



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **ATYKA SERVIS s.r.o.**
sídlem Mostecká 273/21, Praha 1
zastoupený advokátem Mgr. Markem Neveslým
sídlem Na Florenci 2116/15, Praha 1

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 1. 2016, č. j. 909/16/5100-41454-711439

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, kterým podle ustanovení § 18 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“), žalovaný 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 Olomoucký kraj,

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

I. Obsah žaloby

2. Žalobce byl přesvědčen, že napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno nezákonně, žalovaný rozhodl na základě nesprávně zjištěného skutkového stavu, nesprávně aplikoval ustanovení daňového řádu, neposuzoval všechny žalobcem předložené důkazy v jejich vzájemné souvislosti a nepřihlédl ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Žalobce uvedl, že jeho skutečné sídlo se nachází na adrese jeho sídla zapsaného v obchodním rejstříku. Připomněl přitom, že jedním z nejdůležitějších ukazatelů sloužících k určení skutečných sídel obchodních společností je v souladu s aktuálními celoevropskými tendencemi výkon obchodního vedení společnosti. Stejný přístup pro určení sídla pro účely daní je obsažen také v ustanovení § 17 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Vzhledem k tomu, že v jiném právním předpise v oblasti daní není pojem sídla definován odlišně, měl žalobce za to, že tuto definici je nutné aplikovat i na projednávaný případ.
3. Žalobce zdůraznil, že jeho obchodní vedení je vykonáváno jen na adrese sídla zapsané v obchodním rejstříku a jednatel společnosti se po celý pracovní týden zdržuje v Praze. Také jediný společník žalobce (společnost FRANCO DE POISD'EAU & CIE akciová společnost, se sídlem Trojská 629/116, Praha 7) má sídlo v Praze a v Praze je vykonáváno jeho obchodní vedení. V místě zapsaného sídla jediný společník žalobce vlastní dvě bytové jednotky, přičemž v každé z nich sídlí jedna společníkem ovládaná společnost. Jednou z těchto společností je i žalobce, který dané prostory aktivně využívá při své činnosti. Mají-li v budově sídlo také další osoby, nemůže tato skutečnost bez dalšího znamenat, že uvedená adresa je žalobcem využívána jako tzv. *virtuální sídlo*. Žalobce dále sdělil, že oproti stavu zjištěnému při místním šetření již opravil označení v místě zapsaného sídla, kde je nyní označen na poštovní schránce a zvonku k příslušné bytové jednotce. Jiné prostředky k vyznačení sídla vzhledem k povaze budovy (bytovému domu), ve které je sídlo umístěno, dle názoru žalobce využity být nemohou. Žalovaný přitom skutečnosti týkající se povahy sídla žalobce, které žalobce uváděl již ve svém vyjádření k podnětu na delegaci místní příslušnosti, nevzal při vydávání napadeného rozhodnutí v potaz.
4. V souvislosti s ekonomickou činností žalobce spočívající v pronájmu areálu v Lipníku nad Bečvou, kde má žalobce zapsanu provozovnu, žalobce uvedl, že v blízké budoucnosti plánuje rozšířit tuto svou činnost také na další nemovitosti bez ohledu na jejich umístění. Tato činnost přitom bude řízena ze sídla žalobce, kde vykonává činnost jednatel. Dále žalobce zdůraznil, že jeho sídlo se v Praze nachází již od založení společnosti, tj. od května 2013. Až po několika měsících od založení došlo k pořízení areálu v Lipníku nad Bečvou, který je nyní provozovnou žalobce. Žalovaný se však výše uvedenými skutečnostmi nezabýval s odůvodněním, že se jedná

o budoucí plány, kdy pro delegaci je rozhodný stav v době vydání rozhodnutí. Tento postup ovšem žalobce pokládal za nesprávný a v rozporu s povinností žalovaného zjistit úplný stav věci ve smyslu ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu.

5. Ze skutečnosti, že personální složka žalobce je soustředěna v Olomouckém kraji, dle žalobce rovněž nebylo možné vyvodit, že osoby činné v orgánech žalobce a jeho jediného společníka nemohou provádět obchodní vedení společnosti v Praze. Dva administrativní pracovníci žalobce vykonávají práci na omezený úvazek trvale v sídle žalobce společně s jeho jednatelem. Ve svém vyjádření pak žalobce uvedl, že rovněž další dva jeho zaměstnanci zaměstnaní na hlavní pracovní poměr vykonávají pracovní činnost v jeho sídle. Žalovaný nicméně tuto skutečnost v napadeném rozhodnutí zpochybnil, aniž by k tomu uvedl konkrétní důvody. Závěr o tom, že personální složka žalobce je soustředěna v Olomouckém kraji, proto žalovaný vyvodil ze spekulativních a selektivně vybraných skutkových zjištění.
6. Na základě výše uvedeného se proto žalobce domníval, že v daném případě nebyla naplněna podmínka účelnosti delegace, jelikož činnost žalobce úžeji souvisí s jeho zapsaným sídlem v Praze, odkud je prováděno jeho obchodní vedení a řízena jeho hlavní činnost spočívající v zajištění pronájmu, koupi a prodeji nemovitostí. S ohledem na vše výše uvedené proto žalobce navrhl, aby krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a žalovanému uložil povinnost nahradit žalobci náklady soudního řízení.

II. Vyjádření žalovaného

7. Žalovaný ve svém vyjádření k podané žalobě předně odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Zároveň poukázal na skutečnost, že v určitých ohledech žalobce v podané žalobě uvedl jiné skutečnosti, než uváděl ve svém vyjádření k podnětu na delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní. Zatímco ve vyjádření argumentoval žalobce v tom smyslu, že část jeho ekonomické činnosti se odehrává v Praze, nyní v podané žalobě uvedl, že se vše odehrává pouze a jenom v Praze, v místě zapsaného sídla. Žalovaný však nesouhlasil s tvrzením žalobce, že by nevzal v potaz jím uváděné skutečnosti. Naopak měl za to, že v odůvodnění napadeného rozhodnutí dopodrobna uvedl, jak dospěl k závěru, že personální složka žalobce je soustředěna v Olomouckém kraji. Argumentace žalobce, že se jeho jednatel po celý týden zdržuje v Praze a ze zapsaného sídla vykonává řídicí činnost, zůstala dle žalovaného pouze v rovině obecného, ničím nepodloženého tvrzení. Za dostatečně podložené naopak žalovaný považoval své závěry vztahující se k tvrzení žalobce, že dva jeho zaměstnanci zaměstnaní na hlavní pracovní poměr vykonávají činnost v jeho sídle.
8. Pokud se jednalo o žalobcovy plány rozšířit v budoucnosti okruh svých investic, i zde byl žalovaný přesvědčen, že tvrzení žalobce vypořádal adekvátně vzhledem k jeho obsahu. V dané souvislosti připomněl, že případná změna okolností, která by nastala až po vydání žalobou napadeného rozhodnutí, nemůže jakkoli ovlivnit jeho zákonnost. Přehodnocení delegace místní příslušnosti z důvodu změny okolností je přitom možné postupem dle ustanovení § 18 odst. 2 daňového řádu. Dle názoru žalovaného v daném případě vazba

ekonomické činnosti žalobce jednoznačně převažuje k Finančnímu úřadu pro Olomoucký kraj, neboť skutečnosti rozhodné pro vznik daňových povinností (příjmy, zdanitelná plnění, zaměstnanci apod.) jsou vázány na provozovnu žalobce nacházejících se v Lipníku nad Bečvou. Na základě všech výše uvedených skutečností proto žalovaný navrhl, aby soud podanou žalobu zamítl.

III. Replika žalobce

9. Žalobce reagoval na vyjádření žalovaného podáním repliky, v níž zopakoval svou argumentaci obsaženou již v podané žalobě. Dále připomněl, že při správě daní jedná s příslušným správcem daně jednatel žalobce, který (jak žalobce zdůraznil již v podané žalobě) ačkoliv má trvalý pobyt v Přerově, trvale se zdržuje v Praze. Z tohoto důvodu je dle žalobce delegace správy daní z Prahy do Olomouckého kraje nevhodná a bude pro žalobce znamenat značné těžkosti a vícenáklady při poskytování součinnosti správci daně při správě daní. Žalobce měl proto za to, že popsany postup správce daně byl v rozporu se zásadou hospodárnosti zakotvenou v ustanovení § 7 odst. 2 daňového řádu, jakož i se zásadou spolupráce zakotvenou v ustanovení § 6 odst. 2 daňového řádu. K těmto skutečnostem, které žalobce tvrdil již před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí, se pak žalovaný nijak nevyjádřil a v odůvodnění napadeného rozhodnutí se s nimi dostatečně nevypořádal.

IV. Ústní jednání

10. Při jednání účastníci setrvali na svých dosavadních tvrzeních obsažených v již dříve učiněných písemných podáních.
11. Zástupce žalobce poukázal na záměnu osob při místním šetření, jemuž nebyl přítomen jednatel žalobce, ale jiný pan P. Dále připomněl, že obchodní vedení žalobce je dlouhodobě vykonáváno v Praze, a taktéž jednatel žalobce žije a působí v Praze, stejně jako jediný společník žalobce. Sídlo žalobce v Praze tedy není sídlem virtuálním. Jako *obiter dictum* zástupce žalobce doplnil, že v současné době pominul důvod pro delegaci místní příslušnosti s ohledem na skutečnost, že žalobce již není vlastníkem areálu v Lipníku nad Bečvou. V tomto ohledu tedy žalobce učiní příslušné procesní kroky.

V. 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.). 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, přičemž o věci samé rozhodl po provedeném jednání, neboť žalobce vyslovil s rozhodnutím věci bez nařízení jednání svůj nesouhlas. Dospěl přitom k závěru, že žaloba není důvodná.

13. Mezi účastníky řízení je v nyní souzené věci předmětem sporu, zda došlo k naplnění zákonných podmínek (konkrétně kritéria účelnosti) dle ustanovení § 18 odst. 1 daňového řádu, a zda tedy bylo možné v daném případě u žalobce přistoupit k delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní na jiného příslušného správce daně.
14. 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.
15. Je zřejmé, že z citovaného ustanovení vyplývají dvě základní (nikoli 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.*“
16. 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, 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 ne hospodárný“ (srovnej Baxa, J. a kol., Daňový řád, Komentář I. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011).

17. 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.
18. V této souvislosti krajský soud připomíná, že žalobce nečinil spornou skutečnost, že má v živnostenském rejstříku zapsanu provozovnu v Olomouckém kraji, a to na adrese Loučská 503/31, Lipník nad Bečvou, a že tato provozovna je místem reálného výkonu jeho ekonomické činnosti. Obsahem předmětu činnosti žalobce je dle informací z živnostenského rejstříku výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 a 3 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů. Při ústním jednání před správcem daně (viz protokol o ústním jednání ze dne 2. 7. 2014, č. j. 4408730/14/2001-05402-102465; a dále protokol ze dne 4. 12. 2013, č. j. 5923214/13/2001-05402-102465), jednatel žalobce Ing. F. P., bytem U T. 801/8, P., sdělil, že náplní ekonomické činnosti žalobce je nákup a prodej realit a pronájem nemovitosti v Lipníku nad Bečvou, kde mají místo výkonu práce dva zaměstnanci žalobce. Účetnictví žalobce vede společnost F. P. Investment & Consulting a je uloženo v Přerově. Výpověď jednatele přitom korespondovala se skutečnostmi, které vyplynuly z místního šetření provedeného dne 23. 9. 2015 přímo v areálu provozovny v Lipníku nad Bečvou (viz protokol č. j. 1501600072/15/3102-00510-805129), jemuž byl přítomen M. P., syn jednatele a zároveň člen představenstva jediného společníka žalobce, který uvedl, že areál je pronajímán třetím osobám a že se v něm zdržuje správce areálu a údržbář (pracovní doba 6.00 - 16.00h). Pokud pak ve sdělení žalovaného došlo v důsledku zřejmé nesprávnosti k uvedení chybné informace ohledně zastížení jednatele žalobce, ačkoli byl ve skutečnosti zastížen právě M. P., je nutno konstatovat, že toto zjištění naopak podpořilo závěr, že i personální složka společníka žalobce (kde je M. P. členem představenstva) působí v Olomouckém kraji (viz dále).
19. Rovněž z úředního záznamu a fotodokumentace, které byly pořízeny dne 27. 8. 2015, kdy proběhlo místní šetření také v zapsaném sídle daňového subjektu, vyplynulo, že žalobce není na budově ani ve vestibulu budovy nijak označen, na adrese nebylo zjištěno, že by zde společnost žalobce sídlila. Jedná se o bytový dům, dle obchodního rejstříku zde má umístěno sídlo více než 40 firem. Sídlí zde společnost McDonald's a hotel MERCHANT'S

AVENUE, kdy na zvoncích je označena pouze recepce hotelu, ostatní zvonky jsou bez označení.

20. Konkrétně se tedy, co se týká ekonomické činnosti žalobce, jednalo o pronájem jediné nemovitosti ve vlastnictví žalobce nacházející se na adrese Loučská 503/31, Lipník nad Bečvou, která byla současně zapsána ve veřejném rejstříku jako provozovna žalobce. S ohledem na samotný obsah předmětu činnosti žalobce (pronájem nemovitosti, která je od místa zapsaného sídla žalobce vzdálena několik stovek kilometrů) je dle krajského soudu logické (a bylo to potvrzeno také zjištěními popsány shora), že vlastní ekonomická činnost probíhá v místě provozovny žalobce na adrese Loučská 503/31, Lipník nad Bečvou, nikoli v budově nacházející se v centru hlavního města Prahy.
21. Žalobce přesto 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 realizuje obchodní vedení společnosti. Dle žalobce by proto mělo být jeho daňovým sídlem ve smyslu ustanovení § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu sídlo zapsané v obchodním (veřejném) rejstříku, na čemž nemohla nic změnit ani skutečnost, že vlastní ekonomickou činnost žalobce vykonává v provozovně v Olomouckém kraji.
22. Takto predestřené 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, všechny dostupné na www.nssoud.cz), je při rozhodování o delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní dle ustanovení § 18 odst. 1 daňového řádu podstatné právě 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, v němž Nejvyšší správní soud vyslovil následující závěry: „*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, kterou ani sám žalobce v podané žalobě nerozporoval, že každodenní chod podnikatelské činnosti žalobce je zajišťován konkrétními zaměstnanci v jeho provozovně v Olomouckém kraji.
23. Pokud pak žalobce v podané žalobě upozorňoval na to, že v místě jeho formálního sídla se trvale zdržuje jednatel žalobce a probíhá zde obchodní vedení společnosti, 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 žalobcova podnikání. S ohledem na navazující argumentaci žalobce, v níž zdůrazňoval především význam

zapsaného sídla, krajský soud uvádí, že delegací místní příslušnosti správce daně nejsou nijak dotčeny možné aktivity žalobce co do výběru místa pro obchodní vedení společnosti. Žalobci tak v daném případě nic nebrání v tom, aby ponechal formální sídlo zapsané v obchodním rejstříku na adrese Mostecká 273/21, Praha 1, aby kancelář ve vlastnictví svého jediného společníka nadále aktivně využíval a realizoval zde prostřednictvím svého jednatele obchodní vedení společnosti. 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 s daňovým subjektem a ověřování skutečností v reálném provozu a výkonu podnikatelské činnosti. Na tomto místě krajský soud opětovně připomíná, že předmětem a reálnou náplní ekonomické činnosti žalobce je (resp. v době rozhodování správního orgánu byl) pronájem nemovitosti ve vlastnictví žalobce nacházející se na adrese Loučská 503/31, Lipník nad Bečvou, jež je současně zapsána

ve veřejném rejstříku jako provozovna žalobce. S ohledem na výše uvedené judikatorní závěry tak nelze přijmout argumentaci žalobce ztotožňující místo skutečného výkonu jeho podnikatelské činnosti s místem administrativního sídla v Praze.

24. Je třeba zdůraznit, že smyslem institutu delegace místní příslušnosti k výkonu správy daní na jiného věcně příslušného správce daně je zajištění efektivity a hospodárnosti správy daní tam, kde existuje předpoklad, že jiný příslušný správce daně bude schopen zajišťovat správu daní daňového 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 provozovna, v níž probíhá reálná ekonomická činnost žalobce (tj. pronájem nemovitosti ve vlastnictví žalobce nacházející se na adrese Loučská 503/31, Lipník nad Bečvou), se nachází v Olomouckém kraji. Právě místo reálného každodenního chodu a činnosti daňového subjektu je ovšem 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.

25. Vzhledem k tomu, že žalobce nečinil sporným, že k realizaci jeho podnikatelských aktivit dochází v provozovně v Olomouckém kraji, krajský soud v daném případě pokládá kritérium účelnosti

za naplněné. Pokud pak žalobce v této souvislosti tvrdil, že v blízké budoucnosti plánuje rozšířit svou činnost na další nemovitosti bez ohledu na jejich umístění, krajský soud k takto předestřené argumentaci ve shodě s žalovaným konstatuje, že při rozhodování o delegaci místní příslušnosti ke správě daní je hodnocen aktuální stav ekonomické činnosti konkrétního daňového subjektu (myšleno aktuální v době rozhodování správního orgánu). V tomto ohledu je tedy zároveň nerozhodné, že sídlo v Praze bylo takto v obchodním (veřejném) rejstříku zapsáno již v době založení společnosti žalobce (tj. od května 2013). Pokud tedy žalobce v průběhu řízení poukazoval pouze na neurčitý výhled, navíc bez bližšího časového horizontu, nemohl žalovaný z těchto tvrzení vyvodit jakékoli závěry mající vliv na posouzení účelnosti delegace místní příslušnosti správce daně. Z týchž důvodů pak nemohla být rozhodná ani skutečnost tvrzená žalobcem při ústním jednání, že areál v Lipníku nad Bečvou již není v jeho vlastnictví, a krajský soud proto po žalobci nevyžadoval předložení aktuálního výpisu z listu vlastnictví. V případě změny okolností, které nastanou po vydání rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti, je na místě postupovat

podle ustanovení § 18 odst. 2 daňového řádu, dle kterého v takovém případě správce daně, který rozhodnutí vydal, rozhodne o zrušení, změně, nebo potvrzení delegace.

26. Na učiněný závěr o účelnosti delegace místní příslušnosti nemohlo mít (s ohledem na výše předestřené judikatorní závěry) dále vliv ani tvrzení žalobce, že dva administrativní pracovníci vykonávají práci na omezený úvazek trvale v sídle žalobce a zajišťují obchodní vedení žalobce, stejně jako jeho tvrzení, že další dva zaměstnanci na hlavní pracovní poměr rovněž vykonávají činnost v sídle žalobce. Krajský soud již na jiném místě tohoto rozhodnutí zdůraznil, že při rozhodování o delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní dle ustanovení § 18 odst. 1 daňového řádu je podstatné místo reálného každodenního chodu daňového subjektu s ohledem na oblast jeho činnosti (podnikání). Přisvědčit pak v této souvislosti nelze ani námitkám žalobce, že se žalovaný s výše uvedenými tvrzeními v napadeném rozhodnutí nevypořádal. Žalovaný se naopak na str. 5 a 6 napadeného rozhodnutí vyjádřil k žalobcem předloženým dohodám o provedení práce, kdy uvedl, že tyto byly uzavřeny ve značně omezeném rozsahu, oba zaměstnanci navíc mají trvalé bydliště zapsané v Olomouckém kraji, a proto na základě těchto dohod o provedení práce nelze usuzovat na trvalý výkon podnikatelské činnosti žalobce v místě zapsaného sídla. Pokud se pak jednalo o zaměstnance vykonávající práci na hlavní pracovní poměr, žalovaný konstatoval, že při místním šetření v místě zapsané provozovny v Lipníku nad Bečvou (viz protokol o místním šetření ze dne 23. 9. 2015, č. j. 1501600072/15/3102-00510-805129) bylo od pana M. P., syna jednatele žalobce, zjištěno, že v místě provozovny mají místo výkonu práce údržbář a správce areálu, přičemž žalobce tyto informace nijak dále nerozporoval. Z vyjádření žalobce přitom neplyne, zda zaměstnanci, mající pracovat minimálně dva dny v týdnu v místě zapsaného sídla, jsou právě uvedení údržbář a správce areálu v Lipníku nad Bečvou, nebo zda se mělo jednat ještě o jiné zaměstnance oproti těmto dvěma uvedeným, ani jakou konkrétní činnost by reálně měli tito zaměstnanci v místě zapsaného sídla vykonávat a co by mělo být její obsahovou náplní.
27. Pokud pak žalobce ve spojení s personální složkou v podané žalobě namítal, že žalovaný vyvodil své závěry o tom, že rovněž personální složka žalobce je soustředěna v Olomouckém kraji, toliko ze spekulací a selektivně vybraných informací, nelze ani v tomto ohledu se žalobcem souhlasit. K personální složce žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že jediný jednatel žalobce, Ing. F. P., bytem U T. 801/8, P., má dle zápisu v obchodním (veřejném) rejstříku bydliště v Olomouckém kraji, navíc podniká též jako fyzická osoba, přičemž jako podnikající fyzická osoba má sídlo zapsáno rovněž na adrese Loučská 503/31, Lipník nad Bečvou, tedy v místě provozovny společnosti žalobce. Statutárními orgány jediného společníka žalobce jsou ředitel divize PRAMARK Ing. J. O., bytem V. D. 310/3, P., člen představenstva M. P., bytem Dr. A. S. 431/68, H. M. a Ing. F. P., bytem U T. 801/8, P., členem dozorčí rady je T. P., bytem Dr. A. S. 431/68, H. M. Je tedy zřejmé, že taktéž personální složka žalobce, stejně jako personální složka jeho jediného společníka, je soustředěna v Olomouckém kraji, včetně uchovávání účetnictví, a tedy nelze zjištění žalovaného pokládat za spekulativní či selektivně učiněný výběr informací.

28. Dle názoru krajského soudu se tedy žalovaný ve svém rozhodnutí dostatečně vypořádal s veškerou argumentací žalobce uvedenou v jeho vyjádření, přičemž přezkoumatelným způsobem odůvodnil také svůj závěr o naplnění kritéria účelnosti delegace v posuzovaném případě. Žalovaný při zkoumání důvodů delegace místní příslušnosti přitom nevycházel z existence

tzv. *virtuální sídla*, nýbrž se zaměřil na místo skutečného výkonu podnikání žalobce, tj. realizaci pronájmu nemovitosti ve vlastnictví žalobce na adrese Loučská 503/31, Lipník nad Bečvou. V tomto smyslu je pak dle krajského soudu nutno přistupovat také k základním zásadám správy daní, kdy žalobce viděl rozpor v postupu žalovaného zejména s ustanovením § 6 odst. 2 a § 7 odst. 2 daňového řádu. Uvedené zásady se týkají hospodárnosti a spolupráce mezi správcem daně a daňovými subjekty. Tyto zásady však nelze vykládat tak široce, jak by si představoval žalobce, neboť pokud v dané věci byly naplněny podmínky pro zákonnou delegaci místní příslušnosti správce daně, kdy těžiště podnikatelských aktivit neprobíhalo na zapsaném sídle, ale v provozovně, je i v souladu s těmito zásadami účelné přistoupit k delegaci dle ustanovení § 18 odst. 1 daňového řádu.

VI. Závěr a náklady řízení

29. Krajský soud tak na základě výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

30. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Žalovaný navíc při ústním jednání soudu výslovně uvedl, že žádné náklady řízení nepožaduje. Krajský soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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 15. února 2018

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu