



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobce: **SPORES s.r.o.**, IČO 27299171
se sídlem Holečkova 103/31, 150 00 Praha 5
zastoupený advokátem JUDr. Petrem Doležalem
se sídlem Mazovská 476, 181 00 Praha 8

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 3. 2016, č. j. 10763/16/5100-41451-711055

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou ze dne 11. 5. 2016 doručenou zdejšímu soudu téhož dne domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 3. 2016, č. j. 10763/16/5100-41451-711055 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný rozhodl v souladu s ustanovením § 18 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění rozhodném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“), o delegaci místní příslušnosti k výkonu správy všech daní s výjimkou daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí žalobce z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu na Finanční úřad pro Ústecký kraj, a to s účinností od 21. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž toto rozhodnutí bylo oznámeno.

II. Obsah žaloby

2. Žalobce s napadeným rozhodnutím nesouhlasí, neboť neshledává jakékoliv legitimní důvody pro delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní a nespatřuje v ní žádnou výhodu pro žádnou ze stran. Stanoviska správců daně a důkazní materiály považuje za nesprávné a nezakládající se na skutečnosti.
3. Zcela konkrétně žalobce uvádí vlastníka objektu, v němž má sídlo, kdy namísto nesprávně uvedené společnosti PB s.r.o. je vlastníkem tohoto objektu společnost PB 3 s.r.o. Zároveň je přesvědčen, že mu nemůže být na újmu, pokud za sídlo zvolil místo, kde jsou zapsány i jiné obchodní společnosti. Žalobce připomíná, že jeho sídlo je řádně a viditelně označeno názvem a identifikačním číslem na budově objektu. Žalobce rovněž rozporuje jeho absenci na seznamu společnosti CBRE s.r.o., v němž by měli být uvedeni všichni nájemníci v uvedeném objektu, když tuto skutečnost pokládá žalobce za irelevantní. Žalobce má uzavřenou smlouvu o podnájmu nebytových prostor ze dne 18. 2. 2008, řádně platí podnájemné, pronajímatel je oprávněným nájemcem a je oprávněn dát předmětné prostory do podnájmu. V této souvislosti žalobce upozorňuje na skutečnost, že je na této adrese kontaktní a sídlí zde také vedení společnosti 2x týdně, dochází zde k obchodním jednáním a na adrese provozovny (Libušina 2154, 415 01 Teplice) lze jednatele žalobce zastihnout pouze jednou za 10-14 dnů. Taktéž poukazuje na správnou adresu bydliště jednatele (S. 3654, S.), která není v obchodním rejstříku aktualizována a která je skoro v Praze, poblíž sídla žalobce.
4. V dalších žalobních námitkách žalobce rozporuje provedené místní šetření, když upozorňuje na skutečnost, že v předmětném objektu provozovny užívá prostory více subjektů a neprovozuje v něm „eshop“. Taktéž připomíná, že volba účetní je plně v dispozici žalobce a svým postupem zajištění účetních služeb formou externího pracovníka neporušil žádné zákonné povinnosti. U této externí účetní není uloženo veškeré účetnictví žalobce, když archiv starších účetních dokladů je umístěn v samostatné kanceláři v sídle žalobce.

III. Vyjádření žalovaného

5. Žalovaný se k předmětné žalobě vyjádřil svým přípisem ze dne 23. 6. 2016, č. j. 28583/16/5100-41451-711055, v němž uvedl své přesvědčení o zákonnosti napadeného rozhodnutí, které bylo vydáno na základě aktuálně zjištěného skutkového stavu (doložený obsahem předloženého spisového materiálu).

6. Provedená delegace místní příslušnosti je dle žalovaného účelná. V této souvislosti žalovaný poukazuje na skutečnost, že se žalobce nijak nevyjádřil ke sdělení, č. j. 2561/16/5100-41451-711055 shrnující zjištěné skutečnosti osvědčující účelnost navrhované delegace místní příslušnosti, ačkoliv mu za tímto byla poskytnuta lhůta o délce 10 dnů. Žalobcem předložené námitky tak měly být dle žalovaného již předmětem řízení o delegaci místní příslušnosti.
7. Zjištěné skutečnosti dle žalovaného osvědčují, že sídlo žalobce je sídlem virtuálním bez trvalé přítomnosti osob oprávněných jednat jménem žalobce a že zde žalobce nevykonává žádnou ekonomickou činnost. Dále žalovaný upozorňuje na žalobcem uvedenou smlouvu o podnájmu nebytových prostor ze dne 18. 2. 2008, jejímž předmětem je právě zajištění sídla žalobce, přičemž žalobce jako podnájemce nemá na základě této smlouvy právo na samostatné využití předmětných kancelářských prostor, čímž je prokázán jasný záměr žalobce využívat tyto prostory pouze v souvislosti s využitím služeb typicky se pojících s poskytováním tzv. virtuálního sídla. V neposlední řadě žalovaný uvádí, že žalobce jím tvrzené skutečnosti nijak nedokládá, ani neuvádí konkrétní důkazní prostředky.

IV. Posouzení věci krajským soudem

8. Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě dle ustanovení § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) osobou k tomu oprávněnou dle ustanovení § 65 odst. 1 s.ř.s. a jde o žalobu přípustnou ve smyslu ustanovení § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.
9. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s.ř.s.), a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 s.ř.s.
10. Spornou otázkou je v projednávané věci to, zda v dané věci byly splněny zákonné podmínky pro delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní s výjimkou daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí žalobce z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu na Finanční úřad pro Ústecký kraj (navrhovaný správce daně).
11. Ze správního spisu vyplývá, že žalovaný obdržel dne 18. 12. 2015 prostřednictvím Finančního úřadu pro hlavní město Prahu podnět Finančního úřadu pro Ústecký kraj na delegaci místní příslušnosti k výkonu správy všech daní s výjimkou daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí žalobce. K tomuto podnětu bylo vydáno souhlasné stanovisko Finančního úřadu pro hlavní město Prahu. Důvodem pro delegaci místní příslušnosti byla účelnost výkonu správy daní. Žalovaný ve svém rozhodování zohlednil, že sídlo žalobce se nachází na adrese, na níž má sídlo zapsáno asi 35 subjektů, žalobce se nevyskytuje na seznamu nájemníků oprávněně i neoprávněně využívajících danou adresu, předmětem aktivní činnosti žalobce je výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona č. 55/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění rozhodném pro projednávanou věc, provozovna žalobce se nachází na adrese Libušina 2154, 415 01 Teplice, statutární orgán (jednatel) žalobce má adresu bydliště Čsl. Armády 829, 418 01 Bílina – Teplické Předměstí, při prováděném místním šetření na adrese provozovny byl zastižen jednatel žalobce nebo skutečnost, že žalobce evidoval 8 zaměstnanců s místem

výkonu práce v Teplicích a 2 zaměstnance s místem výkonu práce v Praze. Žalovaný vzal v potaz také další skutečnosti zjištěné při místním šetření, jakož i při ústním jednání s jednatelem žalobce, z něhož vyplynulo, že hlavní činností žalobce je velkoobchod s nábytkem a ostatním sortimentem. Žalobce měl možnost vyjádřit se k podnětu na delegaci místní příslušnosti, avšak této možnosti nevyužil. Na základě zjištěných skutečností žalovaný proto rozhodl o delegaci místní příslušnosti, jejímž výsledkem bude hospodárnější a efektivnější výkon správy dany, tj. dojde k naplnění kritéria účelnosti delegace.

12. Dle § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu: *„místní příslušnost správce daně, není-li dále stanoveno jinak, se řídí u právnické osoby jejím sídlem; pro účely správy daní se sídlem právnické osoby rozumí adresa, pod kterou je právnická osoba zapsaná v obchodním rejstříku nebo obdobném veřejném rejstříku, nebo adresa, kde právnická osoba sídlí skutečně, pokud se tato osoba do těchto rejstříků nezapisuje.“*
13. Dle § 18 odst. 1 daňového řádu: *„Na žádost daňového subjektu nebo z podnětu správce daně může nejbližše 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.“*
14. Z uvedeného ustanovení jasně vyplývají dvě základní podmínky pro delegaci místní příslušnosti, a to účelnost delegace a nezbytnost mimořádných odborných znalostí. Pro naplnění podmínek stačí jejich alternativní naplnění, tedy naplnění pouze jedné z nich.
15. Z obsahu správního spisu a napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný považoval pro delegaci správy daní žalobce za naplněnou podmínku účelnosti. Soud se proto zabýval pouze tímto kritériem.
16. Pojem "účelnost" ve smyslu § 18 odst. 1 daňového řádu je neurčitým právním pojmem, jenž správní orgán interpretuje a aplikuje na konkrétní věc. Je proto nutné, aby dostatečně zjistil skutkový stav a v jeho kontextu si následně vyložil tento pojem.
17. Dle komentáře k daňovému řádu (Baxa, J., Dráp, O., Kaniová, L., Lavický, P., Schillerová, A., Šimek, K., Žiškova, M., Daňový řád, Komentář I. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011) *„kritérium účelnosti bude 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.“*

18. Účelností delegace místní příslušnosti se zabývala také judikatura správních soudů. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2016, č. j. 1 As 230/2016-18, „*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. Je možné delegovat místní příslušnost na správce daně se sídlem blíže místu reálného podnikání daňového subjektu, pokud bude následně správa daní efektivnější a hospodárnější pro daňový subjekt i pro správce daně.*“
19. Nejvyšší správní soud dále v rozsudku ze dne 12. 5. 2017, č. j. 4 Afs 57/2017-43, judikoval: „*místem realizace podnikatelských aktivit přitom primárně není místo, odkud dochází k obchodnímu vedení společnosti statutárním orgánem, jak nastínila stěžovatelka ve své kasační stížnosti, nýbrž místo, kde dochází k reálnému každodennímu chodu daňového subjektu s ohledem na oblast jeho činnosti. Právě tato okolnost totiž nejlépe svědčí o účelnosti delegace podle § 18 daňového řádu ve vztahu k plnění vzájemných práv a povinností mezi správcem daně a daňovým subjektem. Kromě toho, daňový subjekt může s ohledem na současný technologický stav komunikačních prostředků změnit místo svého obchodního vedení relativně snadno, zatímco místo každodenního podnikání, zvláště pokud spočívá v technicky náročnějších činnostech a vyžaduje tak náročnější zázemí, lze považovat za stálejší.*“
20. V nyní posuzované věci je na základě správního spisu zřejmé, že realizace podnikatelských aktivit žalobce probíhá v místě jeho provozovny, kde dochází k reálnému každodennímu chodu žalobce. Předmětem podnikání žalobce je velkoobchod s nábytkem, přičemž žalobce sám uvádí, že adresa sídla slouží především k obchodním účelům, zatímco na adrese provozovny lze očekávat reálný výkon podnikatelské činnosti žalobce.
21. Pojem účelnost je nutné vykládat s ohledem na obsah základních zásad správy daní, a to zejména zásady přiměřenosti, zákazu zneužití pravomoci, předvídatelnosti a klientského přístupu. Opodstatněným důvodem může být, jak vyplývá také z rozhodovací praxe správních soudů (viz např. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 4. 4. 2016, č. j. 3 Af 27/2013 - 51, či rozsudek téhož soudu ze dne 12. 4. 2016, č. j. 3 Af 28/2013 - 45), právě to, že ke skutečné ekonomické činnosti daňového subjektu dochází na jiné adrese, než která je uvedena v obchodním rejstříku. Z hlediska účelnosti lze tedy přijmout závěr, že k delegaci může dojít tehdy, pokud se sídlo daňového subjektu zapsané do veřejného rejstříku liší od skutečného sídla. Zároveň je však nutno doplnit, že nemůže docházet k paušálním změnám místní příslušnosti v důsledku existence tzv. virtuálních sídel bez toho, aby se správce daně řádným způsobem neseznámil s důvody existence takových a obdobných forem sídel, neboť nikoliv každá ekonomická činnost vyžaduje trvalé kancelářské či provozní prostory.
22. Krajský soud dále připomíná, že kritérium účelnosti musí být zkoumáno ve vztahu ke konkrétnímu případu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2016, č. j. 1 As 230/2016-18). Je nutné, aby správní orgán dostatečně zjistil skutkový stav a následně vyložil obsah tohoto pojmu v konkrétní situaci. V nyní posuzované věci delegace místní příslušnosti sledovala zcela legitimní cíl, a to zjednodušit a zefektivnit komunikaci mezi správcem daně a žalobcem, resp. umožnit správci daně nadanému znalostí místních poměrů např. provádět efektivněji místní šetření či daňovou kontrolu. Je zcela logické, že místní šetření či daňovou kontrolu, které mohou vést ke správnému vyměření daňové povinnosti, nebude možné účelně provést v místě formálního sídla žalobce. Účelnost delegace přitom nemusí nutně spočívat pouze ve snížení nákladů souvisejících se správou daní, nýbrž např. i v uspořené době v důsledku zkrácení vzdálenosti mezi delegovaným

správcem daně a žalobcem či možnostem efektivnější kontroly žalobce ze strany správce daně. Ze zjištěného skutkového stavu je zřejmé, že mimo adresu formálního sídla je žalobce vázán k nově určenému správcovi daně okolnostmi mající úzký vztah ke správě daní (srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 30. 8. 2017, č. j. 29 Af 69/2015-31). Naopak jako překážku výkonu daňové správy je nutno hodnotit skutečnost, musí-li se správce daně k provádění jakéhokoli šetření přemísťovat mimo obvod své vlastní působnosti (srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 7. 10. 2016, č. j. 30 Af 32/2015-42).

23. Neshledává-li žalobce jakékoliv legitimní důvody pro delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní a nespátřuje-li v ní žádnou výhodu pro žádnou ze stran, jedná se dle zdejšího soudu o názor žalobce, který je však s ohledem na správní spis a výše uvedené skutečnosti nesprávný. Skutečnost, že na adrese sídla žalobce sídlí i řada dalších společností, žalobci v řízení před žalovaným nebyla na újmu, nýbrž dokreslila skutkový stav ohledně formálního sídla žalobce na současné adrese sídla. Dále krajský soud poznamenává, že v řízení o delegaci místní příslušnosti nebylo rozporné řádné a viditelné označení sídla, přičemž takové označení nehrálo ani žádnou roli při samotném rozhodování o delegaci místní příslušnosti, obdobně jako přesný název společnosti, která je majitelem objektu, v němž se sídlo žalobce nachází, jakož i osoba účetní, která žalobci zpracovává účetnictví. Stejně tak žalovaný nijak nerozporoval ani uzavřenou smlouvu o podnájmu k prostorám, na nichž má uvedenou adresu sídla. Řádně uzavřená smlouva o podnájmu však nijak nezakládá pochyby o účelnosti provedené delegace místní příslušnosti. Uvádí-li žalobce, že adresa bydliště jednatele je v obchodním rejstříku uvedena chybně v důsledku pochybení na jeho straně a že tento stav bude napraven, musí k této námitce zdejší soud uvést, že i v době vydání tohoto rozhodnutí je sídlo jednatele žalobce (uvedené v obchodním rejstříku) stejné jako v době vydání napadeného rozhodnutí a nikoliv žalobcem uváděná adresa (S. 3654, S.). Námitky týkající se místního šetření na adrese provozovny žalobce nijak nerozporují skutečnosti, že faktický výkon podnikatelské činnosti probíhá na adrese provozovny a závěr o účelnosti provedené delegace místní příslušnosti.

V. Shrnutí a náklady řízení

24. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že napadené rozhodnutí žalovaného, kterým bylo rozhodnuto o delegaci místní příslušnosti k výkonu správy všech daní s výjimkou daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí žalobce z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu na Finanční úřad pro Ústecký kraj, a to s účinností od 21. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž toto rozhodnutí bylo oznámeno, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnout.
25. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 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. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřisluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí 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 28. února 2018

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu