



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla, soudce Mgr. Lukáše Pišvejce (soudce zpravodaj) a soudkyně JUDr. Veroniky Burianové ve věci

žalobce: **Kasofar s.r.o.**
sídlem Lázeňská 543/4, 360 01 Karlovy Vary
proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 4. 2018, č. j. 17029/18/5300-22441-711913,

takto:

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

Odůvodnění:

I.

Napadené rozhodnutí

1. Žalobce se žalobou domáhal přezkumu rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 4. 2018, č. j. 17029/ 18/5300-22441-711913 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Karlovarský kraj ze dne 13. 1. 2017, č. j. 20617/17/2401-00510-401081. Tímto prvoinstančním rozhodnutím

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

byla zamítnuta registrace žalobce na základě přihlášky k registraci k dani z přidané hodnoty doručené správci daně dne 15. 12. 2016.

II.

Žaloba

2. Žalobce uvedl, že se stal plátcem daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) de lege fúzí rozdělením odštěpením se vznikem nástupnických společností dle zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, v platném znění (dále jen „zákon o přeměnách“) dle ustanovení § 6b odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění (dále jen „zákon o DPH“). V zákonné lhůtě se registroval k DPH a očekával registraci bez dalšího ve lhůtě do 30 dnů, neboť na něj okamžikem splnění ustanovení § 6b odst. 2 zákona o DPH přešla práva a povinnosti rozdělované společnosti, čímž se stal mimo jiné plátcem DPH de lege.
3. Správce daně zamítl registraci k DPH a vznesl řadu pochybností, které účelově sloužily k nezákonnému zamítnutí registrace k DPH a mnohdy odporovaly právnímu řádu ČR. Správce daně použil zastaralá a překonaná rozhodnutí SDEU. V rozporu se zákonem byl názor správce daně, že 1 000 Kč není dostatečný základní kapitál, a proto nemůže registrovat žalobce k DPH. Absurdní, protizákonná a protiústavní byla výzva správce daně, aby žalobce prokázal, že je osobou povinnou k dani dle § 5 zákona o DPH a že vykonává ekonomickou činnost, přičemž správce daně navrhl řadu možných „důkazů“.
4. Lex specialis říká, že za splnění zákonných podmínek je nástupnická společnost plátcem DPH, a plátcem DPH by logicky nemohla být, pokud by zároveň nebyla osobou povinnou k dani. Toto je zřejmé také z povahy fúze rozdělením odštěpením se vznikem nástupnických společností. K právnímu nástupnictví odštěpené společnosti a tedy i přechodu práv a povinností na nově vzniklé společnosti dochází de lege, tzn. pokud byla rozdělovaná společnost osobou povinnou k dani, je osobou povinnou k dani i nástupnická společnost. Žalobce toto správci daně vyčerpávajícím způsobem vysvětlil v odvolání, nicméně ani tak to nebylo reflektováno. Proto žalobce dospěl k závěru, že se jednalo o účelový nástroj odepření registrace k DPH a rozšíření pravomoci správce daně nad rámec zákona a Ústavy, protože správce daně může činit pouze to, co zákon dovoluje, a nesmí si extenzivním výkladem rozšiřovat pravomoci.
5. I přes značný nesouhlas s postupem správce daně žalobce zaslal některé požadované důkazy o tom, že je osobou povinnou k dani, a navíc že aktivně navazuje na činnost rozdělované společnosti (např. prohlášení o spolupráci s koncernem, s nímž spolupracovala rozdělovaná společnost a v rámci fúze měla většina této činnosti přejít na nástupnické společnosti, a další rámcové smlouvy a úmluvy), což ovšem bylo správcem daně shledáno jako nedostatečné.
6. Další pochybností správce daně byla skutečnost, zdali se adresa v obchodním rejstříku shodovala se skutečným sídlem korporace, neboť v době kontroly sídla chybělo označení společnosti na budově. Zde skutečně došlo k prodlení s označením. Žalobce byl do obchodního rejstříku zapsán těsně před vánočními svátky a požádal majitele budovy o označení sídla, neboť ho nemohl označit sám. Ten ovšem odlétal na svátky pryč a byla uzavřena dohoda na označení po svátcích. Jednatel stejně neměl v úmyslu o svátcích pracovat a 7. 1. se ženil, takže reálně počítal se zahájením obchodních aktivit v sídle po tomto datu. Po výtce správce daně byla okamžitě zjednána náprava, označení bylo

nařuceno a zasláno správci daně a také bylo nařuceno při místním řetření správcem daně a fyzicky ohledáno. Existence skutečného sídla byla prokázána mj. místním řetřením. Tímto žalobce nade vší pochybnost prokázal skutečné sídlo společnosti a odstranil své pochybení ohledně označení sídla. I přes své pochybení ovšem žalobce poukázal na nesmyslný postup správce daně. Žalobce byl zapsán do obchodního rejstříku těsně před svátky a kontrola proběhla v době ihned po nich, správce daně se ptal přítomných, jestli žalobce znají, ale nezeptal se například majitelky budovy, která zde také sídlí a která byla na dovolené. Navíc měl správce daně na žalobce kontakt, stačil tak prostý telefonát, a toto nedorozumění by se okamžitě vyřeřilo. I přes všechny výře uvedené argumenty správce daně nezjednal nápravu formou autoremedury a věc se postoupila žalovanému.

7. Žalovaný nereagoval více než jeden rok, a to je dle judikatury NSS povinen vydat rozhodnutí do 6 měsíců od podání odvolání, postupoval přinejmenším diskutabilně a v některých případech protizákonně. Skutkové okolnosti překrucoval, extenzivně rozřiroval svoje pravomoci a nereagoval na výtky k zákonným nárokům žalobce, lživě shrnoval žalobcova tvrzení a sám si kladl podmínky nad rámec zákona, kdy registruje žalobce k DPH.
8. Žalovaný výslovně několikrát uznal v napadeném rozhodnutí, že žalobce splnil podmínky dle § 6b odst. 2 zákona o DPH, nicméně zdůraznil, že dle jeho názoru je k registraci k DPH nutné dále prokázat, že je žalobce osobou povinnou k dani dle § 5 zákona o DPH, a sám to pak nazval druhou zákonnou podmínkou k registraci k DPH. K prokázání této skutečnosti pak požadoval předložení řady „důkazů“. Žalobce považoval toto jednání za nezákonné a protiústavní, neboť žalovaný požadoval prokázání něčeho, co je právní skutečností a vzniklo na základě zákona.
9. Za zcela zcestnou považoval žalobce argumentaci žalovaného, že na registraci k DPH neexistuje právní nárok. Zákon jasně stanoví, kdy je subjekt plátcem DPH. Splněním podmínek dle § 6b odst. 2 zákona o DPH je daňový subjekt plátcem DPH de lege a je povinen podat do 15 dnů registraci k DPH. Správce daně pak má lhůtu 30 dní tento daňový subjekt registrovat k DPH.
10. Jednání správních orgánů vedlo k faktickému nucenému zastavení veřkeré obchodní činnosti téměř na začátku existence společnosti, neboť se žalobce dostal do situace, kdy byl dle zákona plátcem DPH, ale nebyl veden v seznamu plátců DPH. To znemožnilo veřkerý obchodní styk, protože pak žalobce působil podezřele a tam, kde k nějakému pokusu o obchodní činnost dořlo a byla vydaná faktura nebo předjednaná smlouva, tak následně odběrateli tato faktura vyskočila v kontrolním hláření jako chybová, protože správce daně nevede žalobce jako plátce DPH, což vedlo k ukončení obchodního styku a nucenému omezení činnosti. V této situaci pak žalovaný po roce a půl od registrace k DPH požadoval k prokázání právní skutečnosti, že je žalobce osobou povinnou k dani, doložení obchodní aktivity a obchodních smluv po registraci k DPH, kterou ale správce daně neuskutečnil a svou činností fakticky znemožnil. Veřkerá právní argumentace žalobce byla jasně podložena konkrétními ustanoveními zákona, komentáři k nim a judikaturou a hlouběji rozvedena v odvolání, v reakci na místní řetření a v reakci na výzvu žalovaného k vyjádření, což by mělo být vedeno ve spise u správce daně.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

11. Žalovaný s právními názory žalobce uvedenými v žalobě nesouhlasil a navrhl zamítnutí žaloby. Protože se žalobní námitky ve větší míře kryly s námitkami odvolacími, odkázal na odůvodnění rozhodnutí, kde se s nimi již vypořádal.
12. Dále uvedl, že podle § 6b odst. 2 zákona o DPH je osoba povinná k dani plátcem ode dne zápisu přeměny obchodní korporace do obchodního rejstříku, pokud na ni při této přeměně přechází nebo je převáděno jmění zanikající nebo rozdělované obchodní korporace, která byla plátcem. Pro naplnění výše uvedené zákonné podmínky registrace je nutno, aby zanikající nebo rozdělovaná obchodní korporace byla plátcem. Mezi žalovaným a žalobcem není sporu o tom, že byla splněna formální podmínka, tedy že původní společnost Sagy CZ s.r.o. (dále též jen „Sagy CZ“) byla plátcem DPH a skutečně došlo k přeměně této společnosti a k rozdělení jejího jmění a žalobce byl nástupnickou společností této přeměňované společnosti.
13. Žalovaný však setrval na tom, že další zákonnou podmínkou pro registraci k DPH podle výše uvedeného ustanovení zákona o DPH je, aby nástupnické korporace byly osobou povinnou k dani, přičemž odmítl tvrzení žalobce, že by si tuto zákonnou podmínku žalovaný vymyslel a rozšiřoval tak svou pravomoc. Žalovaný uvedl, že bez splnění této zákonné podmínky nemůže být žadatel o registraci k DPH správcem daně zaregistrován, přičemž není rozhodné, zda se jedná o dobrovolnou registraci k DPH či registraci k DPH ze zákona. Jde tedy o základní zákonnou podmínku pro registraci (ať už dobrovolnou či ze zákona), tj. že žadatel o registraci je osoba povinná k dani ve smyslu § 5 odst. 1 zákona o DPH, která samostatně uskutečňuje reálnou ekonomickou činnost definovanou v § 5 odst. 2 zákona o DPH, anebo v návaznosti na platnou judikaturu SDEU existuje předpoklad výkonu reálné ekonomické činnosti, nebo existuje předpoklad obratu (např. rozsudky C-268/83 Rompelman, C-110/94 INZO, C-37/95 Ghent Coal). Osoba povinná k dani je pro účely DPH definována v § 5 odst. 1 zákona o DPH jako fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, pokud zákon nestanoví v § 5a jinak. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti. Výkon ekonomické činnosti je tedy základní zákonnou podmínkou pro to, aby žadatel o registraci k DPH byl k této dani správcem daně zaregistrován.
14. V posuzovaném případě však žalobce zákonnou podmínku dle 5 odst. 1 zákona o DPH nesplnil. Žalovaný na základě pochybností o reálném uskutečňování ekonomické činnosti (např. ze společnosti Sagy CZ se odštěpilo celkem 10 společností, které sídlí na totožné adrese, přičemž všechny tyto společnosti včetně žalobce mají základní kapitál v minimální výši 1,- Kč, mají stejného jednatele Mgr. M. Š., přičemž žalovanému je známa skutečnost, že se pan Š. opakovaně angažoval v procesu zakládání společností a jejich následného prodeje cizím státním příslušníkům, adresa sídla žalobce neodpovídá skutečnému sídlu, žalobce nepředložil důkazní prostředky, které by osvědčily, že reálně vykonává ekonomickou činnost, žalobce na svém obchodním účtu nevykazuje žádné finanční pohyby atd.) dospěl k závěru, že nově vzniklé společnosti nebyly založeny za účelem uskutečňování reálné ekonomické činnosti, a žalobce v průběhu celého řízení neprokázal, že tuto ekonomickou činnost fakticky uskutečňuje. Pochybnosti správce daně potažmo žalovaného tak nebyly rozptýleny, žalobce neprokázal, že je osobou povinnou k dani ve smyslu § 5 odst. 1 zákona o DPH, čímž nebyla splněna základní zákonná podmínka pro registraci k DPH, a v tomto důsledku byla registrace k DPH zamítnuta. Na podporu tohoto závěru žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs

246/2018 ze dne 5. 12. 2018, ve kterém se Nejvyšší správní soud zabýval zákonností rozhodnutí o zamítnutí registrace k DPH, přičemž se také jednalo o tzv. povinnou registraci dle tehdejšího ustanovení § 6a písm. b) zákona o DPH, proto měl žalovaný za to, že závěry vyslovené v tomto rozsudku jsou aplikovatelné i na nyní řešený případ.

15. Žalovaný dále odmítl osočování ze strany žalobce a konstatoval, že nesouhlas žalobce se závěry žalovaného ještě nezakládá nezákonnost napadeného rozhodnutí. Podotkl rovněž, že z předložených důkazních prostředků ani z důkazů zajištěných správcem daně nebylo zřejmé, zda žalobce vůbec ekonomickou činnost uskutečňuje, zda provádí alespoň přípravu k ekonomické činnosti, popř. zda formální vytvoření deseti nových společností bylo cíleno na reálný výkon jejich ekonomické činnosti.
16. Žalovaný se neztotožnil s žalobcem, že by byla aplikována zastaralá a překonaná rozhodnutí SDEU, naopak měl žalovaný za to, že zmíněná judikatura SDEU je plně aplikovatelná na nyní řešený případ. Pokud se týče výše základního kapitálu, žalovaný v žádném případě netvrdil, že pouze kvůli nedostatečnému základnímu kapitálu nemůže registrovat žalobce k DPH. Je potřeba rozlišovat minimální výši základního kapitálu dle zákona o obchodních korporacích a pochybnosti správce daně potažmo žalovaného, které je třeba chápat komplexně.
17. Žalovaný měl za to, že v posuzovaném případě byly skutkové okolnosti zjištěny dostatečně spolehlivě, žalovaný postupoval v souladu se zákonem, reagoval na veškeré námitky uplatněné žalobcem. Napadené rozhodnutí bylo sice vydáno po lhůtě stanovené Pokynem č. MF-5, avšak tato skutečnost neměla vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

IV.

Posouzení věci soudem

18. V souladu s § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě, neshledal při tom vady podle § 76 odst. 2 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.
19. O podané žalobě soud rozhodoval bez nařízení jednání ve smyslu ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s., neboť žalovaný s tím souhlasil a žalobce se k výzvě soudu nevyjádřil.

V.

Rozhodnutí soudu

20. Žaloba není důvodná.
21. Soud úvodem předesílá, že formulace žalobních bodů v žalobě se z valné většiny shoduje s argumentací, kterou žalobce uplatnil v odvolání proti prvoinstančnímu rozhodnutí. Na obsah odvolacích námitek reagoval žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí, přičemž v této souvislosti soud konstatuje, že žalovaný tak učinil precizním způsobem, když podrobně a pečlivě uvedl logické důvody, jež vyvrátily jednotlivá tvrzení žalobce obsažená v odvolání. Žalovanému tedy nebylo třeba cokoli vytknout, a soud tak v tomto směru plně odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí [k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, čj. 8 Afs 75/2005-130 (k dispozici na

www.nssoud.cz), podle kterého „(...) je-li rozhodnutí žalovaného správního orgánu řádně odůvodněno, je z něho zřejmé, proč žalovaný nepovažoval právní argumentaci účastníka řízení za důvodnou a proč jeho odvolací námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené, shodují-li se žalobní námitky s námitkami odvolacími a nedochází-li krajský soud k jiným závěrům, je přípustné, aby si krajský soud správné závěry se souhlasnou poznámkou osvojil.“].

22. Předmětem sporu mezi účastníky je v první řadě otázka, zda žalobce splnil zákonem stanovené podmínky pro zápis do registru plátců DPH vymezené v § 6b odst. 2 zákona o DPH, podle něhož „osoba povinná k dani je plátcem ode dne zápisu přeměny právnické osoby do veřejného rejstříku nebo jemu odpovídající evidence vedené podle práva příslušného státu, pokud na ni při této přeměně přechází nebo je převáděno jmění zanikající nebo rozdělované právnické osoby, která byla plátcem.“ Podle názoru soudu toto ustanovení nevzbuzuje žádné pochybnosti ohledně své srozumitelnosti, a dokonce ani nevyvolává potřebu výkladu (ve smyslu staré zásady, podle níž jasná slova nepotřebují výklad: *In claris non fit interpretatio*). Je z něho zcela jednoznačně patrné, že aby se určitý subjekt stal plátcem DPH na základě přeměny právnické osoby, musí být „osobou povinnou k dani“. Osobou povinnou k dani je ve smyslu 5 odst. 1 zákona o DPH ten, kdo samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Bylo proto zcela namístě, aby se správce daně touto otázkou před provedením registrace zabýval. Právě uvedené je v plném souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu, který v rozsudku ze dne 5. 12. 2018, č. j. 1 Afs 246/2018 – 44, uzavřel, že „v projednávané věci byl správce daně povinen před zápisem stěžovatele do registru plátců DPH ověřit, zda splnil zákonem stanovené podmínky. V první řadě bylo nutné ověřit, zda mu svědčí postavení osoby povinné k dani, tj. zda vykonává ekonomickou činnost (§ 5 zákona o DPH).“
23. Důvodnou není ani námitka žalobce zpochybňující závěr správce daně, že nebyl prokázán výkon ekonomické činnosti žalobcem. V rámci ústního jednání dne 17. 3. 2017 byl žalobce zcela konkrétně vyzván, aby se vyjádřil k okolnostem svého podnikání, a aby na podporu svých tvrzení označil důkazní prostředky. Žalobce přes výzvu nepopsal, v čem spočívá jeho podnikání, výkon ekonomické činnosti nelze dovodit ani z jím předložených listin (specifikovaných v bodě 8 napadeného rozhodnutí). Správce daně v napadeném rozhodnutí dále uvedl, že na bankovním účtu žalobce nejsou evidovány žádné pohyby, a že adresa žalobce neodpovídá skutečnému sídlu. V této souvislosti je nutné upozornit na skutečnost, že správce daně jasně popsal důvody, o které opřel svůj závěr fiktivním charakteru sídla žalobce (viz bod 24 napadeného rozhodnutí – obsah smlouvy o poskytnutí sídla, personální propojení žalobce a poskytovatele sídla), přičemž žalobcova polemika obsažená v žalobě je s těmito důvody zcela mimoběžná. Ze všech těchto okolností jednoznačně vyplývají důvodné pochybnosti o výkonu ekonomické činnosti žalobce, tyto pochybnosti žalobce ani přes výzvu neodstranil, proto správce daně postupoval zcela správně, když neprovedl registraci žalobce k DPH.
24. Žalobu soud shledal nedůvodnou, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

VI.

Náklady řízení

25. Podle § 60 odst. 1 s.ř.s. by měl právo na náhradu nákladů řízení žalovaný, když měl ve věci plný úspěch. Jelikož žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady nevznikly a nepožadoval jakoukoli jejich náhradu, rozhodl soud, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň dne 30. 1. 2020

Mgr. Alexandr Krysl v.r.
předseda senátu