvedl, ačkoliv ke dni vydání napadeného rozhodnutí měl ekonomickou činnost provozovat již více než 2 roky. Žádná relevantní tvrzení nepředestřel ani v podané žalobě.
20. Také odkaz na další judikaturu SDEU, a to rozsudek ve věci C-527/11, nepovažuje krajský soud v kontextu žalobního tvrzení za přílehavý. SDEU v tomto rozsudku směřuje finanční správu k tomu, aby v případě odmítnutí přidělení identifikačního čísla pro účely DPH měla prokázané, že existují pádné nepřímé důkazy vedoucí k podezření,

že přidělené identifikační číslo pro účely DPH bude užíváno podvodným způsobem. Krajský soud má obsahem správních spisů a odůvodněními rozhodnutí správních orgánů obou stupňů za prokázané, že v případě žalobce byla existence pádných nepřímých důkazů naplněna. Ze strany správních orgánů se přitom nejedná o nepotvrzené domněnky a nepodložené pochybnosti, jak uvádí žalobce v žalobním tvrzení, ale o konkrétní poznatky, vycházející z jejich úřední činnosti, jak ostatně vyjádřil prvostupňový správce daně na str. 7 svého rozhodnutí a žalovaný na příkladu detailně rozvedeném v odst. 19 napadeného rozhodnutí. Nutno podotknout, že žalobce v podané žalobě tato zjištění nijak nerozporoval. Žalobce nijak nezpochybnil ani tvrzení žalovaného, že jeho jednatel R. S. zakládá desítky obchodních korporací, u nichž postupuje obdobným způsobem a v rámci většiny registračních řízení předkládá obdobné doklady, které mají dokazovat ekonomickou činnost těchto společností. Žalovaný v odst. 31 napadeného rozhodnutí jmenovitě uvádí společnosti, u nichž v rámci registračního řízení byly R. S. předloženy obdobné písemnosti.

21. Krajský soud má za to, že právě četnost a mimořádná podobnost zmiňovaných případů provázaná osobou jednatele žalobce musela nutně vzbudit pochybnosti na straně správních orgánů. Ostatně popsané aktivity jednatele žalobce již překračují rámec finanční správy a jsou soudu známy také z jeho vlastní úřední činnosti, a to z věcí vedených u Krajského soudu v Ostravě pod sp. zn. 22 Af 54/2017, 22 Af 31/2019, 22 Af 33/2019, které jsou skutkově i právně téměř shodné a ve všech figuruje jako jednatel daňového subjektu R. S.
22. Krajský soud na základě uvedeného uzavírá, že správní uvážení správních orgánů obou stupňů je vystavěno na logické argumentaci podložené důkazy shromážděnými jak v posuzovaném správním řízení, tak v rámci jejich další úřední činnosti; předestřené úvahy jsou srozumitelné, přezkoumatelné a přesvědčivé a krajský soud je plně aprobuje.
23. Tímto má krajský soud za vypořádané žalobní body 1 – 6.
24. Krajský soud neshledal napadené rozhodnutí ani vnitřně rozporným. Z rozhodnutí žalovaného, stejně tak jako z rozhodnutí prvostupňového správce daně je jednoznačně seznatelné, že důvodem, pro který byla žalobci zamítnuta přihláška k registraci DPH je neprokázání výkonu ekonomické činnosti, resp. přípravy na ni, jako základní podmínky pro posouzení žalobce jako osoby povinné k dani ve smyslu ust. § 5 ZDPH. K tomuto závěru pro dokreslení připojily správní orgány obou stupňů úvahy ohledně možného podvodného jednání, když ve smyslu judikatury SDEU je povinností finanční správy mj. bojovat proti případnému zneužívání systému DPH přijímáním opatření, která mohou zabránit zneužití identifikačních čísel pro podniky, jejichž činnost by byla čistě fiktivní. V této souvislosti lze opět zmínit judikát SDEU C-527/11, v němž Soudní dvůr uvedl: „Členské státy jsou kromě toho povinny zaručit pravdivost zápisů do registru osob povinných k dani za účelem zajištění řádného fungování systému DPH. Je tak věcí příslušného vnitrostátního orgánu ověřit postavení osoby povinné k dani dříve, než jí přidělí identifikační číslo pro účely DPH“ (srov. také rozsudek SDEU ze dne 6. 9. 2012, *Mecsek Gabona Kft*, C-273/11, bod 63). Tomu odpovídá povinnost daňového subjektu prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání či jiných podáních (§ 92 odst. 3 daňového řádu). Tato povinnost se vztahuje i na údaje uvedené daňovým subjektem v přihlášce k registraci k DPH (srov. rozsudek NSS ze dne 14. 3. 2018, č.j. 7 Afs 76/2017-43).

25. Na základě uvedeného krajský soud shrnuje, že správní orgány obou stupňů v posuzované věci nepřekročily svou pravomoc (ust. § 5 odst. 2 daňového řádu), naopak postupovaly v jejím rámci tak, jak je vymezena daňovým řádem a také judikaturou SDEU vydanou v souvislosti se Směrnicí Rady č. 2006/112/ES.
26. Krajský soud proto neshledal důvodnými ani žalobní body 7 a 8.
27. Jelikož krajský soud neshledal žalobu důvodnou, zamítl ji v souladu s ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. 51 odst. 1 s. ř. s.
28. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému dle obsahu soudního spisu nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 15. 10. 2020

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu