



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců Mgr. Marka Bedřicha a JUDr. Jitky Hroudové v právní věci

žalobce: **All For Now, s. r. o.,**
se sídlem Počernická 509/85, Praha 10 – Malešice,
zastoupen Rambousek a partner, a. s.,
Křišťanova 4, Praha 3

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 4. 2016, č. j. 17087/16/5300-21442-711674,

takto:

- I. Žaloba se z a m í t á .
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou, podanou u Městského soudu v Praze, domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného správního orgánu ze dne 18. 4. 2016 č. j. 17087/16/5300-21442-711674 (dále „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. L.

Finančního úřadu pro hl. m. Prahu ze dne 25. 8. 2015 č. j. 5722172/15/2010-40512-109628 o zamítnutí přihlášek žalobce k registraci k dani z přidané hodnoty. Žalobce v podané žalobě uvedl, že podal přihlášku k registraci, protože měl podnikatelský záměr obchodování s galanteriemi výrobky v rámci EU. První žádost o registraci z důvodu, že připravuje samostatnou ekonomickou činnost, byla žalovaným zamítnuta. Následně se žalobce stal společníkem společnosti, která je plátcem daně, s korporací Everstar (zřejmě EVENSTAR s. r. o.) a stal se tak plátcem ze zákona podle § 6a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále „zákon o DPH“). Ani této žádosti o registraci správce daně nevyhověl. Žalobce se tak stal obětí boje finanční správy proti podvodům na DPH, kdy finanční správa odmítá plošně registrovat nové plátce. Žalobce nenapadá dřívější zamítnutí registrace podle § 6f zákona o DPH, protože poté, co se stala společníkem společnosti a plátcem DPH ze zákona, je zamítnutí žádosti o této registraci nepodstatné.

2. Žalobce namítal, že splňuje všechny zákonem stanovené podmínky pro registraci. Žalovaný pod bodem 35 napadeného rozhodnutí považuje za rozpor skutečnost, že ve smlouvě o společnosti jsou uvedeny pojmy „dovoz“ a „vývoz“, nejsou použity pojmy „pořízení zboží z jiného členského státu“ a „dodání do jiného členského státu“. Jde o účelový argument, protože v obchodním právu se běžně pojmy dovoz a vývoz použijí v situacích, kdy zboží překračuje hranice České republiky. Ve stejném bodě napadeného rozhodnutí žalovaný uvádí, že konkrétní činnost žalobce není zřejmá z veřejných rejstříků. K tomu žalobce uvedl, že žalovaný by si měl uvědomit, že reprezentuje stát a je to stát, který určuje, jaké údaje se zapisují do veřejných rejstříků. Jiné než zákonem vyžadované v rejstříku zapsány býti nesmí. Dále žalovaný argumentoval tím, že nebyly předloženy, mimo rámcové smlouvy, další smlouvy a objednávky. K tomu žalobce uvedl, že pokud nemá registraci k DPH, nemůže nakupovat v cenách bez daně, protože obchoduje s dalšími plátcí, je tím narušen princip neutrality DPH. Proto nemohl předložit konkrétní objednávky, protože dokud se nestane plátcem, nemůže žádný obchod reálně uskutečnit. Žalobce k odůvodnění pod bodem 39 napadeného rozhodnutí o tom, že nebyly rozptýleny pochybnosti správce daně o sídle žalobce, namítal, že sídlo na předmětné adrese potvrdil městský soud svým zápisem, v době datových schránek a podobných komunikačních prostředků přestává být sídlo zásadní s tím, že z nařízení rady je zřejmé, že určení sídla ekonomické činnosti se provádí pro účely článku 44 a 45 Směrnice, tím se určuje místo zdanitelného plnění, určení členského státu, kde je místo zdanitelného plnění, neslouží však pro účely místa registrace. Podstatné je, že se jedná o Českou republiku. Pokud žalovaný uvádí, že nebyly „rozptýleny jeho pochybnosti“, žalobce namítal, že žalovaný využívá své vrchnostenské postavení. Pokud by měl žalobce rozptylovat pochybnosti žalovaného, zejména za situace, kdy je veřejně známo a potvrzeno, že finanční správa odmítá registrovat nové plátce DPH, nebylo by možné odstranit pochybnosti nikdy. Žalobce předložil řadu důkazů a je na žalovaném, aby ve smyslu ustanovení § 92 odst. 2 písm. c) daňového řádu prokázal věrohodnost předložených důkazů.
3. Žalobce dále poukázal na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci C-527/11 ze dne 14. 10. 2013 a citoval body 22-30 uvedeného rozhodnutí a namítal, že je zřejmé, že žalovaný vybočil ze svých pravomocí, které jsou mu svěřeny.
4. Žalobce dále navrhl, aby soud zvážil položení předběžné otázky: *„V případě, že osoba povinná k dani předloží důkazy o tom, že se stala plátcem daně z přidané hodnoty, může správce daně odmítnout její registraci s tím, že neunesla důkazní břemeno anebo v takovém*

případě leží naopak důkazní břemeno na správci daně, který musí prokázat skutečnost vyvracející věrohodnost, průkaznost a správnost takto předložených důkazů“. Žalobce navrhl, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a žalobci přiznal právo na náhradu nákladů řízení.

5. Žalovaný ve vyjádření k žalobě vyjádřil nesouhlas s tvrzením, že se žalobce stal obětí boje finanční správy proti podvodům na DPH, zdůraznil, že předmětem soudního řízení je přezkum zákonnosti konkrétního rozhodnutí žalovaného a nikoliv obecné snahy finanční správy zabránit podvodům na dani z přidané hodnoty nebo pohled žalobce na danou problematiku. Odmítá, že by postupoval plošně. Pod bodem 22 napadeného rozhodnutí se žalovaný vyjádřil pouze k tomu, že je legitimní a proporcionální s cílem uznaným a podporovaným Směrnicí Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému DPH, aby členské státy přijaly taková opatření, která mohou zabránit zneužití identifikačních čísel. Uvedené vyplývá i ze žalobcem citované judikatury Soudního dvora Evropské unie ve věci C-527/11 Ablesio. Žalobce napadá žalovaným orgánem rozebranou zákonnou podmínku žalobcem tvrzené registrace k dani z přidané hodnoty spočívající v tom, zda je žalobce skutečně osobou povinnou k dani. Žalobce neuvádí žádné konkrétní skutečnosti k jím deklarované ekonomické činnosti, pouze se snaží argumentaci rozmělnit a vyvracet závěry, učiněné žalovaným. Žalobce se snažil prokázat uskutečňování ekonomické činnosti dokladem cizí korporace a rámcovými smlouvami, které jsou však v rozporu s tvrzením žalobce, který uvedl záměr o nakupování zboží mimo tuzemsko, ačkoliv je na předložené smlouvě uveden jako prodávající mimo tuzemsko. Pokud jde o závěry žalovaného týkajícího se sídla žalobce, poukázal žalovaný na to, že žalobce výslovně uvedl, že nenapadá zamítnutí registrace podle § 6f zákona o DPH, není zřejmá relevance této námitky vzhledem k tomu, že směřuje právě proti závěrům žalovaného týkající naplnění uvedeného ustanovení, které podmínku skutečného sídla obsahuje. Nicméně setrvává na tom, že nebyly odstraněny pochybnosti správce daně o skutečném sídle žalobce, v tomto směru odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalobce nesplnil podmínky pro registraci, důvody jsou zřejmé z odůvodnění napadeného rozhodnutí, zejména pod body 40-43 tohoto odůvodnění. Žalovaný dále poukázal na ustanovení § 128 odst. 1 a § 129 odst. 3 písm. c) daňového řádu s tím, že požadavek ověřování naplňování zákonných podmínek pro registraci k DPH plyne i z judikatury Soudního dvora Evropské unie (např. rozsudek ve věci C-273/11). Žalobce nepochopil rozvržení důkazního břemene mezi správcem daně a daňovým subjektem. Pokud správce daně získá pochybnosti o správnosti a úplnosti údajů uvedených v přihlášce k registraci, vyzve daňový subjekt k jejich vysvětlení a doložení. Tím je přeneseno důkazní břemeno na daňový subjekt. Je nutno rozlišit situaci, kdy žadatel nenaplnil zákonné podmínky registrace se situací, kdy podmínky registrace k dani z přidané hodnoty byly splněny, avšak následné zjištění může vést k závěru o zneužití identifikačního čísla, což jsou právě situace, které jsou řešeny judikaturou Soudního dvora Evropské unie, která je v žalobě uvedena. K navrhované předběžné otázce žalovaný uvedl, že povinnost správce daně prověřovat údaje o žadatelích o registraci k DPH je nesporná, není sporu ani o tom, že na výzvu k vysvětlení doložení či doplnění údajů je to právě žadatel o registraci, který má svá tvrzení uváděná v přihlášce prokázat. Žalobci byl poskytnut dostatečný prostor k tomu, aby doložil splnění zákonem stanovených podmínek pro registraci podle § 6a písm. b) zákona o DPH. Navrhl zamítnutí podané žaloby.
6. Při jednání u soudu setrvali účastníci řízení na svých stanoviscích. Zástupce žalobce s odkazem na písemné vyhotovení žaloby zdůraznil, že v dnešní době je zcela běžné

virtuální sídlo podnikajících subjektů, rozhodné je to, že jde o sídlo v České republice. Dle názoru žalobce prokázal přípravu na ekonomickou činnost, pokud jde o postup finančních orgánů, namítal, že nestačí, že nebyly rozptýleny pochybnosti, podle § 92 odst. 5 daňového řádu přešlo důkazní břemeno na finanční orgány, které musí prokázat, že předložené důkazy jsou nesprávné, žalovaný neprokázal, že by žalobcem předložené doklady byly nepravdivé. Zástupkyně žalovaného odkázala na odůvodnění napadeného rozhodnutí a vyjádření k podané žalobě, všechny námitky byly řádně vypořádány, k zamítnutí žádosti došlo zejména proto, že žalobce neprokázal, že je osobou povinnou k dani podle § 5 odst. 2 zákona o DPH, proto nemohl být učiněn závěr o tom, že byly splněny zákonem stanovené podmínky pro registraci žalobce jako plátce DPH. Navrhl zamítnutí žaloby.

7. Z obsahu spisového materiálu vyplývá, že dne 28. 4. 2015 zaslal žalobce finančnímu úřadu pro hl. m. Prahu, Územní pracoviště Praha 10, přihlášku k registraci k dani z přidané hodnoty podle § 6f odst. 1 zákona o DPH. K přihlášce předložil rámcovou kupní smlouvu ze dne 20. 4. 2015, kterou uzavřel se společností West Coast Trade Ltd., se sídlem v Londýně o prodeji galanterních výrobků s tím, že rámcová kupní smlouva tvoří závazný základ pro uzavírání jednotlivých dílčích kupních smluv formou potvrzených objednávek kupujícího. Dále předložil rámcovou kupní smlouvu ze dne 22. 4. 2015, kterou uzavřel se společností P.B.W.C, se sídlem v Polsku s tím, že jde o rámcovou smlouvu o prodeji galanterních výrobků s tím, že jde o základ pro uzavírání jednotlivých dílčích kupních smluv formou potvrzených objednávek kupujícího. U obou rámcových kupních smluv žalobce vystupuje jako prodávající.
8. Výzvou ze dne 11. 5. 2015 č. j. 3771276/15/2010-40512-109628 byl žalobce vyzván k vysvětlení, změně, doložení registračních údajů s tím, že správce daně požadoval předložení podnikatelského záměru včetně informací k samotnému výkonu ekonomické činnosti, předložení obchodních smluv s odběrateli a dodavateli a další průkazné listinné dokumenty, které lze považovat za doklady prokazující výkon ekonomické činnosti.
9. Dne 18. 5. 2015 podal žalobce druhou přihlášku k registraci k dani z přidané hodnoty, a to s odkazem na ustanovení § 6a písm. b) zákona o DPH. K této přihlášce předložil smlouvu o společnosti, kterou uzavřel se společností EVENSTAR s. r. o., se sídlem Lannova 8, Praha 1 s tím, že účelem společnosti je podnikání v oboru dovozu a vývozu zboží. Činnost budou vykonávat pod společným jménem společnosti All For Now, s. r. o., sídlo je Počernická 509/85, Praha 10.
10. Podáním ze dne 19. 5. 2015 reagoval žalobce na výzvu správce daně s tím, že společnost bude nakupovat velkoobchodně zboží a materiál od výrobců a prodejců mimo území ČR i na území ČR, zejména v sortimentu textilu, galanterie, zboží bude vyvážet mimo území ČR. Na dodávky zboží mají zajištěnu autodopravu. V současné době nelze činnost provádět, protože cenově nejsou konkurenceschopnými, protože nejsou plátcí DPH. Zahraniční dodavatelé požadují prokázat plátcovství DPH, jinak nechtějí zboží dodávat. Provádějí i jinou podnikatelskou činnost, za kterou již v dubnu 2015 fakturovali. Dále uvedl, že nepotřebují sklady, protože zboží nakoupí v Polsku a dovezou ho do Anglie, plánují zaměstnat 5 zaměstnanců. Přílohou tohoto sdělení je faktura vystavená žalobcem jako dodavatelem pro odběratele TRIM, s. r. o., předmětem faktury je úhrada za zajištění podkladů k prodeji haly a pozemku o velikosti 3.134 m² v Praze 6 – Ruzyni, fakturována je částka 7.500 Kč.

11. Dne 26. 5. 2015 provedl správce daně místní šetření v sídle společnosti na adrese Praha 10 – Malešice, Počernická 509/85, společnost žalobce nebyla na budově označena, ani jednatel společnosti Jiří Pokorný nikde nefiguruje. Dům byl zamknutý.
12. Výzvou ze dne 29. 5. 2015 č. j. 4240442/15/2000-40512-109628 vyzval správce daně žalobce k doložení dokladů prokazujících umístění skutečného sídla, a to s odkazem na ustanovení § 4 odst. 1 písm. i) zákona o DPH a k prokázání skutečnosti, že společnost je osobou povinnou k dani podle § 5 odst. 2 uvedeného zákona. Dále byl žalobce vyzván k doložení faktur a dalších průkazných dokumentů, které lze považovat za doklady prokazující výkon ekonomické činnosti. Dále bylo poukázáno na to, že byly zaslány dvě přihlášky k registraci.
13. Na tuto výzvu reagoval žalobce sdělením ze dne 11. 6. 2015, kde uvedl, že na adrese sídla mají pronajaté prostory, sídlo firmy nebylo na domě označeno, bylo to způsobeno vinou vlastníka objektu, který již chybu napravil. Dokumentem svědčícím o působení v Praze je pracovní smlouva s účetní. Dále uvedl, že byly podány dvě přihlášky k registraci, druhé podání byla společnost povinna učinit na základě § 6a zákona o DPH, žalobce se stal plátcem ze zákona, podle § 98 zákona o DPH měla být společnost zveřejněna jako plátec, žádá proto, aby správce jednal bez zbytečného odkladu. K tomuto sdělení je přiložena faktura, kterou společnost Kancel Plus, s. r. o. jako dodavatel účtuje společnosti All For One, s. r. o., se sídlem Křenova 438/7, Praha 6, pronájem Blue Office ve výši 1.609 Kč, faktura byla vystavena 29. 5. 2015, fakturována částka byla uhrazena hotově. Další přílohou tohoto podání je smlouva o podnájmu nebytových prostor, která byla uzavřena mezi nájemcem společností Kancel Plus, s. r. o. a žalobcem s tím, že nájemce je oprávněn užívat nebytové prostory v budově č. p. 509 v Praze 10 – Malešicích ke kancelářským účelům a na základě předchozího písemného souhlasu je oprávněn tyto nebytové prostory přenechat do podnájmu. Část nebytového prostoru, kancelář č. B/B o ploše 15 m², v 1. nadzemním podlaží přenechává nájemce podnajímcem do podnájmu.
14. K výzvě správce daně předložila Komerční banka přehled účtů žalobce, včetně pohybu na jednom ze tří založených účtů (na dvou účtech k pohybu nedošlo vůbec).
15. Výzvou ze dne 10. 7. 2015 č. j. 4948917/15/2010-40512-109628 vyzval správce daně žalobce, aby listinnými důkazními prostředky prokázal, jak se společností EVENSTAR s. r. o. uskutečňuje plnění s nárokem na odpočet daně z přidané hodnoty a doložil skutečné sídlo. Na tuto výzvu reagoval žalobce sdělením ze dne 23. 7. 2015, že se firma stala plátcem daně ex offio datem uzavření smlouvy o sdružení. Důkazní prostředky o činnosti sdružení a způsobu činnosti žalobce, jak se bude podílet na činnosti sdružení, jsou zřejmé ze smlouvy o sdružení, požadované doklady, jež byly předloženy. Dále žalobce uvedl, že postup správce daně je v této věci pouze evidenční, nezaregistrování k plátcovství představuje porušení základního principu naplnění legislativního očekávání, výzvu považuje za obstrukci s tím, že dochází k poškozování práv společnosti.
16. Rozhodnutím Finančního úřadu pro hl. m. Prahy, Územního pracoviště pro Prahu 10 ze dne 25. 8. 2015 č. j. 5722172/15/2010-40512-109628 bylo vydáno rozhodnutí ve věci registrace k dani z přidané hodnoty, a to tak, že registrace se na základě přihlášek žalobce k registraci k dani z přidané hodnoty, doručené správci daně dne 28. 4. 2015 a dne 18. 5. 2015, zamítá. V odůvodnění správce daně uvedl, že nebyly předloženy dostatečné důkazní materiály k sídlu společnosti, ve vztahu k přihlášce podle § 6a písm. b) zákona o DPH byla společnost vyzvána k doložení konkrétní společné ekonomické činnosti společníků, žádné

průkazní listinné dokumenty, které by prokazovaly uskutečňování ekonomické činnosti v rámci sdružení, předloženy nebyly. Daňový subjekt nedoložil dokumenty prokazující jeho ekonomickou činnost a neodstranil pochybnosti a nejasnosti, které správci daně vznikly. Uzavřenou smlouvu o společnosti vyhodnotil správce daně jako účelovou se záměrem zajištění registrace daňového subjektu k dani z přidané hodnoty.

17. Proti uvedenému rozhodnutí podal žalobce odvolání, o kterém bylo rozhodnuto žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 18. 4. 2016 č. j. 17087/16/5300-21442-711674 tak, že odvolání se zamítá a odvoláním napadené rozhodnutí Finančního úřadu pro hl. m. Prahu ze dne 25. 8. 2015 se potvrzuje. V odůvodnění tohoto rozhodnutí žalovaný správní orgán konstatoval skutková zjištění, konstatoval obsah podaného odvolání a dospěl k závěru, že nejsou splněny podmínky pro registraci žalobce k dani z přidané hodnoty. Pokud jde o registraci podle ustanovení § 6a písm. b) zákona o DPH, dospěl žalovaný k závěru, že přes výzvy správce daně žalobce neprokázal skutečné uskutečňování ekonomické činnosti, neprokázal uskutečňování plnění s nárokem na odpočet v rámci společnosti společně s plátcem EVENSTAR s.r.o. a neunesl tedy důkazní břemeno v registračním řízení. Dále uvedl důvody k přihlášce k registraci podle ustanovení § 6f odst. 1 zákona o DPH.
18. Proti tomuto rozhodnutí směřuje podaná žaloba, a to v části, která se týká zamítnutí registrace podle § 6a zákona o DPH, když žalobce výslovně uvedl v podané žalobě, že zamítnutí registrace podle § 6f zákona o DPH nenapadá. Rozsahem námitek, resp. mezemi žalobních bodů, je soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí vázán (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“), po posouzení věci dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
19. Podle § 6a písm. b) zákona o DPH je osobou povinnou k dani fyzická nebo právnická osoba, která se stane společníkem společnosti, v jejímž rámci uskutečňuje plnění s nárokem na odpočet společně s plátcem, plátcem daně ode dne, kdy se stala společníkem.
20. Podle § 5 odst. 1 zákona o DPH je osobou povinnou k dani fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, pokud tento 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. Co se rozumí ekonomickými činnostmi, je pak uvedeno v ustanovení § 5 odst. 2 tohoto zákona.
21. Podle § 128 zákona č. 280/2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), správce daně prověří údaje uvedené daňovým subjektem v přihlášce k registraci 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.
22. Žalobce v podané žalobě (bod III./5) konstatoval, že k tomu, aby se žalobce stal plátcem, musí být splněny podmínky spočívající v tom, že musí být osobou povinnou k dani, musí být společníkem společnosti, kde je jiný společník již plátcem a musí v rámci skutečnosti (správně zřejmě společnosti) uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet, současně konstatoval, že tyto podmínky žalobce splnil. Obsahem tento bod je konstatováním žalobce, nejde o konkrétní námítky, které by směřovaly proti napadenému rozhodnutí.
23. Žalobce s odkazem na bod 35 napadeného rozhodnutí namítá účelovost argumentů, kdy je odkazováno na skutečnost, že ve smlouvě o společnosti jsou uvedeny pojmy „dovoz“ a „vývoz“ a nejsou použity „pořízení zboží z jiného členského státu“ a „dodání do jiného

členského státu“. Žalobce namítal, že obecně se v obchodním právu používají pojmy dovoz a vývoz v situacích, kdy zboží překračuje hranici Českého státu, není důvod, aby v obecné smlouvě o společnosti byly používány pojmy, které se používají v oblasti DPH. Tyto námítky neshledal soud důvodnými. Žalobce vytrhává část odůvodnění rozhodnutí žalovaného z celkového kontextu odůvodnění napadeného rozhodnutí, ve kterém žalovaný správní orgán hodnotil žalobcem tvrzenou ekonomickou činnost v souvislosti s doklady, které byly k výzvě správce daně předloženy. K hodnocení této skutečnosti došlo v souvislosti s tvrzením žalobce, který k ekonomické činnosti uvedl, že bude nakupovat materiál mimo i na území ČR, zejména v sortimentu textil a galanterie a dále uvedl, že zboží bude nakupováno v Polsku a následně bude přímo vyvezeno do Anglie. Právě v souvislosti s touto skutečností – nákupem v Polsku a dovozem přímo do Anglie – žalovaný poukázal na to, že by se jednalo o pořízení zboží, resp. dodání zboží do jiného členského státu, nikoli však o dovoz a vývoz zboží tak, jak je specifikován v předmětu smlouvy o společnosti. Dále žalovaný poukazoval na to, že z předložených rámcových smluv je zřejmé, že v obou případech těchto smluv, tj. se smluvní stranou z Polska i z Velké Británie, je žalobce uveden jako prodávající, což není v souladu s tvrzením o nákupu a následného vyvezení zboží z Polska do Anglie, neboť ani v jednom případě rámcové smlouvy není žalobce uveden jako kupující. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí, které se vztahuje k registraci podle § 6a písm. b) zákona o DPH, je zřejmé, že samotná skutečnost používání odlišné formulace k předmětu činnosti nebyla zásadním důvodem pro to, proč byla přihláška žalobce k DPH, kterou podal s odkazem na uvedené ustanovení zákona o DPH, zamítnuta. Šlo o jednu z indicií, které ve svém celku přispěly k závěru, o tom, že nejsou splněny podmínky pro to, aby žalobce byl k DPH registrován.

24. Ostatně i sám žalobce v podané žalobě poukazuje na to, že se pojmy „dovoz“ a „vývoz“ obecně používají v obchodním právu v situacích, kdy zboží překračuje hranici českého státu. V průběhu správního řízení však skutečnosti o tom, že by dovážel zboží na území České republiky či zboží vyvážel z území České republiky, žalobce netvrdil, naopak uvedl, že zboží nakoupené v Polsku hodlá dodávat přímo do Anglie.
25. Žalobce dále poukázal na to, že žalovaný uvedl, že konkrétní činnost žalobce není zřejmá z veřejných rejstříků. K tomu namítal, že žalovaný reprezentuje stát, který určuje, jaké údaje se zapisují do veřejných rejstříků. Žalobce má ve veřejných rejstřících zapsány údaje, které státu prostřednictvím zákonů vyžaduje. Proto tento argument odmítá. Také v tomto žalobním bodu žalobce vytrhuje z celkového kontextu část věty, která je v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedena. Je zřejmé, že důvodem pro zamítnutí přihlášky žalobce nebyla skutečnost, že z veřejných rejstříků není zřejmá konkrétní činnost žalobce. Na tuto skutečnost poukázal žalovaný v souvislosti s hodnocením tvrzené ekonomické činnosti žalobce, když konstatoval, že v obchodním rejstříku je jako předmět podnikání uvedena výroba, obchod a služby uvedené v přílohách 1-3 živnostenského zákona a předmět činnosti pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor. Dále pak žalovaný, právě proto, že konkrétní skutečnosti nebyly zřejmé z rejstříku, konstatoval tvrzení žalobce, který uvedl, že bude nakupovat materiál mimo i na území ČR, zejména v sortimentu textil a galanterie, konkrétně uvedl, že zboží bude nakupováno v Polsku a následně bude přímo vyvezeno do Anglie. Žalobci tedy nebylo vytýkáno, že by ve veřejném rejstříku nebyl uveden přesně a konkrétní předmět jeho činnosti. Tato skutečnost byla, právě proto, že předmět činnosti byl uveden v obecné poloze, v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatována s tím, že ve správním řízení bylo zjišťováno, jaké konkrétní ekonomické činnosti hodlá žalobce vykonávat. Z obsahu spisu je zřejmé, že byl žalobce vyzýván ke

konkretizaci své činnosti proto, že jde o jednu z podmínek pro závěr o naplnění podmínek stanovených zákonem pro osobu povinnou k dani a nikoli proto že by měl pochybit ohledně údajů, uvedených v rejstříku.

26. Žalobce dále poukázal na to, že žalovaný žalobci vytýká, že nebyly předloženy mimo rámcové smlouvy další smlouvy a objednávky a namítal, že do doby, než má registraci k DPH, nemůže nakupovat v cenách bez daně, není konkurenceschopný, proto nemohl předložit další konkrétní objednávky. Ani tuto námitku neshledal soud důvodnou. Uvedená úvaha byla žalovaným správním orgánem uvedena opět v souvislosti s posuzováním otázky, zda žalobce vykonává ekonomickou činnost, přičemž je zřejmé, že žalovaný správní orgán za ekonomickou činnost považoval i přípravu na tuto ekonomickou činnosti (bod 37, bod 18 odůvodnění napadeného rozhodnutí). Současně žalovaný konstatoval, že žalobcem předložené dokumenty, konkrétně fakturu společnosti Trim, s. r. o. a daňový doklad ze dne 29. 5. 2015 č. 553100136, nelze považovat za doklady svědčící o ekonomické činnosti žalobce, když faktura ze dne 27. 4. 2015 pro společnost Trim, s. r. o. se dotýká činnosti, která nespadá do jakékoliv z plánových činností popsanych žalobcem v jeho podáních nebo v předložených smlouvách, daňový doklad ze dne 29. 5. 2015 byl vystaven pro jinou společnost, a to pro společnost All For One, s. r. o., tedy nikoliv pro žalobce. Žalovaný uzavřel, že žalobce žádným způsobem nedoložil a neprokázal, že by činil úkony směřující ke konkrétní přípravě ekonomické činnosti, která je definována v ustanovení § 5 odst. 2 zákona o DPH. Tyto skutečnosti nevyplývají ani z výpisu z bankovních účtů žalobce, které byly správcem daně opatřeny, když z odůvodnění pod bodem 43 napadeného rozhodnutí, na který žalobce odkazuje, vyplývá, že žalovaný konstatuje konkrétní příjmy v hotovosti od fyzických osob a platby od společnosti Kooperativa, což nedokládá, že by žalobce vyvíjel ekonomickou činnost. Soud k tomu uvádí, že úvaha žalovaného má oporu v obsahu spisového materiálu. Žalobce nijak závěry žalovaného o hodnocení předložených dokladů nezpochybňuje, neuvádí žádné konkrétní námitky. Je vhodné zopakovat, že za ekonomickou činnost považoval žalovaný i přípravu k této činnosti. To znamená, že žalovaný požadoval předložení takových dokladů, ze kterých by vyplývalo, že se žalobce na konkrétní ekonomickou činnost připravuje, že činí úkony, která by bylo možno za přípravu považovat. To žalobce nedoložil.
27. Žalobce dále s odkazem na bod 39 napadeného rozhodnutí projevil nesouhlas se závěrem žalovaného, že nebyly rozptýleny jeho pochybnosti o sídle odvolatele (žalobce) s tím, že v dnešní době přestává být zásadní, kde subjekt fyzicky provozuje svoji obchodní činnost. Nařízení Rady jasně uvádí, že určení sídla ekonomické činnosti se provádí pro účely článku 44-45 Směrnice, tím se určuje místo zdanitelného plnění, toto vymezení je nutné pro určení členského státu, kde je místo zdanitelného plnění, nikoli pro účely místa registrace. Podstatné je, že se jedná o Českou republiku, nikoliv konkrétní město na jejím území. Ani tyto námitky neshledal soud důvodnými. Z bodu 39 odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, že pokud žalovaný zmiňuje, že „nebyly rozptýleny pochybnosti o skutečném sídle odvolatele“ činí tak v souvislosti s konstatováním odůvodnění rozhodnutí správce daně ze dne 25. 8. 2015, a to se zdůrazněním, že z uvedeného prvostupňového rozhodnutí je zřejmé, že odvolatel (žalobce) nebyl registrován proto, že nedoložil dokumenty prokazující ekonomickou činnost, ani průkazné dokumenty dokazující uskutečňování ekonomické činnosti v rámci společnosti EVENSTAR s.r.o. Současně v tomto bodu odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný poukazuje na odůvodnění pod body 42-43. Z uvedeného je patrné, že pokud žalovaný poukazoval na to, že nebyly rozptýleny

pochybnosti o sídle odvolatele, učinil tak v souvislosti s konstatováním odůvodnění prvostupňového rozhodnutí. Pro úplnost lze poznamenat, že pokud žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uplatňoval pochybnosti o sídle žalobce, činil tak ve vztahu k přihlášce, kterou žalobce podal s odkazem na ustanovení § 6f zákona o DPH. Jak výslovně žalobce uvedl v žalobě, nenapadá zamítnutí registrace podle § 6f zákona o DPH. Přitom právě z ustanovení § 6f zákona o DPH vyplývá, že podle uvedeného právního ustanovení je otázka sídla jedním z hledisek, které je nutno podle tohoto ustanovení posuzovat. Proto se také žalovaný touto okolností zabýval, když napadeným rozhodnutím byla zamítnuta jak přihláška podle § 6f zákona o DPH, tak podle § 6a tohoto zákona. Vzhledem k výslovnému tvrzení žalobce, že žaloba nesměruje proti rozhodnutí v té části, v níž byla zamítnuta přihláška, podaná podle § 6f zákona o DPH, se soud blíže touto námitkou nezabýval.

28. Žalobce dále s odkazem na bod 44 odůvodnění namítal, že přistoupením na argumentaci žalovaného, že žalobce musí rozptylovat pochybnosti žalovaného, zejména za situace, kdy je veřejně známo a potvrzeno, že finanční správa odmítá registrovat nové plátce DPH, nebyla by možnost odstranit pochybnosti nikdy. Ani tuto námitku neshledal soud důvodnou. Z bodu 44 odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný zde shrnul svůj závěr o tom, že žalobce věrohodně nedoložil, a tedy neprokázal, skutečné uskutečňování ekonomické činnosti, neprokázal uskutečňování plnění s nárokem na odpočet v rámci společnosti společně s plátcem EVENSTAR s.r.o. a neusnesl tedy své důkazní břemeno v registračním řízení. Z této části odůvodnění je patrné, z jakých důvodů žalovaný správní orgán přihlášku k registraci žalobce, kterou učinil s odkazem na § 6a písm. b) zákona o DPH, zamítl.
29. K námitce o vrchnostenském postavení žalovaného soud uvádí, že daňové řízení je jedním z druhů správního řízení, ve kterém vždy správní orgán uplatňuje své vrchnostenské postavení. Jde o jeden ze základních principů správního řízení. To samozřejmě neznamená, že správní orgán je oprávněn rozhodovat libovolně, naopak mezi další základní zásadní principy činnosti správních orgánů ve správním řízení platí zásada správnosti, zásada zákonnosti, zásada dostatečně zjištěného skutkového stavu věci apod. V případě řízení o přihlášce k registraci je správce daně přímo ze zákona povinen ověřit údaje, které jsou daňovým subjektem v přihlášce k registraci uvedeny, a v případě pochybností o jejich správnosti nebo neúplnosti, je správce daně oprávněn vyzvat daňový subjekt, aby jím uvedené údaje vysvětlil, doložil, popřípadě doplnil nebo změnil. Toto oprávnění vyplývá z výslovného ustanovení § 128 odst. 1 daňového řádu, které je označeno nadpisem „postup k odstranění pochybností v registračních údajích“. Z uvedeného ustanovení vyplývá oprávnění správce daně ověřit daňovým subjektem uvedené údaje a v případě pochybností oprávnění vyzvat daňový subjekt k tomu, aby jím tvrzené údaje vysvětlil, doložil, popřípadě doplnil nebo změnil. Oprávnění správce daně vyzvat daňový subjekt k odstranění pochybností, pak odpovídá povinnost daňového subjektu údaje, které sám v přihlášce k registraci uvedl, vysvětlit, doplnit, doložit či změnit. K obecnému tvrzení o tom, že finanční správa odmítá zaregistrovat nové plátce DPH, soud uvádí, že v rámci řízení o žalobách na přezkoumání rozhodnutí správního orgánu posuzuje důvodnost podané žaloby ve vztahu ke konkrétnímu rozhodnutí, které je žalobou v té které konkrétní věci napadeno.
30. Žalobce dále namítal, že mělo být postupováno podle § 92 odst. 2 písm. c) daňového řádu (zřejmě § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu), neboť žalobce předložil řadu důkazů a je na

žalovaném, aby prokázal (zřejmě vyvrátil) věrohodnost předložených důkazů. Ani tuto námitku neshledal soud důvodnou. Jak již bylo výše uvedeno, z ustanovení § 128 daňového řádu vyplývá oprávnění správce daně v případě, že má pochybnosti o údajích, které jsou uvedeny v přihlášce k registraci k DPH, vyzvat daňový subjekt k tomu, aby skutečnosti, které uvedl v podané přihlášce, vysvětlil, doložil či prokázal. V této fázi je důkazní břemeno na daňovém subjektu, který je povinen k výzvě správce daně sdělené pochybnosti vyvrátit v tom směru, že svá tvrzení v přihlášce uvedená dostatečným způsobem vysvětlí, doloží či prokáže. V tomto stadiu je důkazní břemeno na daňovém subjektu, povinností správce daně je pak daňovým subjektem předložené doklady zhodnotit a posoudit, zda byly vyvráceny či nikoliv.

31. Žalobce namítal, že předložil řadu důkazů s tím, že je na žalovaném, aby vyvrátil věrohodnost předložených důkazů. Je nutno konstatovat, že žalobce konkrétně neuvádí, které předložené dokumenty mají, podle jeho názoru, prokazovat splnění podmínek zákona pro registraci. Žalobce ani v této části žaloby žalobce neuvádí žádné konkrétní skutečnosti, které by dle jeho názoru měly prokázat oprávněnost přihlášky k DPH podle § 6a písm. b) zákona o DPH. Z výše uvedeného spisového materiálu je zřejmé, že k výzvám správce daně žalobce předložil, kromě obecných tvrzení o podnikání v oblasti textilu a galanterie, pouze rámcové smlouvy, které žalobce jako prodávající uzavřel se společnostmi ve Velké Británii a v Polsku, smlouvu o společnosti, kterou uzavřel se společností EVENSTAR s.r.o., fakturu ze dne 29. 5. 2015, která byla vystavena dodavatelem Kancel Plus, s. r. o. pro společnost All For One, s. r. o., smlouvu o podnájmu uzavřenou mezi společností Kancel Plus, s. r. o. a žalobcem o užívání nebytového prostoru, fakturu, daňový doklad společnosti Trim s.r.o., knihu vydaných faktur, která obsahuje pouze údaje o daňovém dokladu č. 50100001 (faktura pro společnost Trim s.r.o.). Žalobcem předložené doklady byly žalovaným správním orgánem posouzeny se závěrem, že pochybnosti nebyly vyvráceny. Za této situace nedošlo k přenesení důkazního břemene ze správce daně na žalovaný správní orgán. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu je povinností správce daně prokázat skutečnosti, které vyvracejí věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i dalších důkazů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Aby došlo k přenesení důkazního břemene na žalovaný správní orgán, musel by žalobce předložit takové důkazní prostředky, ze kterých by vyplývalo, že žalobce splňuje podmínky pro registraci, v daném případě že vykonává ekonomickou činnost, resp. učinil nesporné kroky představující přípravu ekonomické činnosti. Pak v případě, že by se správce daně s těmito důkazními prostředky neztotožnil, bylo by namístě, aby správnost těchto důkazních prostředků vyvrátil. Jak již bylo uvedeno, žalobce nepředložil žádné relevantní důkazní prostředky, ze kterých by vyplynulo, že došlo k posunu důkazního břemene. Doklady, které žalobce předložil ekonomickou činnost ani konkrétní přípravu k ní, neprokazují.
32. Žalobce dále v podané žalobě odkázal na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci C-527/11 ve věci sporu Lotyšské daňové správy proti Ablessio SIA, přičemž citoval odůvodnění uvedeného rozhodnutí pod body 22-30, aniž by uplatnil konkrétní námitky, které přicházejí k posouzení v souvislosti s napadeným rozhodnutím. Žalobce pouze namítl, že z uvedeného rozsudku je zřejmé, že žalovaný vybočil ze svých pravomocí, které mu byly svěřeny, aniž by konkrétně uvedl, v čem toto vybočení má spočívat. K tomu je nutno zopakovat, že soud je vázán při přezkoumání rozhodnutí správního orgánu žalobními body a nepřisluší mu dovozovat, co měl žalobce na mysli při svém obecném tvrzení o vybočení z pravomocí správního orgánu. Na obecné tvrzení lze reagovat ve

shodně obecné poloze. Lze poznamenat, že oprávnění správce daně prověřit údaje, uvedené daňovým subjektem v přihlášce k registraci, a v případě pochybností o jejich správnosti nebo úplnosti vyzvat daňový subjekt, aby údaje vysvětlil, doložil, popřípadě doplnil nebo změnil, vyplývá z výslovného znění § 128 zákona daňového řádu, pokud tedy správní orgány požadovaly po žalobci doložení toho, že splňuje podmínky pro registraci k dani, činily tak na základě zákona.

33. Žalobce v odkazu na uvedený rozsudek Soudního dvora EU některé citované pasáže zvýraznil, není však zřejmé, co konkrétně tímto způsobem chtěl žalobce vyjádřit, resp. jaké námitky ze závěrů soudu konkrétně ve vztahu k napadenému rozhodnutí uplatňuje. Pokud jde o zvýraznění části bodu 22 a 23 odůvodnění rozsudku Soudního dvora EU, došlo ke zvýraznění pasáže o tom, že: *„Členské státy mají určitý prostor pro uvážení při přijímání opatření k zajištění identifikace osob povinných k dani pro účely DPH. Tento prostor pro uvážení nemůže být však neomezený“*. S tímto závěrem nelze než souhlasit. Není však zřejmé, v čem by mělo být napadené rozhodnutí v rozporu s tímto závěrem.
34. Obdobně to platí i další části, kde žalobce zdůraznil části bodu 25, 26 a 30 rozsudku Soudního dvora EU, ve kterých je uvedeno, že za osobu povinnou k dani je nutno považovat osobu, jejímž úmyslem, potvrzeným objektivními okolnostmi, je zahájit samostatně ekonomickou činnost a která vynakládá první investiční výdaje za tímto účelem, je třeba považovat za osobu povinnou k dani a dále se uvádí, že za osoby povinné k dani jsou považovány nejen osoby, které již vykonávají ekonomickou činnost, ale i osoby, které mají v úmyslu zahájit takovou činnost a vynakládají první investiční výdaje za tímto účelem s tím, že tyto osoby nemusí být schopny v této počáteční fázi ekonomické činnosti prokázat, že již mají k dispozici materiální, technické a finanční prostředky pro výkon takové činnosti. Dále došlo ke zvýraznění odůvodnění pod bodem 30, ve kterém Soudní dvůr EU konstatoval oprávněnost členských států přijmout opatření, která mohou zabránit zneužití identifikačních čísel, zejména podniky, jejichž činnost by byla fiktivní s tím, že nesmí systematicky zpochybňovat nárok na odpočet DPH, a tudíž neutralitu této daně.
35. Z obsahu bodů 25 a 26 rozsudku Soudního dvora EU, vyplývá, že soud dospěl k závěru, že za osoby povinné k dani je třeba považovat nejen osoby, které ekonomickou činnost již vykonávají, ale i osoby, které se k ekonomické činnosti objektivně připravují. Tyto závěry byly žalovaným správním orgánem respektovány, když žalovaný vycházel, právě s odkazem právě na judikaturu Soudního dvora EU, z toho, že osoby povinné k dani jsou nejen osoby, které ekonomickou činnost již vykonávají, ale i osoby, které se k ekonomické činnosti připravují. Napadené rozhodnutí neshledal soud v rozporu se závěry uvedeného rozsudku. Jak bylo uvedeno, žalobce žádné konkrétní námitky neuplatnil. Soud považuje za vhodné zdůraznit, že podle uvedeného rozsudku Soudního dvora EU je možno za osobu povinnou k dani považovat jednak takovou osobu, jejímž úmyslem, který je potvrzen objektivními okolnostmi, je zahájit samostatně ekonomickou činnost, a jednak takovou osobu, která vynakládá první investiční výdaje za tímto účelem. Nestačí tedy obecné tvrzení o úmyslu zahájit samostatnou ekonomickou činnost, tento úmysl musí být podložen objektivními okolnostmi, ze kterých by tento úmysl jednoznačně vyplýval. Musí současně jít o osobu, která již vynakládá první investiční výdaje za tímto účelem, tedy za účelem zahájit samostatně ekonomickou činnost. Žalobce žádné takové objektivní důkazní prostředky nepředložil. Žalobce nedoložil ani žádný investiční výdaj, který by směřoval k zahájení jeho samostatné ekonomické činnosti ve vztahu k tvrzenému obchodování

v oblasti galanterie. Soudní dvůr sice konstatoval, že osoby, které mají v úmyslu zahájit ekonomickou činnost, nemusí být schopny v počáteční fázi ekonomické činnosti prokázat dostatečné prostředky pro výkon takové činnosti, ovšem současně, jak již bylo uvedeno, konstatoval, že musí jít o osoby, které první investiční výdaje za účelem zahájení ekonomické činnosti již vynakládají. Právě toto posledně uvedená skutečnost může být jedním z podkladů pro závěr o zahájení ekonomické činnosti.

36. Pokud jde o odkaz na bod 30 uvedeného rozsudku, neshledal ho soud relevantním. Z obsahu rozsudku Soudního dvora EU je zřejmé, že Soudní dvůr řešil jinou skutkovou situaci, než která nastala v této věci, a to situaci, kdy došlo k odmítnutí přidělení identifikačního čísla z důvodu jeho zneužití či užívání podvodným způsobem. To v daném případě nebylo důvodem pro zamítnutí přihlášky žalobce. V nyní projednávané věci nedošlo k zamítnutí přihlášky žalobce pro podezření ze zneužívání přiděleného identifikačního čísla, důvodem byl závěr o tom, že žalobce neprokázal, že vykonává ekonomickou činnost, tedy neprokázal, že je osobou povinnou k dani podle § 5 zákona o DPH.
37. Soud neshledal důvod pro položení předběžné otázky tak, jak byla žalobcem formulována, neboť dospěl k závěru, že z ustanovení § 128 odst. 1 daňového řádu je zcela nesporně zřejmé, že správce daně je v případě pochybností oprávněn vyzvat daňový subjekt k jejich odstranění, důkazní břemeno na daňovém subjektu, neboť je jeho povinností prokázat skutečnosti, které sám v přihlášce k registraci uvádí.
38. Z výše uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
39. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., žalobce neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší, žalovanému náklady nevznikly.

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 nejbližší 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.

Praha dne 19. dubna 2018

JUDr. Hana Veberová v. r.
předsedkyně senátu