



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudkyň JUDr. Ing. Venduly Sochorové a JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph. D., ve věci

žalobkyně: **FREVER TRADE s. r. o.**,
sídlem Valová 334/22, Zábřeh
zastoupená daňovou poradkyní Ing. Alenou Jendřejkovou
sídlem Žižkova 16, Zábřeh

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 4. 2016, č. j. 17601/16/5100-41459-711232

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

1. V projednávané věci jde o delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní. V záhlaví uvedeným rozhodnutím žalovaný podle § 18 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového

řádu, ve znění pozdějších předpisů, delegoval místní příslušnost k výkonu správy všech daní, s výjimkou daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí, z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu na Finanční úřad pro Olomoucký kraj, a to s účinností od 21. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo toto rozhodnutí oznámeno.

II. Žaloba

2. Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou v plném rozsahu. Domnívá se, že rozhodnutí je nezákonné a založené na nesprávné aplikaci ustanovení § 18 odst. 1 daňového řádu.
3. Žalovaný při zdůvodnění svého rozhodnutí pominul skutečnost, že správce daně v souvislosti s provedeným místním šetřením vůbec nepřihlédl k charakteru a způsobu podnikání žalobkyně. Zejména k tomu, že ekonomická činnost je prováděna v zásadě prostřednictvím jednatele žalobkyně, který je kromě zmocněného zástupce jedinou oprávněnou osobou jednat se správcem daně jménem žalobkyně.
4. Místní šetření bylo provedeno v provozovně daňového subjektu, kterou je novinový stánek, bez vědomí žalobkyně či jejího zmocněného zástupce. Úřední záznam o místním šetření neobsahuje žádné doporučení či zdůvodnění pro účelnost delegace daňové správy do místa provozovny. Žalovaný nepřihlédl k tomu, že provoz novinového stánku tvoří pouze minoritní podíl na podnikatelských aktivitách žalobkyně. Při výkonu své obchodní činnosti není žalobkyně nijak územně limitována a svá stěžejní jednání směřuje na území hlavního města Prahy.
5. Žalobkyně je přesvědčena, že umístění provozovny, novinového stánku, nemůže být legitimním důvodem pro delegaci daňové správy do tohoto místa. Provozovna takového charakteru nemůže splňovat podmínky pro provedení náročnějších úkonů ze strany správce daně.
6. Delegace místní příslušnosti není důvodná, neboť v působnosti Finančního úřadu pro Olomoucký kraj nelze očekávat efektivnější a hospodárnější správu daní. Obě místní šetření byla provedena v rozporu se zásadou legality a součinnosti, nikoliv s cílem objektivního zjištění rozhodných skutečností.
7. Proto žalobkyně navrhuje napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

8. Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že napadené rozhodnutí odpovídá aktuálně zjištěnému skutkovému stavu doloženého obsahem spisového materiálu.
9. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný popsal a prokázal existenci všech relevantních skutečností, které byly podkladem pro jeho vydání. Skutečnosti rozhodné pro posouzení skutkového stavu byly zjištěny co nejúplněji.
10. Žalovaný proto navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Replika žalobkyně

11. Žalobkyně se neztotožňuje s vyjádřením žalovaného, neboť napadené rozhodnutí chápe jako akt, který negativně zasahuje do její právní sféry. Daňová správa by měla volit takové

prostředky, které daňový subjekt nejméně zatěžují a omezují, a přitom umožňují dosáhnout cíle daňového řízení.

12. Je toho názoru, že orgány daňové správy by měly přednostně postupovat v úzké součinnosti s daňovými subjekty, nikoliv tak, jak postupoval v daném případě žalovaný, resp. prvoinstanční příslušný správce daně. Místní šetření bylo provedeno bez vyrozumění daňového subjektu. Žalovaný postupoval ve věci šablonovitě a účelově, přičemž si zřejmě tímto rozhodnutím řešil i své vlastní organizační a administrativní problémy, které s žalobkyní nijak nesouvisejí.
13. Nebyly splněny podmínky pro delegaci dle § 18 odst. 1 daňového řádu, jelikož faktické řízení a vedení společnosti probíhá v Praze v součinnosti s externími odpovědnými osobami ve věcech účetnictví a daní. Zjištění žalovaného o skutečném sídle žalobkyně v Zábřehu není založeno na provedených důkazech, je založeno pouze na místním šetření místně nepříslušného správce daně, ke kterému nebyl jednatel ani zmocněný zástupce žalobkyně přizván.

V. Ústní jednání

14. K projednání věci samé nařídil soud k žádosti žalobkyně ústní jednání na 18. 9. 2018. Při něm účastníci setrvali na svých stanoviscích.
15. Soud k návrhu žalobkyně provedl dokazování sdělením jednatele Comeflex Consulting ze dne 17. 6. 2016, jež žalobkyni poskytuje služby související se zřízením sídla v Praze. Provedení dalších důkazů účastníci řízení nenavrhovali.

VI. Posouzení věci soudem

16. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů. Ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (*ex officio*), a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného.
17. Soud dospěl k závěru, že **žaloba není důvodná**.
18. Institut delegace místní příslušnosti je upraven v § 18 odst. 1 daňového řádu. Podle tohoto ustanovení *může na žádost daňového subjektu nebo z podnětu správce daně nejblíže společně nadřízený správce daně delegovat místní příslušnost k výkonu správy daní na jiného věcně příslušného správce daně, jestliže je to účelné nebo jsou-li pro výkon správy daní potřebné mimořádné odborné znalosti; proti rozhodnutí ve věci delegace nelze uplatnit opravné prostředky*. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu k tomu v rozhodnutí ze dne 17. 7. 2008, č. j. 7 Afs 13/2007-54, publ. pod č. 1720/2008 Sb. NSS, uvedl, že „*řádná správa daní (...) vyžaduje ovšem, aby v konkrétních případech tam, kde to požadavky řádné správy vyžadují, byla zákonem stanovená příslušnost prolomena, a správu konkrétní daně konkrétního daňového subjektu vykonával jiný správce daně než ten, koho označuje zákon.*“
19. V nyní projednávaném případě bylo při delegaci místní příslušnosti aplikováno kritérium účelnosti, které je neurčitým právním pojmem, jenž správní orgán interpretuje a aplikuje na konkrétní věc. Dle odborné literatury bude kritérium účelnosti naplněno např. v situaci, „*kdy má podnikající fyzická osoba trvalý pobyt v územním obvodu působnosti jiného správce daně než svou provozovnu, v níž fakticky vykonává své podnikatelské aktivity. V takovém případě bude s ohledem na zásady hospodárnosti, efektivity a šetrnosti daňového řízení*

*vhodné delegovat místní příslušnost ke správě daňových povinností na správce daně, v jehož obvodu územní působnosti se nachází provozovna této fyzické osoby, neboť zde budou k dispozici všechny dokumenty a jiné podklady sloužící k prokazování skutečností tvrzených daňovým subjektem v rámci daňových řízení, zde se bude zpravidla provádět místní šetření či daňová kontrola týkající se daňových povinností tohoto daňového subjektu (srov. § 80 odst. 1 a § 85 odst. 2). Obdobně je namístě postupovat v případě, kdy se sídlo právnické osoby zapsané v příslušném veřejném rejstříku liší od místa skutečného sídla této právnické osoby, tj. místa, na němž právnická osoba skutečně vykonává svou činnost, z něhož je skutečně řízena (srov. komentář k § 13 bod 17 a násl.). Výkon správy daní takových daňových subjektů místně příslušným správcem daně na základě jeho kompetence operovat při správě „svých“ daňových subjektů mimo svůj obvod územní působnosti (srov. § 14) by byl značně neefektivní a nevhodný“ (viz Baxa, J. a kol. *Daňový řád, Komentář I. díl*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011).*

20. Rovněž dle judikatury Nejvyššího správního soudu je při rozhodování o delegaci potřeba zkoumat právě skutečnost, zda k reálné ekonomické činnosti daňového subjektu dochází v místě jeho sídla, které je uvedené v obchodním rejstříku, provozovny nebo na jiné adrese, včetně toho o jaký druh činnosti se jedná (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2016, č. j. 1 As 230/2016-20, publikovaný pod č. 3486/2016 Sb. NSS). Na totožných východiscích je založena i rozhodovací praxe krajského soudu (viz rozsudky Krajského soudu v Brně ze dne 17. 8. 2016, č. j. 62 Af 60/2015-37, nebo ze dne 16. 2. 2017, č. j. 30 Af 101/2015-67).
21. Pro věcné posouzení případu je tedy klíčové, co skutková zjištění žalovaného, resp. Finančního úřadu pro hlavní město Prahu a Finančního úřadu pro Olomoucký kraj, vypovídají o činnosti žalobkyně a o místu její reálné činnosti.
22. Dne 17. 3. 2015 proběhlo ústní jednání ve věci ověření sídla žalobkyně u Finančního úřadu pro Olomoucký kraj, Územní pracoviště v Zábřehu, na které se dostavila zástupkyně žalobkyně Ing. Alena Jendřejková. Uvedla, že žalobkyně má koncentrovány všechny své podnikatelské aktivity převážně v Praze a v současné době jedná o využití výhodnějších prostor, které budou rovněž využívány jako skutečné sídlo. Dále uvedla, že žalobkyně využívá pouze jednu provozovnu a to v Zábřehu, další provozovny nepotřebuje a nevyužívá. Její činnost obchodního charakteru je koncentrována v Praze.
23. Dne 27. 7. 2015 provedl Finanční úřad pro hlavní město Prahu místní šetření na adrese Bělehradská 858/23, Praha 2 – Královské Vinohrady, která figuruje v databázi tzv. virtuálních sídel. Poskytovatelem sídla je společnost COMEFLEX CONSULTING s. r. o. Finanční úřad zjistil, že se jedná o čtyřpodlažní budovu. Budova byla uzamčena a označena štítkem recepce. Nad vchodem byl vyvěšen mobilní vývěsný štít s logem firmy, webovými stránkami a telefonem. Po stranách vchodu byly umístěny štítky firem. Správce daně kontaktoval pracovníci přes zvonek recepce, avšak i přes sdělení zaměstnankyně, že jde otevřít, se nikdo nedostavil. Po druhém zazvonění zaměstnankyně uvedla, že je ve společnosti sama, dovnitř budovy úředníky nepustí a žádné informace neposkytne (viz úřední záznam č. j. 1628856/15/3110-00510-804440).
24. Dne 29. 9. 2015 provedl Finanční úřad pro Olomoucký kraj místní šetření na adrese provozovny žalobkyně v Zábřehu na náměstí Osvobození za účelem zjištění skutečného sídla. Ověřil, že provozovna se nachází na okraji náměstí na křižovatce ulic Školská a Kozinova. Jedná se o novinový stánek, který je označen vývěskou s názvem a sídlem

společnosti, pracovní dobou, telefonem a jménem odpovědné osoby (viz úřední záznam č. j. 1628856/15/3110-00510-804440).

25. Dne 30. 3. 2016 bylo žalobkyni doručeno sdělení žalovaného k podnětu Finančního úřadu pro Olomoucký kraj na delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní, č. j. 13776/16/5100-41459-711232. Žalobkyně s návrhem na delegaci přípisem ze dne 8. 4. 2016 nesouhlasila. Uvedla, že o úmyslu provést místní šetření nebyl statutární orgán daňového subjektu vyrozuměn a že o provedeném šetření vypracoval správce daně pouze úřední záznamy. Zdůraznila, že v Praze dochází podnikatelským aktivitám a styku s obchodními partnery.
26. Ze správního spisu vyplývá, že předmětem činnosti žalobkyně dle obchodního rejstříku je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 a 3 živnostenského zákona. K uvedenému předmětu činnosti má žalobkyně v živnostenském rejstříku zapsanu jednu provozovnu, novinový stánek (viz listina č. 2 obsažená ve správním spise).
27. Žalobkyně namítá, že skutkový stav, o nějž žalovaný opřel důvody delegace, nemá oporu v důkazech shromážděných ve správním spise.
28. Při rozhodování o delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní dle § 18 odst. 1 daňového řádu je podstatné místo reálného každodenního chodu daňového subjektu s ohledem na oblast jeho činnosti (podnikání). Uvedený závěr potvrdil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 12. 10. 2016, č. j. 1 As 230/2016-18, publ. pod č. 3486/2016 Sb. NSS, v němž konstatoval: „*Správní orgán rozhodující o delegaci místní příslušnosti správce daně z důvodu účelnosti (§ 18 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu) zkoumá zejména, zda realizace podnikatelských aktivit probíhá v místě formálního sídla daňového subjektu, v místě jeho provozovny či jinde, resp. o jaký druh podnikatelských aktivit se jedná.*“
29. Soud je přesvědčen, že zjištění finančních úřadů potvrzují účelnost delegace místní příslušnosti na Finanční úřad pro Olomoucký kraj. Z provedených místních šetření vyplynulo, že těžiště obchodní činnosti žalobkyně probíhá fakticky v Zábřehu, kde se nachází jediná provozovna uvedená v živnostenském rejstříku (novinový stánek). Rovněž z vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za rok 2014 vyplývá, že žalobkyně má jednoho zaměstnance, který má jako místo výkonu práce uveden Zábřeh. V Zábřehu se rovněž v dané době nacházelo sídlo jednatele žalobkyně – Z. F.
30. Žalobkyně v podané žalobě i při ústním jednání zdůrazňovala, že vykonává obchodní činnost po celém území republiky a existence sídla zřízeného na území hlavního města Prahy je k tomu nezbytná. Uvedená proklamace však nebyla podložena žádnými důkazy, proto jí správní orgány ani soud nemohly přisvědčit. Naopak, obecné tvrzení o ekonomickém sídle žalobkyně v Praze vyvrací důkazy obsažené ve správním spise, z nichž vyplývá, že se na adrese sídla žalobkyně v Praze v době konání místního šetření nezdržovaly osoby oprávněné za žalobkyni jednat. Rovněž z obsahu Smlouvy o poskytnutí sídla a/nebo administrativních služeb uzavřené mezi žalobkyní a společností Comeflex Consulting s účinností od 24. 6. 2014 (jejímž účelem je poskytnutí sídla společnosti za cenu 290 Kč za měsíc, poskytnutí adresy pro doručování zásilek za 150 Kč měsíčně a přeposílání došlé pošty za 90 Kč za měsíc; vše po slevě 10 % za 477 Kč měsíčně), jakož i z fotodokumentace pořízené při místním šetření dne 27. 7. 2015 správcem daně (viz bod 4 správního spisu) vyplývá, že sídlo žalobkyně na adrese Bělehradská 24, Praha 2, je sídlem formálním. Nejedná se o místo, kde by docházelo ke každodennímu chodu

společnosti či k běžným podnikatelským aktivitám žalobkyně. Jak správně uzavřel žalovaný na straně 5 rozhodnutí, „[p]ři posuzování účelnosti delegace (...) lze zohlednit pouze ověřené skutečnosti, přičemž výsledek místního šetření provedeného na adrese sídla daňového subjektu s jeho tvrzením nekoresponduje.“

31. Ani důkaz provedený při ústním jednání dne 18. 9. 2018 zmíněné skutečnosti nevyvrátil. Jedná se o prohlášení poskytovatele sídla, že sídlo je žalobkyni poskytováno v souladu s právními předpisy. V listině se rovněž uvádí, že se v předmětném sídle v době od 9 do 16:30 hodin zdržuje pověřený zástupce žalobkyně. Při místním šetření dne 27. 7. 2015 v 10:45 hodin však bylo ověřeno, že se v místě sídla žalobkyně v Praze žádná osoba oprávněná jednat za žalobkyni nezdržovala. Tvrzení žalobkyně o tom, že reálné ekonomické sídlo společnosti se nachází v Praze, tak zmíněnou listinou ani jinými důkazy nebylo prokázáno a zůstalo pouze v obecné rovině.
32. Z úředního záznamu Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 27. 7. 2015, respektive z jeho fotografických příloh, vyplývá, že sídlo žalobkyně se nachází v prostorách tzv. virtuálního sídla společnosti Comeflex Consulting. Na adrese sídla se v době konání místního šetření nezdržovala osoba oprávněná jednat za žalobkyni. Naopak z výpisu z živnostenského rejstříku vyplývá, že svou každodenní podnikatelskou činnost, která podle obchodního rejstříku spočívá ve zprostředkování obchodu a služeb neuvedených v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona, velkoobchodu a maloobchodu, zastavárenské činnosti a maloobchodu s použitým zbožím, pronájmu a půjčování věcí movitých a prodeji kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin, žalobkyně provozuje na provozovně v Zábřehu.
33. Soud tak uzavírá, že důkazy obsažené ve správním spise svědčí o tom, že žalobkyně reálně vykonává podnikatelskou činnost na adrese své provozovny v Zábřehu, kde má i svého zaměstnance. Pro posouzení věci již není relevantní, zda žalobkyně skutečně vykonává nějaké činnosti i na adrese zapsaného sídla v Praze, popřípadě o jaké činnosti se jedná. Ze shromážděných důkazů je totiž zřejmé, že se nejedná o každodenní činnost v rámci předmětu jejího podnikání.
34. Důkazy obsažené ve správním spise tak podle soudu odůvodňují účelnost delegace místní příslušnosti pro výkon správy daní na Finanční úřad pro Olomoucký kraj.
35. Námitka nesprávného posouzení účelnosti delegace místní příslušnosti tak není důvodná.
36. Žalobkyně rovněž namítala, že důkazy získané při místním šetření byly obstarány bez její osobní účasti.
37. K tomu soud uvádí, že provádění místního šetření spadá do vyhledávací činnosti správce daně [§ 78 odst. 3 písm. e) daňového řádu]. Vyhledávací činnost přitom správce daně může provádět i bez součinnosti s daňovým subjektem (§ 78 odst. 2 daňového řádu). Provádění místního šetření upravuje § 80 odst. 1 daňového řádu, podle něhož *správce daně může provádět místní šetření. V rámci tohoto postupu správce daně zejména vyhledává důkazní prostředky a provádí ohledání u daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní, jakož i na místě, kde je to vzhledem k účelu místního šetření nejvhodnější.*
38. Žalovaný na straně 5 napadeného rozhodnutí uvedl, že „[v]zhledem k tomu, že předmětem v tomto případě konaného místního šetření na adrese sídla a na provozovně daňového subjektu bylo zejména zjištění, zda jsou zde osoby oprávněné za něj jednat v běžné pracovní době k zastížení a zda je na některém z těchto míst daňovým subjektem skutečně soustavně

vykonávána ekonomická činnost, byl by tento účel obeznámením daňového subjektu o konání místního šetření nepochybně zmařen.“

39. Postup správních orgánů, které o konání místních šetření žalobkyni nevyrozuměly, shledal soud v souladu s účelem proběhlých místních šetření. Jím bylo pouze ověřit přítomnost oprávněných osob v sídle, resp. v provozovně žalobkyně, tedy výkon každodenní činnosti daňového subjektu. Plná vědomost žalobkyně o prováděném místním šetření by v daném případě mohla ovlivnit výsledek provedených místních šetření, proto nebylo povinností správních orgánů o konání místního šetření žalobkyni předem vyrozumět. Žalobkyně byla následně s provedenými důkazními prostředky seznámena a měla možnost na ně reagovat. Důkazní prostředky tak byly podle soudu opatřeny v souladu se zákonem (§ 78 odst. 2 ve spojení s § 80 odst. 1 daňového řádu). K porušení zásady spolupráce tak v daném případě nedošlo.
40. Námitka nezákonně provedených místních šetření tak není důvodná.

V. Závěr a náklady řízení

41. S ohledem na vše shora uvedené soud neshledal žalobní námitky důvodné, a proto v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu jako nedůvodnou zamítl.
42. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož 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. Žalobkyně ve věci úspěch neměla (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 18. září 2018

JUDr. Zuzana Bystřická, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
B. Z.