



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců Mgr. Ing. Silvie Svobodové a JUDr. Ivanky Havlíkové v právní věci

žalobkyně: **Mirror Partners s.r.o.**, IČO 28097912  
sídlem Kaprova 42/14, 110 00 Praha 1  
zastoupena advokátem Mgr. Aloisem Šatavou  
sídlem Truhlářská 13-15, 110 00 Praha 1

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 5. 2018, č. j. 23838/18/5100-41455-711846,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 22. 5. 2018, č. j. 23838/18/5100-41455-711846, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 12 228 Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám právního zástupce žalobkyně Mgr. Aloise Šatavy, advokáta.

Odůvodnění:

**I. Předmět řízení a vymezení sporu**

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 5. 2018, č. j. 23838/18/5100-41455-711846, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Hlavní město Prahu, územního pracoviště

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

pro Prahu 1 ze dne 16. 1. 2018, čj. 201286/18/2001-52526-111248 (dále též „prvostupňové rozhodnutí“ nebo také „Rozhodnutí o nespolehlivém plátcí“).

2. Prvostupňovým rozhodnutím správce daně podle § 106a odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), rozhodl o tom, že žalobkyně je nespolehlivým plátcem.
3. Žalobkyně v odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí sporovala závěry správce daně v prvostupňovém rozhodnutí argumentací, že její registrační údaje jsou správné, zejména, že její skutečné sídlo je na adrese zapsané v obchodním rejstříku, uvedla, že neměla povinnost podávat oznámení o změně registračních údajů, neměla v úmyslu porušit své povinnosti ve vztahu ke správci daně a na jeho výzvu reagovala, jakmile zjistila její doručení v souvislosti s doručeným prvostupňovým rozhodnutím a dále nastínila povahu činnosti žalobkyně (poradenství, koučing a mentoring manažerů), bez nároku na stálé kancelářní prostory.

## II. Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

1. Žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí stručně rekapituloval skutkový stav a předchozí průběh řízení a shrnul podstatu odvolacích námitek.
2. Žalovaný uvedl, že správce daně v rámci vyhledávací činnosti zjistil, že sídlo žalobkyně zapsané v obchodním rejstříku není ve smyslu ustanovení § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH sídlem skutečným. Při místním šetření provedeném na rejstříkové adrese žalobkyně Kaprova 45/12, 110 00 Praha 1 zde nebyli zastíženi statutární orgány ani zaměstnanci žalobkyně, resp. nebyly zjištěny ani indicie o jejich možné přítomnosti na této adrese. Správce daně uzavřel, že žalobkyně se na této adrese nezdržuje, ani zde nevykonává ekonomickou činnost. Na výzvu k oznámení údajů o skutečném sídle ze dne 21. 12. 2017, č. j. 8912896/17/2001-52526-111248 (dále též „výzva“), žalobkyně ve stanovené lhůtě nereagovala. Dne 16. 1. 2018 vydal správce daně Rozhodnutí o nespolehlivém plátcí, proti kterému podala žalobkyně včasné odvolání. Spolu s odvoláním žalobkyně doručila správci daně i odpověď na výzvu, ve které prohlásila, že její skutečné sídlo je na adrese sídla zapsané v obchodním rejstříku, přičemž nemá jiné sídlo, odkud by byla řízena. Žalobkyně dále v odpovědi uvedla, že se zabývá poradenstvím v oblasti koučingu a mentoringu manažerů, přičemž své služby poskytuje formou konzultací a školení konaných v místě podnikání klienta. Žalobkyně nemá žádnou jinou vlastní kancelář, kde by probíhala jednání, či kde by byli trvale přítomni její zaměstnanci, a to z důvodu, že takové prostory nepotřebuje.
3. S odkazem na § 106a ZDPH žalovaný konstatoval, že označení daňového subjektu za nespolehlivého plátce je opatřením, které umožňuje identifikovat plátce daně, kteří jsou riziková, případně zneužívají systém DPH. Správce daně musí jednotlivá závažná porušení povinností v oblasti daně z přidané hodnoty posuzovat vždy s ohledem na osobu plátce, dosavadní zkušenosti s ním a okolnosti nastalého porušení povinností. Kritérium porušení povinností závažným způsobem není již v zákoně blíže vymezeno; správci daně je tak poskytnuta možnost posoudit všechna specifika a okolnosti konkrétního případu.
4. Žalovaný vyložil, že neuvedení skutečného sídla, tedy místa, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení daňového subjektu dle bodu 1 písm. h) Informace Generálního finančního ředitelství ze dne 4. 1. 2013, č. j. 101/13-121002-506729, ve znění pozdějších dodatků (dále též „Informace GFŘ“), je považováno za ohrožení veřejného

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

zájmu na řádném výběru DPH, jestliže daňový subjekt neuvede tuto informaci ani na výzvu správce daně. Pro vydání rozhodnutí o tom, že plátce je nespolehlivý, je ovšem vždy nutné, aby správce daně neuvedení registračního údaje – skutečného sídla, a to ani na výzvu správce daně, hodnotil v kontextu souvisejících okolností hodných zvláštního zřetele, přičemž správce daně musí přihlídnout i k osobě daňového subjektu a jeho dosavadní zkušenosti s tímto subjektem.

5. Žalovaný se ztotožnil se závěry správce daně při posouzení otázky skutečného sídla a dospěl k závěru, že adresa sídla žalobkyně dle obchodního rejstříku požadavky na skutečné sídlo dle § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH nesplňuje, neboť na dané adrese se žalobkyně „nezdržuje, resp. zde není kontaktní, tedy z této není ani řízena a ani zde nevykonává ekonomickou činnost“. Podle žalovaného, žalobkyně v odvolání pouze konstatovala, že rejstříkové sídlo považuje za své sídlo skutečné, jelikož jinou kanceláří či sídlem nedisponuje, když toto pro výkon své činnosti nepotřebuje, přičemž tato tvrzení nepodložila žádnými důkazními prostředky. Žalobkyní předložená dohoda o provedení práce žádným způsobem nedokládá, kde je umístěno skutečné sídlo žalobkyně v souladu s § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH.
6. Odvolací námitku, že žalobkyně přehlédla výzvu správce daně, a tedy na ni ve stanovené lhůtě nereagovala, zhodnotil žalovaný jako nepřipadnou, neboť k doručení výzvy došlo přihlášením oprávněné osoby do datové schránky dne 21. 12. 2017 v 11:19 hod., kdy tímto okamžikem nastaly účinky jejího doručení.
7. Žalovaný uzavřel, že v rámci samotného odvolání i podané odpovědi žalobkyně nevyvrátila skutková zjištění správce daně ani neuvedla adresu svého skutečného sídla v souladu s ustanovením § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH, jí podané odvolání proti Prvostupňovému rozhodnutí je proto nedůvodné.

### III. Žaloba

8. Žalobkyně v podané žalobě namítla, že žalovaný v rámci napadeného rozhodnutí nesprávně kvalifikoval žalobkyni jako nespolehlivého plátce ve smyslu § 106a odst. 1 ZDPH, čímž žalobkyni poškodil na jejích právech.
9. Žalobkyně poukázala na bod 10 Napadeného rozhodnutí, ve kterém žalovaný uvádí, že správce daně musí jednotlivá závažná porušení posuzovat vždy s ohledem na osobu plátce, dosavadní zkušenosti s ním a okolnosti nastalého porušení povinností. Žalobkyně zdůraznila, že dosud vždy plnila všechny své povinnosti vůči orgánům finanční správy, tj. zejména řádně podávala daňová přiznání, včas hradila daně a poskytovala vyžádanou součinnost. Z napadeného rozhodnutí však není zřejmé, že by žalovaný k těmto skutečnostem, zejména k dosavadní bezúhonnosti žalobkyně ve vztahu k orgánům finanční správy a řádnému plnění svých povinností, jakkoli přihlédl. V rámci podaného odvolání žalobkyně taktéž deklarovala svou připravenost poskytnout žalovanému plnou součinnost za účelem vyřešení celé záležitosti, a tedy jejím úmyslem nemohlo být vyhýbání se plnění zákonných daňových povinností.
10. Žalobkyně namítla, že úřední záznamy, na které žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí paušálně odkázal, nemohou být použity jako důkaz, neboť žalobkyně nebyla okolnostem pořízení záznamů přítomna. Žalobkyně popřela pravdivost úředního záznamu ze dne 26. 2. 2018, č. j. 1424363/18/2001-52525-108977, podle kterého mělo ze sdělení blíže nespecifikované osoby vyplynout, že v místě rejstříkového sídla žalobkyně

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

fakticky nesídlí. Nejsou-li osoby, z jejichž sdělení žalovaný následně vychází, řádně vyslechnuty zákonem předvídaným způsobem, mají jakákoli jejich tvrzení uvedená v úředním záznamu nulovou důkazní hodnotu.

11. Žalobkyně vytkla žalovanému, že v napadeném rozhodnutí žádným způsobem nezohlednil skutečnosti, které žalobkyně namítala již v rámci podaného odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí, a to zejména, že
  - a) žalobkyně je společností s ručením omezeným, jejímž jediným společníkem, jednatelem a současně jediným zaměstnancem je jedna a tatáž fyzická osoba
  - b) předmětem činnosti žalobkyně je poskytování poradenství v oblasti koučingu a mentoringu manažerů, kdy z povahy věci vyplývá, že veškeré plnění uskutečněné žalobkyní je poskytováno v prostorách jejích klientů, kam žalobkyně dojíždí
  - c) u subjektu tvořeného jedinou osobou lze těžko očekávat, že se bude na jakémkoli místě „scházet“ nebo „přijímat zásadní rozhodnutí“, jak předpokládá § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH.
12. Žalobkyně konstatovala, že místem, kde nejčastěji vykonává činnosti související s jejím provozem, popř. směřující k poskytování zdanitelného plnění, a které tedy vyhovuje definici skutečného sídla dle § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH, je sídlo zapsané v obchodním rejstříku, neboť na této adrese je žalobkyně kontaktní, přebírá si korespondenci a příležitostně využívá jednací místnosti ke schůzkám s obchodními partnery. Žalobkyni nemůže být vytýkáno, že jakožto jednočlenná obchodní společnost v době probíhajícího místního šetření na uvedené adrese zrovna nebyla přítomna. Zákon ostatně žádnou podmínku permanentní přítomnosti kontaktní osoby v místě sídla daňového subjektu nestanoví.

#### IV. Vyjádření žalovaného

13. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě setrval na právním názoru uvedeném v odůvodnění napadeného rozhodnutí, na které pokud jde o vyličení skutkového i právního stavu, plně odkázal. Žalovaný byl nadále přesvědčen, že u žalobkyně podmínky pro prohlášení nespolehlivým plátcem dle § 106a odst. 1 ZDPH byly naplněny.
14. K námitce, že žalovaný nezohlednil okolnosti ve prospěch žalobkyně, žalovaný uvedl, že dosavadní řádné plnění daňových povinností není důvodem pro neudělení statusu nespolehlivého plátce, nota bene když žalobkyně nereagovala na výzvu správce daně ve stanovené lhůtě. Žádné objektivní důvody hodné zvláštního zřetele, které by vedly k nesplnění zákonných povinností a při kterých, i v případě naplnění skutkové podstaty vymezené v Informaci GFŘ, nelze konstatovat porušení povinností vztahujících se k správě daně závažným způsobem, žalovaný neshledal. Neuvedení skutečného sídla dle bodu 1 písm. h) Informace, a to ani na výzvu správce daně, je považováno za závažné porušení povinností plátce daně z přidané hodnoty a ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru této daně.
15. K námitce, že sídlo žalobkyně na adrese Kaprova 42/14, 110 00 Praha 1 je jejím skutečným sídlem v souladu s § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH, žalovaný konstatoval, že v rámci místních šetření, která jsou zachycena v úředních záznamech č. j. 6039277/17/2001-62562-110509 ze dne 24. 7. 2017, a č. j. 7275566/17/2001-62050-106368 ze dne 25. 9. 2017 bylo zjištěno, že

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

na dané adrese jsou poskytovány služby tzv. virtuálního sídla obchodními společnostmi Kastelis, a.s., a Vuestra s.r.o. Žalovaný rovněž poukázal na Nařízení Rady č. 282/2011/EU, z něhož vyplývá, že pouhá existence poštovní adresy nemůže být postačující pro sídlo ekonomické činnosti osoby povinné k dani z přidané hodnoty. K tomu se odkazuje též Rozsudek Soudního dvora C-73/06 Planzer Luxembourg Sarl ze dne 28. 6. 2007, kde je uvedeno: „*Sídlo hospodářské činnosti společnosti je místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se obecného řízení této společnosti a kde jsou vykonávány funkce její ústřední správy. Fiktivní usazení, jakým je usazení, jež charakterizuje společnost typu „poštovní schránky“ či „zástěny“ nelze kvalifikovat jako sídlo hospodářské činnosti.*“

16. Žalovaný připustil, že odůvodnění napadeného rozhodnutí je, pokud jde o otázku, proč rejstříkové sídlo žalobkyně nesplňuje požadavky na skutečné sídlo dle ZDPH, poměrně stručné, nicméně konstatoval, že v rámci výzvy, Rozhodnutí o nespolehlivém plátcí a napadeného rozhodnutí, které musí být v dané věci považovány za jeden celek, je tento závěr odůvodněn řádně, když bylo zjištěno, že žalobkyně se na dané adrese nezdržuje, není z této řízena a ani zde nevykonává ekonomickou činnost.
17. K námitce, že úřední záznamy nemohou být použity jako důkazní prostředek, žalovaný uvedl, že správce daně je v rámci vyhledávací činnosti oprávněn provádět místní šetření, přičemž o jejich průběhu sepíše podle povahy šetření protokol či úřední záznam. Samotný úřední záznam o místním šetření je veřejnou listinou a v souladu s § 94 odst. 1 daňového řádu potvrzuje pravdivost toho, co je v něm uvedeno, není-li dokázán opak. Žalobkyně nadto žádným způsobem neprovedla proti obsahu úředních záznamů č. j. 6039277/17/2001-62562-110509 ze dne 24. 7. 2017, a č. j. 7275566/17/2001-62050-106368 ze dne 25. 9. 2017, proč je nutno uzavřít, že žalobkyně nebyla v průběhu daných místních šetření na adrese svého sídla zastížena. Žalovaný souhlasil s žalobkyní potud, že informace vyplývající z úředního záznamu č. j. 1424363/18/2001-52525-108977 ze dne 26. 2. 2018, která byla sdělena úředním osobám správce daně a podle které žalobkyně na dané adrese fakticky nesídlí, nemůže být užita jako důkazní prostředek, jelikož se jedná o vysvětlení dle § 79 daňového řádu. Žalovaný nicméně k tomuto vysvětlení nijak nepřihlížel, když za podstatnou považoval skutečnost, že žalobkyně nebyla na dané adrese nikdy správcem daně zastížena a dále byl potvrzen charakter tzv. virtuálního sídla.
18. Žalovaný uznává, že k výkonu určitých druhů ekonomických činností, které jsou zpravidla prováděny u klientů, není třeba disponovat trvalou kanceláří či jinými prostory pro výkon této činnosti, nicméně je toho názoru, že tato skutečnost nezabavuje žalobkyni povinnosti sdělit správci daně místo svého skutečného sídla dle § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH. Této povinnosti ovšem žalobkyně nedostála, když ve lhůtě na výzvu nereagovala a v odvolacím řízení setrvala na tvrzení, že jejím skutečným sídlem dle ZDPH je sídlo na adrese Kaprova 42/14, 110 00 Praha 1, což bylo v rámci řízení o nespolehlivém plátcí vyvráceno.
19. Žalovaný dále uvedl, že žalobkyně dle živnostenského rejstříku disponuje provozovnou na adrese Větrovy 114, 390 01 Tábor, což je rozporné s jejím tvrzením, že nevyužívá žádných prostor k výkonu své ekonomické činnosti, byť tato skutečnost nebyla v Napadeném rozhodnutí uvedena.
20. Podle žalovaného rovněž není zřejmé, proč žalobkyně neužila přiměřeně větu druhou ustanovení § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH, podle které „nemá-li fyzická osoba místo svého

vedení, rozumí se sídlem u této osoby místo jejího pobytu“, a jako skutečné sídlo neuvedla adresu bydliště jediného společníka, jednatele a zaměstnance žalobkyně Mgr. A. Ch., narozené [datum narození], tedy adresu [adresa – obec H.].

### V. Replika žalobkyně

21. Žalobkyně v replice zopakovala, že v rámci řízení o nespolehlivém plátcu se snažila pravdivě popsat svou situaci a jako své skutečné sídlo tak uvedla adresu Kaprova 42/14, 110 00 Praha 1, neboť na této adrese je žalobkyně kontaktní (byť z povahy své ekonomické činnosti ne vždy osobně přítomná), přebírá zde poštu a využívá jednací místnosti k obchodním schůzkám. Žádná jiná adresa se z povahy věci definici skutečného sídla žalobkyně neblíží.
22. K poznámce žalovaného ohledně neuvedení adresy provozovny v Táboře, popř. bydliště jednatelky v obci H. coby skutečného sídla, žalobkyně zdůraznila, že provozuje svou podnikatelskou činnost takřka výlučně v Praze a tudíž by označení adresy svého skutečného sídla v Táboře, popř. v H. již žádným způsobem neodpovídalo definici skutečného sídla dle ZDPH.

### VI. Posouzení věci Městským soudem v Praze

23. Za situace, kdy usnesením ze dne 28. 6. 2018, č. j. 9 Af 21/2018 – 36, nebylo vyhověno návrhu žalobkyně na přiznání odkladného účinku žalobě, přistoupil soud k přednostnímu projednání a rozhodnutí věci, neboť ve smyslu § 56 odst. 1 s. ř. s. shledal závažné důvody pro přednostní režim projednání žaloby, spočívající v difamačním efektu zápisu žalobkyně do seznamu nespolehlivých plátců DPH s účinností od 1. 7. 2018.
24. Žaloba byla podána včas (§ 72 s. ř. s.), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.). Soud Napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a bez nařízení jednání za splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s. ř. s. dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
25. Podle § 106a odst. 1 ZDPH platí, že poruší-li plátce závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně, správce daně rozhodne, že tento plátce je nespolehlivým plátcem.
26. Citované ustanovení zahrnuje neurčitý právní pojem „závažným způsobem“, k jehož výkladu byl vydán metodický pokyn obsažený v Informaci Generálního finančního ředitelství č. j. 101/13-121002-506729 ze dne 4. 1. 2013, která byla změněna Dodatkem č. 1 č. j. 55 366/13/7001-21002-012287 ze dne 5. 12. 2013, Dodatkem č. 2 č. j. 53 904/14/7001-21000-012287 ze dne 16. 10. 2014, Dodatkem č. 3 č. j. 74861/17/7100-20118-012287 ze dne 14. 7. 2017 a Dodatkem č. 4 č. j. 137801/17/7100-20118-012287 ze dne 19. 12. 2017. Smyslem tohoto metodického pokynu, jehož vydání je předvídáno i důvodovou zprávou k zákonu č. 502/2012 Sb., kterým byl do českého právního řádu zaveden institut nespolehlivého plátce, je podrobná úprava hledisek a kritérií, jež mají všichni správci daně při rozhodování o nespolehlivosti plátce posuzovat. Zmíněná Informace GŘ tak slouží ke sjednocení správní praxe a odchýlení se od ní by znamenalo, že správce daně rozhodl v rozporu se zásadou zákazu libovůle a zásadou rovného zacházení. (srov. *rozsudek Krajského soudu v Brně č. j. 29 Af 66/2016-36 ze dne 27. 9. 2017*).

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

27. V důvodové zprávě k zákonu č. 502/2012 Sb. se k podmínkám přidělení statusu „nespolehlivý plátce“ praví: „Pro získání tohoto statusu je zapotřebí závažně porušit povinnosti vztahující se ke správě daně z přidané hodnoty. ... Porušení povinností, za něž lze získat status nespolehlivý plátce, však musí mít určitou intenzitu. Musí tedy být naplněno kritérium závažnosti. Za závažné porušení povinností vztahující se ke správě daně z přidané hodnoty lze považovat takové porušení zákonem stanovené povinnosti, které svou intenzitou obrožuje veřejný zájem na řádném výběru daně z přidané hodnoty. Nelze tak sankcionovat formální porušení povinností stanovených zákonem ..., které z hlediska správy a výběru daně by nemělo prakticky žádný negativní dopad. Daný institut by měl dopadat pouze na takové porušování povinností, ve kterém lze spatřovat riziko daňových úniků. Správce daně by tak měl tento nástroj využívat v boji proti nekalým praktikám některých daňových subjektů, nikoli jako nástroj pro sankcionování běžných plátců, kteří jinak plní řádně své daňové povinnosti. Proto bude jednotlivé porušení posuzovat zejména s ohledem na osobu plátce, jeho dosavadní zkušenosti s tímto plátcem a s ohledem na to, jakou míru rizika pro veřejné rozpočty porušení dané povinnosti představuje.“ K provádění výkladu pojmu „porušení povinností plátce závažným způsobem“ je v důvodové uvedeno: „Výklad pojmu nespolehlivý plátce, jakož i usměrňování výkladové praxe, bude prováděno výkladovými stanovisky Generálního finančního ředitelství (GŘŘ). Tento způsob sjednocování výkladových podmínek umožňuje operativnější reakci GŘŘ na poznatky praxe pokud jde o plátce, kteří by se vyhýbali zákonné povinnosti platit DPH. (Důvodová zpráva k vládnímu návrhu zákona, kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky, VI. volební období, tisk 733/0).
28. Za závažné porušení plnění povinností plátce pro účely aplikace institutu nespolehlivého plátce se podle zmíněné Informace GŘŘ [bod 1 písm. h)] považují mimo jiné situace, kdy dochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru DPH, neboť plátce uvedl nepravdivé nebo neúplné informace k registraci k DPH, které jsou nezbytné pro řádnou správu daně. K ohrožení veřejného zájmu zejména dochází, pokud plátce nedoplnil, a to ani ve lhůtě stanovené správcem daně, neopravil již neplatný nebo uvedl nepravdivý nebo jinak nereálný registrační údaj týkající se skutečného sídla, které je pro účely daně z přidané hodnoty vymezeno v § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH jako adresa místa vedení osoby povinné k dani, kterou se rozumí místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení osoby povinné k dani, popř. kde se schází její vedení k zajištění reálného výkonu ekonomické činnosti.
29. K vlastnímu meritornímu posouzení soud konstatuje, že rozhodnutí o nespolehlivém plátcu již byla opakovaně předmětem soudního přezkumu a soud ze závěrů správních soudů bude vycházet i v tomto případě (srov. rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 14. 12. 2016, č. j. 15 Af 1/2016–37; ze dne 31. 1. 2017, č. j. 15 Af 32/2016–49; rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 13. 12. 2017, č. j. 30 Af 63/2016 – 48; rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 28. 2. 2018, č. j. 30 Af 21/2016–39, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).
30. Městský soud má za to, že v daném případě nedošlo k naplnění předpokladů pro zařazení žalobkyně mezi nespolehlivé plátce. Záměrem zákonodárce (jenž je zde klíčový a metodika Generálního finančního ředitelství by neměla jít nad jeho rámec) vyjádřeným ve shora zmiňované důvodové zprávě bylo využít institutu nespolehlivého plátce v boji proti nekalým praktikám některých daňových subjektů, nikoli jako nástroj pro sankcionování

běžných plátců, kteří si jinak řádně plní své daňové povinnosti. Tento záměr, ale ani jiný záměr ve své závažnosti obdobný, přitom nebyl v nyní projednávané věci naplněn. Jak je totiž zřejmé z obsahu správního spisu, žalobkyně se chovala jako standardní ekonomický subjekt, řádný plátc DPH bez daňových nedoplatků, plnící si řádně své daňové povinnosti.

31. Soud proto shledává důvodnou námitku žalobkyně, že nebyla naplněna zmíněná Informace GFR, podle níž jednotlivá porušení daňových povinností posoudí správce daně vždy s ohledem na osobu plátce daně a své dosavadní zkušenosti s tímto plátcem. Přestože žalobkyně již v odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí namítala, že ze strany žalobkyně nedochází k ohrožení veřejného zájmu na řádném výběru daně a že žalobkyně vždy plnila své povinnosti před správcem daně řádně, žalovaný se hodnocením osoby žalobkyně a dosavadními zkušenostmi s tímto plátcem z pohledu plnění daňových povinností vůbec nezabýval.
32. Jak je uvedeno ve zmiňované důvodové zprávě, porušení povinností, za něž lze získat status nespolehlivý plátce, musí mít určitou intenzitu, musí být naplněno kritérium závažnosti. Za závažné porušení povinností vztahující se ke správě daně z přidané hodnoty lze považovat takové porušení zákonem stanovené povinnosti, které svou intenzitou ohrožuje veřejný zájem na řádném výběru daně z přidané hodnoty.
33. V posuzovaném případě správce daně při vyhledávací činnosti provedl dne 24. 7. 2017 a dne 25. 9. 2017 místní šetření v sídle žalobkyně zapsaném v obchodním rejstříku na adrese Kaprova 42/14, 110 00 Praha 1, o jejichž průběhu sepsal v souladu s § 80 odst. 3 daňového řádu úřední záznam. Na místě samém bylo úřední osobou správce daně zjištěno, že ve 4. patře objektu se nacházejí kanceláře, kde jsou zájemcům poskytovány služby tzv. virtuálního sídla (poskytnutí adresy sídla společnosti, přijímání pošty, možnost využití zasedací místnosti). Všechny společnosti zapsané na této adrese jsou uvedeny v seznamu na monitoru umístěného u vstupních dveří do kanceláře. V kanceláři byla přítomna administrativní pracovnice, žádné třetí osoby přítomny nebyly. Na základě tohoto zjištění vydal správce daně dne 21. 12. 2017 výzvu k oznámení údajů o skutečném sídle, která byla žalobkyni odeslána do datové schránky. Přihlášením oprávněné osoby do datové schránky dne 21. 12. 2017 v 11:19 hod. nastaly účinky doručení výzvy žalobkyni. Ke splnění výzvy stanovil správce daně žalobkyni lhůtu 8 dnů, která marně uplynula dne 29. 12. 2017.
34. Jakkoli lze souhlasit s žalovaným, že je věcí žalobkyně, jakým způsobem zajistí přebírání zpráv ve své datové schránce tak, aby byla případně schopna reagovat ve lhůtách stanovených správcem daně, nelze odhlédnout od skutečnosti, že s ohledem na běh lhůty po dobu vánočních svátků měla žalobkyně reálně k dispozici pouhé čtyři pracovní dny, aby výzvu splnila. Takto stanovenou lhůtu s ohledem na možný následek v případě jejího neuposlechnutí, předvídaný Informací GFR, považuje soud za neúměrně krátkou. Pokud žalobkyně odpověď na výzvu k oznámení údajů o skutečném sídle zaslala žalovanému dne 17. 1. 2018 spolu s odvoláním proti prvostupňovému rozhodnutí, přičemž v odpovědi uvedla zcela konkrétní důvody, pro které má za to, že adresa zapsaná v obchodním rejstříku je s ohledem na popsání okolností jejím sídlem skutečným, bylo na žalovaném, aby se s argumenty žalobkyně v napadeném rozhodnutí řádně vypořádal.
35. Správce daně ani žalovaný se však specifiky a okolnostmi konkrétního případu vyplývajících z charakteru ekonomické činnosti žalobkyně, která se zabývá

poskytováním poradenství v oblasti koučingu a mentoringu manažerů a své služby poskytuje formou konzultací a školení konaných v místě podnikání svých klientů, dostatečně nezabývali, tak jako se dostatečným způsobem nevypořádali ani se skutečností, že žalobkyně je společností s ručením omezeným, jejímž jediným společníkem, jednatelem a současně jediným zaměstnancem je jedna a tatáž fyzická osoba a je tedy z povahy věci vyloučeno, že se bude na jakémkoli místě „scházet“ nebo „přijímat zásadní rozhodnutí“, jak předpokládá § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH. V tomto rozsahu shledal soud napadené rozhodnutí částečně nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů.

36. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uzavřel, že adresa sídla žalobkyně dle obchodního rejstříku požadavky na skutečné sídlo dle § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH nesplňuje, neboť na dané adrese se žalobkyně „nezdržuje, resp. zde není kontaktní, tedy z této není ani řízena a ani zde nevykonává ekonomickou činnost“. Tento závěr přitom nemá oporu ve správním spise, když z úředního záznamu ze dne 26. 2. 2018, č. j. 1424363/18/2001-52525-108977, se podává, že žalobkyně na adrese sídla kontaktní je, a to jak telefonicky, tak i prostřednictvím e-mailu. Veškerou korespondenci doručenu či zanechanou v místě sídla si žalobkyně na výzvu přítomné administrativní pracovnice vyzvedne. Lze přitom souhlasit s žalobkyní, pokud tvrdí, že jí nemůže být kladeno k tíži, když jako jednočlenná obchodní společnost nebyla v době probíhajícího místního šetření na uvedené adrese správcem daně zastižena. Zákon ostatně žádnou podmínku permanentní přítomnosti kontaktní osoby v místě sídla daňového subjektu nestanoví.
37. S ohledem na specifika jednočlenné obchodní společnosti podnikající v oboru poradenství, kde služby jsou jediným zaměstnancem společnosti – samotnou jednatelkou - poskytovány v místě podnikání klientů žalobkyně, není adresa sídla, na které je žalobkyně kontaktní, přebírá si korespondenci a může využívat jednací místnosti k případným schůzkám s obchodními partnery, pouhou poštovní adresou ve smyslu Nařízení Rady č. 282/2011/EU a judikatury Soudního dvora EU, ale naopak ji lze kvalifikovat jako sídlo hospodářské činnosti osoby povinné k dani z přidané hodnoty. Žalobkyně ostatně ani žádnou jinou vlastní kancelář, kde by si přebírala korespondenci a kde by probíhala případná jednání, nedisponuje, a to z důvodu, že takové prostory pro svou ekonomickou činnost nepotřebuje. Poskytování a využívání virtuálních sídel v ČR je pak od roku 2009 běžnou praxí a je rovněž souladné s judikaturou Soudního dvora EU. Z žalobkyní předložené Dohody o provedení práce ze dne 30. 12. 2017 pak vyplynulo, že místem výkonu práce jednatelky a zaměstnankyně Mgr. A. Ch. je Praha (pracoviště klientů a sídlo firmy). Sídlo žalobkyně zapsané v obchodním rejstříku proto vyhovuje i definici skutečného sídla dle § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH, neboť žádná jiná adresa se z povahy konkrétních okolností případu definici skutečného sídla žalobkyně neblíží. Definici skutečného sídla dle § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH totiž není možné bez dalšího převzít a aplikovat na situaci žalobkyně. Soud i v této námitce přisvědčuje žalobkyni, že u subjektu tvořeného jedinou osobou lze těžko očekávat, že se bude na jakémkoli místě „scházet“ nebo „přijímat zásadní rozhodnutí“, jak předpokládá § 4 odst. 1 písm. i) ZDPH.
38. Z popsanych důvodů soud považuje napadené rozhodnutí za nezákonné, neboť podmínky pro označení žalobkyně jako nespolehlivého plátce dle § 106a odst. 1 ZDPH nebyly splněny.

## VII. Závěr a náklady řízení

39. Na základě shora uvedených skutečností soud dospěl k závěru, že žaloba je důvodná, a proto napadené rozhodnutí výrokem I. zrušil pro nezákonnost (§ 78 odst. 1, 4 s. ř. s.) a v části pro nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů (§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.) a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Právním názorem vysloveným v tomto rozsudku je žalovaný v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
40. O nákladech řízení soud rozhodl dle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého 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. V řízení měla plný úspěch žalobkyně, a proto soud rozhodl, že žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni do rukou jejího právního zástupce na nákladech řízení celkem 12 228 Kč do 1 měsíce od právní moci tohoto rozsudku.
41. Výše nákladů řízení o žalobě sestává ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 4 000 Kč a z odměny za zastoupení advokátem, jež náleží za 2 úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby) ve výši 3 100 Kč za úkon dle § 11 odst. 1 písm. a) a d) na základě § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bod 5 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif včetně 2 režijních paušálů po 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Jelikož zástupce žalobkyně doložil, že je plátcem DPH, zvyšují se náklady řízení v rozsahu odměny za právní zastoupení ve smyslu § 57 odst. 2 s. ř. s. o částku odpovídající této dani, tj. o 1 428 Kč.

### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Praha 27. února 2019

JUDr. Naděžda Řeháková v. r.  
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.