



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: **BioWaste s.r.o.**, IČO 27693767
sídlem Thunovská 179/12, 118 00 Praha
zastoupený advokátem Mgr. Alešem Zapletalem
sídlem Masarykovo náměstí 122, 753 01 Hranice

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 1. 2016, č. j. 321/16/5100-41451-806485

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí, kterým žalovaný podle ustanovení § 18 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“), delegoval místní příslušnost k výkonu správy všech daní žalobce s výjimkou daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu na Finanční úřad

pro Zlínský kraj, a to s účinností od 21. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo toto rozhodnutí oznámeno.

II. Obsah žaloby

2. Žalobce uvedl, že podmínkou pro postup správce daně podle ust. § 18 daňového řádu, tj. pro delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní na jiného věcně příslušného správce daně, je účelnost. Žalobce má za to, že ze skutečností, které vzal žalovaný v napadeném rozhodnutí za zjištěné, nelze přijmout závěr o účelnosti delegace místní příslušnosti. Důkazy uváděné žalovaným jako podklad pro napadené rozhodnutí jsou dle žalobce smyšlené, postrádající jakoukoliv důkazní hodnotu.
3. To, co je uváděno jako závěry provedeného místního šetření (budova je ve spoluvlastnictví fyz. osob, štítky s označením více společností, skutečnost že zrovna v době šetření byla budova uzamčena a na zazvonění nikdo nereagoval), jsou fakta, z nichž nelze učinit žádný závěr o tom, zda v dané nemovitosti daňový subjekt vykonává či nevykonává jakoukoliv ekonomickou činnost. Platí, že ze samotné skutečnosti, že na určité adrese je zapsáno v obchodním rejstříku sídlo většího počtu společností, nelze nijak dovodit, zda jsou všechny, některé nebo žádné z těchto společností z adresy sídla řízeny.
4. Žalovaný se dále nijak nezabýval sdělením žalobce o tom, že aktuálně (od 1. 6. 2015) se jeho kanceláře nacházejí na adrese Kaprova 12/10, Praha 1, přestože provedením místního šetření by bylo možno toto tvrzení snadno ověřit a tedy i prokázat. Správce daně však místní šetření využil pouze tehdy, pokud z něj plynuly závěry podporující zamýšlenou delegaci místní příslušnosti.
5. Pokud by se žalovaný skutečně zabýval tím, kde je tzv. místo skutečného sídla žalobce, tj. kde je vykonávána jeho ekonomická činnost, pak by si k těmto skutečnostem vyžádal vysvětlení a důkazy od žalobce. Takto však žalovaný nepostupoval, namísto toho zcela selektivně vycházel výlučně z podkladů – stanovisek vytvořených přímo pracovníky správce daně na územních pracovištích Praha a Zlín, a ignoroval přitom vysvětlení předkládané žalobcem, resp. se s těmito nijak nevypořádal. Závěr o tom, že činnost zapsanou v obchodním rejstříku, resp. v živnostenském rejstříku by žalobce nemohl vykonávat na adrese svého sídla, tj. na adrese kanceláře v Praze, je opět pouze svévolnou dezinterpretací, zcela opomíjející to, že žalobce má v Praze své ekonomické vedení a v Otrokovicích, resp. v Babicích provozovny. Žalobce byl a je připraven umožnit prohlídku sídla společnosti v Praze, žalovaný si však zcela selektivně opatřil pouze důkazy podporující závěr o tom, že centrum ekonomické činnosti žalobce se nachází ve Zlínském kraji.
6. Závěr o tom, kde je skutečné centrum ekonomické činnosti žalobce nelze učinit na základě vnějších pozorování budov, prováděných pracovníky správce daně, jako se tomu stalo v daném případě. Je třeba, aby si žalovaný učinil nejprve povědomí o tom, co tvoří náplň ekonomické činnosti daňového subjektu, v čem fakticky spočívá jeho podnikání, kde se odehrávají řídicí ekonomické procesy, nikoliv výroba či poskytování služeb. Tyto informace nelze přitom získat jinak než z účetních, daňových a obchodních dokumentů, které si správně měl správce daně opatřit či vyžádat spolu s příslušným vysvětlením. Pokud by ovšem z těchto dokumentů vyplynulo, že obchodní jednání, schůzky, uzavírání

kontraktů, jejich realizace, jednotlivá dílčí plnění smluvních závazků, vystavování účetních, daňových a právních dokumentů probíhá v Praze, pak by správcem daně formulovaný závěr nemohl obstát. Dokazování v tomto směru však správce daně vůbec neprováděl, uvedenými skutečnostmi se selektivně nezabýval a závěr o tom, že společnost není ekonomicky řízena z adresy sídla v Praze, postavil na pouhém místním šetření, z něhož vyplynulo, že v den, hodinu a minutu návštěvy zaměstnance správce daně nikdo nereagoval na zvonek.

7. Závěr o účelnosti místní delegace je nepřezkoumatelný, a to pro nesrozumitelnost a nedostatek důvodů rozhodnutí. Žalobce namítá, že delegace místní příslušnosti představuje podstatný a nepříznivý zásah do jeho majetkové sféry. Lze poukázat na to, že žalobce, jakožto daňový subjekt podle daňového řádu, musí zapůjčit potřebné doklady mimo prostory kontrolujícímu subjektu, má právo nahlížet do spisu, má právo nahlížet u správce daně do jím převzatých dokladů apod. Při výkonu těchto práv a při plnění povinností je nutná součinnost daňového subjektu se správcem daně; je proto právně relevantní, že v důsledku provedené delegace se žalobce bude muset přesouvat za správcem daně do jiného místa, a to konkrétně z adresy sídla v Praze, odkud je společnost ekonomicky a obchodně řízena, do Babic, Otrokovic, kde jsou toliko umístěny provozovny, kde se však nenachází ani účetnictví ani dokumentace. Takto je tedy pro žalobce jako v současnosti tak i do budoucna podstatně ztížen výkon práv a povinností vůči správci daně. Nelze rovněž opomenout v této souvislosti časové ztráty a finanční náklady plynoucí z nutnosti dodatečných cest ke správci daně ze sídla společnosti.

III. Vyjádření žalovaného

8. Žalovaný ve svém vyjádření k podané žalobě uvedl, že řízení při správě daní je mimo jiné ovládáno zásadou volného hodnocení důkazů. Volné hodnocení důkazů znamená, že neexistují žádná pevná pravidla, která by určovala míru důkazů potřebných k prokázání určité dokazované skutečnosti ani váhu či důkazní sílu jednotlivých důkazů (tedy míru jejich věrohodnosti). Hodnocení věrohodnosti a pravdivosti důkazů představuje konečnou syntézu, k níž dochází na základě předchozí analýzy poznatků o pramenech důkazů, o závažnosti skutečností z nich vyplývajících, o jejich souvislosti a návaznosti na jiné skutečnosti a důkazy a v neposlední řadě též souladu s poznatky praxe správce daně v jiných srovnatelných případech. Žalovaný je toho názoru, že v daném případě při hodnocení důkazů žádným způsobem nepochybil, přičemž nesouhlas žalobce se samotnými výsledky takového hodnocení není ekvivalentem pro závěr o tom, že dokazování nebylo učiněno správně, nebo že žalovaný nevycházel ze skutečného stavu věci. Všechny závěry žalovaného mají svůj relevantní podklad v předmětném správním spise.
9. Dále žalovaný uvedl, že napadené rozhodnutí považuje za dostatečně odůvodněné, přičemž je z něj zcela seznatelné, na základě jaké správní úvahy bylo rozhodnuto. Stejně tak nerozporoval ani to, že vedení společnosti je realizováno na adrese zapsaného sídla, ovšem místo faktického výkonu ekonomické činnosti bylo zjištěno především v Babicích a v Otrokovicích, viz místní šetření.

10. K nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaný uvedl, že tuto námitku zcela odmítá, neboť dle jeho názoru napadené rozhodnutí splňuje veškeré požadavky uvedené v § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu, stejně jako požadavky plynoucí z judikatury.
11. Na základě všech výše uvedených skutečností proto žalovaný navrhl, aby soud podanou žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci krajským soudem

12. Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jedná se o žalobu přípustnou (zejména § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.). Vzhledem k tomu, že žalovaný výslovně vyjádřil svůj souhlas s projednáním věci bez nařízení jednání a žalobce se ve stanovené lhůtě nevyjádřil, že s takovým projednáním věci nesouhlasí, rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. o věci samé bez jednání.
13. Dle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
14. Vzhledem k tomu, že žalobce v podané žalobě uplatnil námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí žalovaného, krajský soud se nejprve zabýval otázkou, zda je napadené rozhodnutí způsobilé soudního přezkumu. Případná nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí (ať už pro jeho nesrozumitelnost či pro nedostatek důvodů) je totiž vadou natolik závažnou, ke které krajský soud přihlíží z úřední povinnosti (ex offio) a pro kterou by muselo být rozhodnutí žalovaného dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. zrušeno.
15. V této souvislosti žalobce namítal, že žalovaný v napadeném rozhodnutí přezkoumatelným způsobem nezdůvodnil účelnost delegace, resp. naplnění zákonné podmínky delegace - účelnosti. Krajský soud na úvod připomíná, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí může nastat z důvodu jeho nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí. Obecně lze za nesrozumitelné považovat takové rozhodnutí, z jehož výroku nelze zjistit, jakým způsobem bylo rozhodnuto, jehož výrok je vnitřně rozporný nebo nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, dále takové rozhodnutí, z něhož není patrné, které osoby jsou jeho adresátem a kdo byl rozhodnutím zavázán, apod. V případě nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů pak soud posuzuje, zda se žalovaný v rozhodnutí vypořádal se všemi žalobcem uplatněnými okolnostmi a zda srozumitelným způsobem uvedl, jaké skutečnosti vzal při svém rozhodování za prokázané a kterým naopak nepřisvědčil, jakými úvahami byl ve svém rozhodování veden, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a které důvody jej vedly k vyslovení závěrů obsažených ve výsledném rozhodnutí.
16. Vychází-li krajský soud z výše uvedených závěrů, jakož i ze základních zásad vztahujících se k obsahovým náležitostem odůvodnění rozhodnutí, pak je zřejmé, že žalobou napadené rozhodnutí tyto základní obsahové náležitosti nepostrádá. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný stručně popsal dosavadní průběh řízení, uvedl skutková zjištění, na jejichž základě následně dospěl k závěru o vhodnosti delegace místní příslušnosti správce daně z důvodu účelnosti, neboť reálná ekonomická činnost neměla probíhat na zapsaném

sídle v Praze, ale v provozovnách žalobce. V odůvodnění tak mj. žalovaný uvedl následující: „*Odvolací finanční ředitelství po posouzení spisového materiálu konstatuje, že na základě výše uvedeného má za prokázané, že v případě daňového subjektu jsou objektivní důvody pro delegaci místní příslušnosti ke správě daní spočívající v účelnosti delegace, neboť těžiště podnikatelské činnosti daňového subjektu je soustředěno v působnosti Finančního úřadu pro Zlínský kraj, kde daňový subjekt provozuje většinovou podnikatelskou činnost a sídlo společnosti v Praze je pouze formálním sídlem, ve kterém není daňovým subjektem vykonávána většinová obchodní činnost.*“ Z rozhodnutí je možno seznat, jakými úvahami byl žalovaný ve své rozhodovací činnosti veden, jakými skutečnostmi se zabýval a jaké důvody jej vedly k vyslovení závěrů obsažených ve výsledném rozhodnutí. Z rozhodnutí jsou patrné závěry, které žalovaný ve vztahu k zákonnosti napadeného rozhodnutí zaujal a na základě jakých konkrétních skutečností k nim dospěl, stejně jako je z něj patrné, jak žalovaný rozhodl, o čem rozhodl, proč tak rozhodl a koho tím zavázal. Namítanou nepřezkoumatelnost krajský soud v daném případě neshledal, a proto mohl přistoupit k věcnému přezkumu v žalobě uplatněných námitek.

17. Mezi účastníky řízení je v nyní souzené věci sporné, zda došlo k naplnění zákonných kritérií (konkrétně kritéria účelnosti) dle ustanovení § 18 odst. 1 daňového řádu, a bylo tak možné přistoupit k delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní na jiného místně příslušného správce daně.
18. Podle ustanovení § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu se místní příslušnost právnické osoby řídí jejím sídlem, kterým se rozumí adresa zapsaná v obchodním nebo obdobném veřejném rejstříku. Podle § 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.
19. Je zřejmé, že z citovaného ustanovení vyplývají dvě základní (nikoliv kumulativní, nýbrž alternativní) kritéria pro delegaci, a to účelnost delegace nebo nezbytnost mimořádných odborných znalostí, kterými místně příslušný správce daně nedisponuje. Jak v této souvislosti judikoval již rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozhodnutí ze dne 17. 7. 2008, č. j. 7 Afs 13/2007 - 54, publikovaném pod č. 1720/2008 Sb. NSS: „*(...) 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.*“
20. V nyní projednávaném případě přitom bylo aplikováno kritérium účelnosti, a proto se krajský soud dále zabýval pouze přezkoumáním naplnění tohoto kritéria. Účelnost delegace je neurčitým právním pojmem, jenž správní orgán interpretuje a aplikuje na konkrétní věc, přičemž dle odborné komentářové literatury k daňovému řádu 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, efektivit 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 nehospodárný“ (srovnej Baxa, J. a kol., *Daňový řád, Komentář I. díl*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011).*

21. Pojem *účelnost* je tak 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, oba dostupné na www.nssoud.cz), skutečnost, že k reálné 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 nikoli každá ekonomická činnost vyžaduje trvalé kancelářské či provozní prostory.
22. V této souvislosti krajský soud připomíná, že žalobce nečinil spornou skutečnost, že má v živnostenském rejstříku zapsány tři provozovny, z toho dvě v Otrokovicích a jednu v Babicích, a v těchto provozovnách reálně vykonává svoji činnost zapsanou v obchodním rejstříku. Skutečnost, že žalobce má provozovny v Babicích (na níž provozuje hostinskou činnost) a v Otrokovicích (na níž provozuje další činnost) uváděl již v rámci správního řízení (viz listina ze dne 12. 12. 2015, označená jako „Vyjádření se k podnětu na delegaci místní příslušnosti“). V žalobě žalobce výslovně tvrdil, že v Praze má ekonomické vedení a v Otrokovicích a Babicích pak provozovny. Navíc, s ohledem na samotný obsah předmětu činnosti žalobce, kterým je dle informací z živnostenského rejstříku podnikání v oblasti nakládání s nebezpečnými odpady, silniční motorová doprava - nákladní provozovaná vozidly nebo jízdními soupravami o největší povolené hmotnosti nepřesahující 3,5 tuny, jsou-li určeny k přepravě zvířat nebo věcí výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona (nakládání s odpady, zprostředkování obchodu a služeb, realitní činnost, správa a údržba nemovitostí, poradenská a konzultační činnost, zpracování odborných studií a posudků, poskytování technických služeb, služby v oblasti administrativní správy a služby organizačně hospodářské povahy, pronájem a půjčování věcí movitých), hostinská činnost a prodej kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin, aj., je zcela logické, že tyto (většinově) činnosti prakticky nemohou probíhat v administrativním sídle žalobce, tj. v kanceláři v budově nacházející se v centru hlavního města Prahy.

23. Žalobce v podané žalobě namítal, že v daném případě nedošlo k naplnění zákonného kritéria účelnosti pro delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní, jelikož jeho sídlo zapsané v obchodním rejstříku je místem, kde vyvíjí hlavní rozhodovací a řídicí činnost, je zde umístěna účetní dokumentace (resp. že se nenachází tyto materiály v místech provozoven). Dle žalobce proto mělo být jeho daňovým sídlem ve smyslu ustanovení § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu sídlo zapsané v obchodním rejstříku, na čemž nemohly ničeho změnit ani skutečnosti zjištěné žalovaným.
24. Takto předestřené argumentaci žalobce však krajský soud nepřisvědčil. V souladu se závěry, ke kterým krajský soud dospěl již ve své předchozí rozhodovací činnosti (k tomu srovnej např. rozsudky Krajského soudu v Brně ze dne 17. 8. 2016, č. j. 62 Af 60/2015 - 37, ze dne 11. 7. 2016, č. j. 30 Af 44/2014 - 30, a ze dne 7. 10. 2016, č. j. 30 Af 32/2015 - 42), je při rozhodování o delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní dle ustanovení § 18 odst. 1 daňového řádu podstatné místo reálného každodenního chodu daňového subjektu s ohledem na oblast jeho činnosti (podnikání). Uvedený závěr krajského soudu přitom potvrdil také Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 12. 10. 2016, č. j. 1 As 230/2016 - 18, publikovaném pod č. 3486/2016 Sb. NSS, dostupném na www.nssoud.cz, dle kterého: *„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.“* Rozhodnou je tedy v daném případě právě skutečnost, že žalobce podniká ve svých provozovnách v působnosti Finančního úřadu pro Zlínský kraj. Místně příslušným správcem daně se proto, a dle krajského soudu zcela legitimně, nově stal Finanční úřad pro Zlínský kraj. Žalobce tyto úvahy napadl, neboť dle něj reálná ekonomická činnost spočívá v řídicích ekonomických procesech a nikoliv ve výrobě či poskytování služeb. S takovým závěrem však krajský soud nesouhlasí, neboť právě naopak „výroba a poskytování služeb“ ve smyslu reálného výkonu podnikání žalobce, sehrály v dané věci (v souladu s výše uvedenými rozsudky a v souladu s ekonomickou činností žalobce) zásadní vliv.
25. Kromě argumentu umístění všech provozoven žalobce v působnosti nově delegovaného správce daně žalovaný v rozhodnutí uvedl další indicie svědčící o reálném výkonu ekonomické činnosti v působnosti Finančního úřadu pro Zlínský kraj: plátcová pokladna žalobce ve smyslu § 21 daňového řádu se nachází na adrese provozovny Babice 413, 687 03, na webových stránkách www.biowaste.cz je uvedena adresa provozovny v Otrokovicích, při místním šetření v provozovně v Babicích bylo zjištěno, že se zde nachází fungující Restaurace Sport Babice se zaměstnanci a označením žalobce (v Otrokovicích na uvedené adrese nebyla provozovna v rozsáhlém areálu nalezena, resp. nebyl zde nalezeno označení žalobce), na adrese zapsané v obchodním rejstříku nebyl žalobce zastižen (třípatrová budova s uvedenými cca padesáti společnostmi), tato budova byla v době místního šetření uzamčena atd. Uvedené skutečnosti dle krajského soudu jednoznačně směřují k vyústění závěru o účelnosti delegace místní příslušnosti správce daně. Pokud pak žalobce v podané žalobě upozorňoval na to, že v místě jeho formálního sídla probíhají schůzky s obchodními partnery, probíhá zde rozhodovací činnost, uzavírání kontraktů, vystavování a uložení (zřejmě) daňových dokladů apod. (tyto závěry bylo možno dle žalobce ověřit z účetních, daňových a obchodních dokumentů, které si měl správce daně

opatřit) lze dle krajského soudu s těmito tvrzeními souhlasit do té míry, že případné obchodní aktivity v sídle v Praze mohou mít své opodstatnění z hlediska celkového úspěchu žalobce podnikání. To však nic nemění na skutečnosti, že z ničeho, čím žalobce argumentoval, neplyne, že by kdekoli jinde než právě v jeho provozovnách, probíhal reálný každodenní chod podnikatelské činnosti žalobce zajišťovaný jeho zaměstnanci. Na tomto místě krajský soud opětovně připomíná, že s ohledem na předmět ekonomické činnosti spolu s judikatorními závěry nelze přijmout argumentaci žalobce ztotožňující místo skutečného výkonu jeho podnikatelské činnosti s místem administrativního sídla v Praze.

26. Je třeba připomenout, že smyslem institutu delegace místní příslušnosti k výkonu správy daní na jiného věcně příslušného správce daně je zajištění efektivy a hospodárnosti správy daní tam, kde existuje předpoklad, že jiný příslušný správce daně bude schopen zajišťovat správu daní daňovému subjektu s menšími náklady a efektivněji. V nyní posuzovaném případě je přitom nesporné, že sídlo žalobce zapsané ve veřejném rejstříku se sice nachází na konkrétní adrese v Praze, avšak provozovny, v nichž probíhá reálná ekonomická činnost žalobce, se nacházejí v působnosti Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dle rejstříku, přičemž v rámci místního šetření byla osvědčena provozovna v Babicích). Právě převažující místo reálného každodenního chodu a činnosti daňového subjektu je při rozhodování o delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní podstatné. Je totiž žádoucí a účelné, aby správu daní prováděl právě ten finanční úřad, v jehož obvodu je tato činnost *de facto* vykonávána.
27. Vzhledem k tomu, že žalobce nečinil sporným, že k realizaci jeho aktivit plynoucích z živnostenského rejstříku v převážné míře dochází v provozovnách mimo zapsané sídlo (namítal, že jádro jeho podnikatelské aktivity spočívá v řídicích procesech apod., s čímž se krajský soud neztotožnil) a žalovaný shodně s krajským soudem dospěl k závěru, že k převážnému výkonu podnikatelské činnosti dochází na Zlínsku, zdejší soud tak pokládá kritérium účelnosti v daném případě za naplněné. Neshledal proto důvod přistupovat v soudním řízení k provádění dokazování žalobcem navržených výsledků jednatele žalobce M. D. a výsledku společníka žalobce M. M., příp. podání vysvětlení žalobcem – zejména s ohledem na dostatečně zjištěný skutkový stav, jednak s ohledem na skutečnost, že v dané věci žalobce fakticky nerozporoval jednotlivá zjištění (kromě nezastihnutí žalobce na místě zapsané adresy sídla), ale právní závěry žalovaného. Stejně tak není nutné provádět dokazování obchodními smlouvami a písemnostmi uzavíranými v Praze, neboť v takovéto praxi může žalobce pokračovat dále, nijak to však nemění názor zdejšího soudu na delegaci správce daně v souladu se zákonem, neboť uzavírání smluv a řízení podnikatelské činnosti není v daném případě těžištěm ekonomických aktivit žalobce. S ohledem na žalobcem zvolenou argumentaci v podané žalobě, v níž zdůrazňoval především význam formálního sídla, krajský soud uvádí, že delegací místní příslušnosti správce daně nejsou nijak dotčeny možné aktivity žalobce co do výběru místa pro organizování schůzek s obchodními partnery, uzavírání smluv apod., a tedy ani případný obchodní význam jeho „*pražské adresy*“ (včetně žalobcem tvrzených kanceláří na ulici Kaprova). Žalobci tedy v daném případě nic nebrání v tom, aby ponechal formální sídlo zapsané v obchodním rejstříku. Z hlediska hospodárného fungování a výkonu daňové správy je však zásadní, aby „*daňové sídlo*“ žalobce představovalo místo provozu, kde může ze strany daňové správy docházet k případnému uskutečňování místních šetření, daňových kontrol, bezprostřednímu

kontaktu správce daně s daňovým subjektem a ověřování skutečností v reálném provozu a výkonu podnikatelské činnosti. V tomto smyslu je pak dle krajského soudu nutno přistupovat také k základním zásadám správy daní, kdy žalobce viděl rozpor v hospodárnosti ze strany daňového subjektu, tj. jedna ze zásad správy daní. Tuto zásadu však nelze vykládat tak široce, jak se domnívá žalobce, neboť pokud v dané věci byly naplněny podmínky pro zákonnou delegaci místní příslušnosti správce daně a těžiště podnikatelských aktivit neprobíhá na zapsaném sídle, ale v provozovně, je v souladu i s těmito zásadami účelné v rámci celého procesu správy daní přistoupit k delegaci dle § 18 dost. 1 daňového řádu.

28. Pokud tedy žalobce v této souvislosti zpochybňoval hospodárnost nové místní příslušnosti správce daně s poukazem na jeho zvýšené náklady, neboť účetní doklady žalobce se nemají nacházet v provozovnách a žalobce bude muset v případě kontrol dojíždět z Prahy, krajský soud konstatuje, že tyto okolnosti v porovnání s ostatními zjištěnými skutečnostmi nemohou prokazovat reálný výkon těžiště podnikání žalobce na zapsaném sídle; navíc s ohledem na současné technické možnosti komunikace (včetně elektronické komunikace) umožňující bez problémů překonávat vzdálenosti mezi reálným místem fyzického uložení dokumentů a sídlem správce daně, je nerozhodné (či pouze omezeně rozhodné), v jakém místě se účetní doklady reálně nacházejí.
29. Žalobce v podané žalobě zpochybňoval relevantnost závěrů po provedeném místním šetření na zapsané adrese sídla žalobce (úřední záznam ze dne 21. 9. 2015, č. j. 6134338/15/2001-00030-106783). Krajský soud uvádí, že účelem bylo zaznamenat objektivní aktuální skutečnosti toho dne, k čemuž také institut místního šetření slouží. Nelze samozřejmě vyloučit, že se žalobce jindy na zapsaném sídle nacházet mohl, ale to nebylo předmětem tohoto konkrétního místního šetření. Zdejší soud však opakovaně uvádí, že v situaci, kdy nebyla zpochybňována žalobcova tvrzení ohledně jeho činností prováděných v Praze (viz výše, zejména řízení procesy apod.) a není reálného sporu o výkonu těžiště jeho podnikání na jeho provozovnách (tj. ve smyslu judikatorních závěrů, jež jsou popsány výše), nemůže argumentace vystavěná žalobcem zvrátit závěry žalovaného.
30. Na výsledku dané věci nemohou nic změnit ani námitky žalobce, že žalovaný neprovedl šetření v prostorách na ulici Kaprova 12/10, Praha 1 (kde měl mít žalobce dle jeho tvrzení od 1. 6. 2015 kanceláře), neboť jak již bylo uvedeno výše, žalovaný v dané věci nepochybně žalobcem učiněný výběr místa formálního sídla zapsaného ve veřejném rejstříku, příp. dalších administrativních prostor, ze kterých je žalobce ekonomicky řízen, kde skutečně může docházet k organizování schůzek s obchodními partnery či k uzavírání smluv apod. Z hlediska efektivního výkonu daňové správy je však zásadní, kde probíhá reálný výkon podnikatelské činnosti žalobce, přičemž z jakých logických východisek žalovaný dospěl k závěru o účelnosti delegace správce daně, je uvedeno a podrobně rozebráno výše. Lze uzavřít, že žalovaný postupoval při hodnocení důkazů v souladu s daňovým řádem, jeho úvahy jsou logicky opřeny o skutková zjištění, proto není možné přisvědčit žalobci o nesmyslnosti (či smyšlenosti) důkazů, ze kterých žalovaný vycházel, stejně tak závěrů, ke kterým dospěl.

V. Závěr a náklady řízení

31. Krajský soud na základě výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji výrokem I. tohoto rozsudku postupem podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
32. O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl ve smyslu ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož platí, že 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 ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní agendy nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 12. 3. 2018

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu