



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 Štencle, MA v právní věci žalobce: **LeMiRoJ Consulting, a.s.**, se sídlem Kytlická 780/16, Praha 9, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 2. 2016, č. j. 4588/16/5100-41455-711218,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í

I. Předmět řízení

Rozhodnutím žalovaného ze dne 4. 2. 2016, č. j. 4588/16/5100-41455-711218 (dále jen „napadené rozhodnutí“), bylo rozhodnuto o delegaci místní příslušnosti 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 Moravskoslezský kraj (dále společně také jako „správci daně“). Důvodem rozhodnutí bylo zjištění, že skutečné sídlo žalobce je na adrese Bystřice 1250 (kde je primárně vykonávána ekonomická činnost žalobce), zatímco adresa Kytlická 780, Praha 9, zapsaná jako sídlo žalobce, je pouhým „virtuálním sídlem“.

II. Obsah žaloby

Žalobce se žalobou podanou u Krajského soudu v Brně domáhá zrušení napadeného rozhodnutí. Neztotožňuje se s názorem žalovaného o existenci důvodů účelnosti pro provedení delegace místní příslušnosti. Indicie uváděné žalovaným nepovažuje za relevantní pro učinění závěru o skutečném sídle žalobce a naplnění kritéria účelnosti. Na internetových stránkách neprezentuje své služby pouze s odkazem na provozovny, stejně tak uvádí i sídlo. Místo trvalého pobytu členů statutárních orgánů je toliko evidenčním údajem. Vzhledem k tomu, že v sídle žalobce probíhá pravidelné přijímání rozhodnutí žalobce, stejně jako poskytování ekonomického poradenství, jedná se o skutečné sídlo. Ekonomická činnost žalobce není založena na stálé pracovní době, nemůže mít povinnost zdržovat se denně ve svém sídle. Ze skutečností, že nereagoval na zazvonění při místním šetření a že před svým sídlem uvedl telefonní číslo, nelze vyvozovat, že se v sídle nezdržuje. Pochybnosti žalovaného o funkčnosti hromadně sdíleného sídla nemohou být důvodem pro provedení místní delegace. Pro posouzení místa výkonu ekonomické činnosti žalobce je irrelevantní posuzovat sídlo třetího subjektu, resp. místo trvalého pobytu jeho zmocněnců, poskytujícího žalobci účetní a daňové služby. Existenci tří zaměstnaneckých poměrů s místem výkonu práce v provozovně v Bystřici žalovaný vyvozuje z vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti, které má pouze evidenční charakter. Místo výkonu práce nebylo vázáno na provozovnu v Bystřici. Žalovaný napadeným rozhodnutím překročil meze správního uvážení. Tvzení žalovaného, že v Bystřici je kontakt se žalobcem možný, zatímco v Praze je nutná předchozí telefonická domluva, je čirým a účelovým formalismem. Provedená delegace je promyšlený krok prováděný hromadně vůči subjektům sídlícím na „hromadně sdílených adresách“. Skutečnost, že je žalobce výlučným vlastníkem prostoru sídla v Praze, vyvrací domněnky o jeho pouhém formálním umístění.

Žalovaný neodůvodnil, jak došel k závěru o nevyvíjení reálné ekonomické činnosti v pražském sídle žalobce. Není povinností žalobce provozovat podnikání z jednoho místa. Veškeré doklady žalobce jsou uloženy v jeho sídle v Praze, účelnost provedené delegace s ohledem na tuto skutečnost není zřejmá. Napadené rozhodnutí je nezákonné, nepřezkoumatelné a v rozporu s principy daňového řádu.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný v rámci svého vyjádření odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, ve kterém se již s námitkami žalobce zevrubně vypořádal. Zákonné podmínky pro delegaci místní příslušnosti z důvodu účelnosti považuje za naplněné. Účelnost není zákonem nijak definována, správci daně je tak umožněno flexibilněji určit ty situace, ve kterých je možné

delegace využít. Delegace místní příslušnosti na Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj vede k hospodárnějšímu a efektivnějšímu výkonu správy daní. Žalobce nemá zásadní vazbu na pražské sídlo, v Moravskoslezském kraji je pro veřejnost i správce daně bezproblémově dohledatelný, má zde provozovny, účetnictví, předseda a členové orgánů společnosti pak místo trvalého pobytu. Žalobce ani neuvedl žádná konkrétní tvrzení, v čem je pro něj delegace omezující. Z pouhého nesouhlasu žalobce se závěry žalovaného nelze vyvozovat rozpor napadeného rozhodnutí s principy daňového řádu. Žalovaný proto navrhuje, aby zdejší soud žalobu zamítl.

IV. Replika a další vyjádření žalobce

Žalobce v replice shrnuje, že žalovaný založil své posouzení na řadě domněnek, které nemají relevantní charakter pro posuzování delegace místní příslušnosti. Není zřejmé, jak žalovaný dospěl k závěru, že by těžiště podnikatelských aktivit žalobce mělo být jinde než v sídle žalobce. V dalším pak opakuje argumentaci uvedenou v žalobě a závěry z ní vyplývající.

Sdělením ze dne 17. 10. 2016 pak žalobce doplňuje svou argumentaci uvedenou v žalobě a v replice sdělením účinnosti nových pravidel týkajících se působnosti a příslušnosti správců daně, konkrétně institutu tzv. vybrané působnosti, na základě které může kontrolní postupy při správě daní vykonávat kterýkoliv finanční úřad, tudíž je napadené rozhodnutí nadbytečné.

V. Posouzení věci krajským soudem

Krajský soud na základě včas podané žaloby přezkoumal v souladu s § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Vzhledem ke splnění zákonných podmínek stanovených v § 51 odst. 1 rozhodl ve věci bez nařízení jednání.

Po přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí dospěl soud k závěru, že žaloba **není důvodná** a napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem.

Předmětem sporu je otázka splnění zákonných podmínek pro delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní žalobce z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu na Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj.

Dle § 13 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 18. 9. 2016 (dále jen „daňový řád“) platí, že místní příslušnost správce daně se u právnické osoby řídí 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.

V případě žalobce, jehož sídlo je do veřejného rejstříku zapisováno, připadá místní příslušnost správce daně vzhledem k zapsané adrese na Finanční úřad pro hlavní město Prahu.

V určitých případech, kde to vyžadují specifické požadavky řádné a efektivní správy daní, je možné výše uvedené pravidlo prolomit a určit, že správu konkrétní daně konkrétního daňového subjektu vykonává jiný správce daně než ten, kterého označil zákon. Tuto výjimku z obecné příslušnosti ke správě daní však lze uplatnit opět pouze zákonem stanoveným způsobem a v zákonem stanovených případech.

Dle § 18 odst. 1 daňového řádu může na žádost daňového subjektu nebo z podnětu správce daně 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.

Jistá nevýhoda úpravy daňového řádu, spočívající v preferenci rejstříkového sídla před sídlem skutečným, je v případě potřeby, např. při řízení o dani z přidané hodnoty, řešena právě za pomoci institutu delegace. Z uvedeného ustanovení vyplývají dvě základní alternativní kritéria pro delegaci místní příslušnosti, a to buď účelnost delegace, nebo potřeba mimořádných odborných znalostí. V předmětné věci žalovaný označil jako důvod delegace účelnost, proto se zdejší soud zabýval pouze naplněním tohoto kritéria.

Ustanovení § 18 odst. 1 daňového řádu je tedy třeba chápat jako výjimku z jinak stanoveného pravidla a pouze jako výjimečné řešení, které musí být řádně odůvodněno (tento názor má ostatně oporu v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2008, č. j. 7 Afs 13/2007-54; všechna zde citovaná rozhodnutí jsou dostupná na: www.nssoud.cz). Nejbližše společně nadřízený správce daně může přistoupit k delegaci pouze tehdy, pokud jsou pro ni dány zákonné důvody založené na skutkových zjištěních majících oporu v řádně (zákonně) pořízených důkazech.

Jak zhodnotil i sám žalovaný, pojem „účelnost“ ve smyslu § 18 odst. 1 daňového řádu je neurčitým právním pojmem, jenž je žalovaný ve svém rozhodnutí povinen řádně interpretovat (vždy s ohledem na okolnosti konkrétní věci, jak uvádí např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 4. 2017, č. j. 4 Afs 32/2017-30) a následně aplikovat na zjištěný skutkový stav. Vymezení účelnosti a kritérií pro její posouzení obsahuje napadené rozhodnutí na straně 2 a 8 (žalovaný si je vědom toho, že k delegaci místní příslušnosti je oprávněn přistoupit pouze v případě neefektivního a ne hospodárného výkonu správy daní správcem daně sice místně příslušným, který je však nucen tuto správu vykonávat mimo obvod své územní působnosti). V dalším textu pak žalovaný přehledně popisuje zjištěný skutkový stav a výše uvedené zákonné podmínky na něj aplikuje.

Nelze tak vyhovět námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Žalovaný v napadeném rozhodnutí v logickém sledu uvádí zákonné předpoklady pro delegaci místní

příslušnosti správce daně, následně udává výčet skutečností zjištěných z úřední činnosti správců daně a tyto posuzuje jak jednotlivě, tak v jejich vzájemné souvislosti. Na základě tohoto posouzení pak dochází k závěru o naplnění zákonných podmínek pro delegaci místní příslušnosti správce daně. Uvedená argumentace se dle názoru soudu dostatečně podrobně vypořádává jednak s požadavky zákona, jednak s tvrzeními a námitkami žalobce uváděnými v rámci správního řízení. Ostatně sám žalobce tuto argumentaci rozporuje, čímž *de facto* sám popírá své tvrzení o nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Krajskému soudu nic nebrání v tom, aby správnost úvah žalovaného věcně posoudil, proto námitce žalobce nepřisvědčuje.

V posuzované věci správní orgány při provedených místních šetřeních zjistily, že ze tří adres, které žalobce uvádí na internetových stránkách, ať už jako své sídlo či provozovnu, je těžiště činností v rámci jeho podnikatelských aktivit prováděno na adrese Bystřice 1250. Soud v souladu s názorem žalobce připouští, že při předmětu podnikání žalobce spočívajícím v poradenství není žalobce povinen být kontinuálně přítomen na jedné z adres, stejně tak není jeho povinností provozovat podnikání pouze z jednoho místa. Žalovaný ani žádnou takovou povinnost žalobce netvrdí. Je však účelné, aby správu daní žalobce prováděl ten finanční úřad, v jehož obvodu působnosti probíhá převážná část podnikatelských aktivit žalobce a k jehož obvodu působnosti má žalobce nejužší vazbu.

Obecně lze konstatovat, že delegovat místní příslušnost na správce daně se sídlem blíže místu reálného podnikání daňového subjektu je možné tehdy, pokud bude následně správa daní efektivnější a hospodárnější pro daňový subjekt i pro správce daně. Odborná literatura k otázce účelnosti delegace místní příslušnosti uvádí, že „[k]ritérium 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.“ [Ondřej DRÁB. § 18 Delegace. In: Josef BAXA, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽIŠKOVÁ. *Daňový řád: Komentář* [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2017-9-14]. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.]

Z judikatury se pak v obdobném duchu nese např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2016, č. j. 1 As 230/2016 – 18, dále pak rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 4. 2017, č. j. 4 Afs 32/2017-30, dle kterého „*delegace ve vztahu k účelnosti správy*

daní představuje kombinaci důvodů a zjištění, ze kterých je patrné, že realizace správy daní bude účelnější a efektivnější u správce daně, na kterého má být výkon správy daní delegován“.

Ze skutkového stavu zjištěného úřední činností správců daně rozhodně nevyplývá, že by převážná část podnikatelských aktivit žalobce měla probíhat na adrese rejstříkového sídla v Praze. Správce daně provedl na této adrese dvě místní šetření, a to ve dnech 21. 7. 2015 a 3. 12. 2015. Žalobce ani jím pověřené osoby však ani v jednom případě zastižení nebyli. Žalobce je sice označen na schránkách a zvoncích domu, nicméně na zazvonění nereaguje. Do domu je tak možno se dostat až v případě poskytnutí součinnosti jiné osoby v domě přítomné. Žalobce sice uvádí u příslušné bytové jednotky kontaktní telefonní čísla, tyto však případný zájemce o kontakt se žalobcem nemá možnost spatřit, jelikož se do domu vůbec nedostane. Žalobce nemá stanovenou žádnou dobu, po kterou by se pravidelně na adrese vyskytoval. Z dostupných údajů tak lze očekávat, že na této adrese zastižen nebude. Přestože nelze vyloučit, že se zde například schůzky s obchodními partnery konat mohou, je zjevné, že žalobce, jeho zaměstnanci, ani osoby jednající jeho jménem nelze na adrese zapsaného sídla běžně zastihnout. Soud dává žalobci za pravdu v tom, že čistě z izolované skutečnosti, že žalobce ve dvou případech nereagoval na zazvonění žalovaného při místním šetření a že před jeho sídlem uvedl telefonní číslo, by nebylo možné dovozovat, že se žalobce v sídle nezdržuje. Žalovaný však nezakládá svůj názor o skutečném sídle žalobce pouze na tomto závěru. Je potřeba zdůraznit, že tuto skutečnost hodnotí žalovaný nikoli jednotlivě, avšak právě spolu s dalšími skutečnostmi nasvědčujícími, že skutečné sídlo žalobce je odlišné od sídla rejstříkového.

Těmito skutečnostmi jsou dle názoru soudu mimo jiné skutečnosti zjištěné správcem daně při místním šetření dne 28. 4. 2015 na adrese Bystřice 1250, z nichž lze objektivně dospět k názoru, že pro veřejnost je žalobce na této adrese dostupný. Na rozdíl od rejstříkového sídla se v tomto případě nejedná o uzavřený objekt o velkém množství bytových jednotek, žalobce nemá potřebu před svým sídlem uvádět telefonický kontakt pro zájemce o sjednání případné schůzky, na tomto místě je sice uvedeno také několik (nutno podotknout, že se jedná o nepoměrně menší počet) společností, avšak personálně propojených se žalobcem a osobami, které mají na této adrese evidován trvalý pobyt. Nelze vyčítat žalovanému, má-li žalobce za snadněji přístupného na adrese trvalého pobytu klíčových osob jednajících za žalobce, když se navíc jedná o objekt vykazující znaky typické pro bydlení. Lze totiž oprávněně předpokládat, že se tyto osoby na dané adrese skutečně zdržují. Sídlo žalobce v Praze je naproti tomu hromadným sídlem pro bez mála třicítku dalších společností. Těžko si lze představit efektivní provozování podnikatelské činnosti ze strany každého takového subjektu v předmětném bytě. Jejich zastižení na této adrese je tudíž bez předchozí telefonické domluvy krajně nepravděpodobné. Skutečnost, že je žalobce vlastníkem bytové jednotky, nemá zásadní vliv na posouzení, zda převážná část jeho ekonomické činnosti je v tomto místě prováděna či nikoliv. Sám žalobce na svých internetových stránkách nabízí možnost poskytnutí sídla jiným společnostem. S ohledem na popsání skutečnosti je zřejmé, že adresa rejstříkového sídla žalobce reálně slouží právě tomuto účelu, nikoliv faktickému výkonu podnikatelské činnosti ze strany žalobce.

Žalobce v žalobě uvádí, že v jeho sídle v Praze probíhá kromě pravidelného přijímání rozhodnutí žalobce rovněž provozování ekonomické činnosti, resp. poskytování ekonomického poradenství. Co se týče tvrzení žalobce, že v jeho sídle v Praze probíhá přijímání rozhodnutí žalobce, pak je nutno uvést, že místo přijímání zásadních rozhodnutí týkajících se společnosti je pouze jedním z mnoha kritérií posuzovaných při určování skutečného sídla podnikatele. Žalobní tvrzení žalobce o tom, že jsou tato rozhodnutí přijímána na této adrese, jednak není dostatečným pro prokázání vazby na toto místo, jednak je v rozporu s tvrzením žalobce ze dne 12. 5. 2015, kdy při ústním jednání správci daně sdělil skutečnost zcela odlišného rázu, a to že rozhodnutí jsou přijímána na různých místech České republiky. Žalobní tvrzení se tedy jeví jako nedůvěryhodné a ryze účelové. Nadto zdejší soud s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 5. 2017, č. j. 4 Afs 57/2017-43 podotýká, že *„místem realizace podnikatelských aktivit přitom primárně není místo, odkud dochází k obchodnímu vedení společnosti statutárním orgánem, [...] 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“*. Ze zjištěných skutečností jednoznačně vyplývá, že každodenní činnost v rámci předmětu žalobcova podnikání rozhodně neprobíhá na adrese sídla v Praze. Žalobce sice v žalobě uvádí, že k poskytování ekonomického poradenství dochází v sídle v Praze, avšak z tohoto tvrzení, stejně jako z obsahu správního spisu nevyplývá, že by se jednalo o stěžejní část z celkové ekonomické činnosti žalobce. Z obsahu správního spisu, resp. z tvrzení žalobce ve správním řízení, stejně tak i z obsahu žaloby jako celku, naopak vyplývá, že žalobce svou podnikatelskou činnost vykonává na různých místech, ať už jsou to provozovny, či externí prostory. Z tvrzení žalobce proto neplyne, že by jeho rejstříkové sídlo bylo skutečně místem, kde převážně poskytuje své služby.

Dalším podstatným faktorem podporujícím názor žalovaného je i skutečnost, že na téže adrese sídlí také s žalobcem personálně propojená společnost, která žalobci vede účetnictví a je zároveň zmocněncem žalobce pro potřeby daňového řízení. Tvrzení žalobce, že jsou veškeré jeho doklady uloženy v jeho sídle v Praze, je za této situace krajně nevěrohodné. Je přitom nesporné, že pro správce daně je při kontrolní činnosti podstatný kontakt právě s osobami pověřenými daňovým subjektem k poskytování relevantních informací a obecně součinnosti správci daně.

V případě, kdy jedna a tatáž adresa figuruje jako provozovna společnosti, místo trvalého pobytu klíčových osob ve společnosti, sídlo předsedy představenstva, který zde má sám jako podnikatel – fyzická osoba místo podnikání, a zároveň sídlo společnosti poskytující účetnictví, je zcela zjevně efektivnější vykonávat správu daní takového subjektu v obvodu, do kterého tato adresa spadá, než v obvodu, který nevykazuje žádné zásadní vazby k činnosti žalobce. Nadto ani sám žalobce netvrdí, že by vykonával ekonomickou činnost v rejstříkovém sídle ve větší míře než na místech jiných. Tvrzení o v budoucnu plánované změně trvalého pobytu předsedy představenstva není relevantní pro zjištění skutkového stavu v posuzované věci, neboť rozhodný je skutkový stav v době rozhodování žalovaného.

Nikoliv klíčovou, avšak jednou z dalších skutečností přispívajících k závěru o skutečném sídle žalobce, je vazba zaměstnanců žalobce na provozovnu v Bystřici,

vyplývající z provedeného vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za zdaňovací období 2014. Soud (a dle textace napadeného rozhodnutí ani žalovaný) nevyvozuje z této skutečnosti závěr, že „*pouze v provozovně v Bystřici je prováděna faktická činnost těchto zaměstnanců*“, jak v žalobě uvádí žalobce. Údaj uvedený ve vyúčtování je však opět ukazatelem toho, že má-li žalobce, potažmo osoby pro něj pracující, při své ekonomické činnosti převažující vazbu na nějaké místo, je jím právě provozovna v Bystřici. I tato skutečnost podporuje názor žalovaného o skutečném sídle žalobce v Bystřici a rozhodně nepřispívá k tomu, že by centrum podnikatelských aktivit žalobce mělo být v rejstříkovém sídle.

Nejasnosti týkající se přesné adresy rejstříkového sídla žalobce byly žalobou osvětleny a není důvod pochybovat o podaném vysvětlení. Údaj zapsaný ve veřejném rejstříku je již v souladu se skutečným stavem, rejstříkovým sídlem žalobce je beze sporu adresa Kytlická 780/16, Praha 9 - Prosek. Přesné znění čísla evidenčního, o kterém nebylo v rámci správního řízení zcela jasno, nemá vliv na právní posouzení předmětné věci. Soud se zabývá přezkumem napadeného rozhodnutí ve vztahu k adrese rejstříkové sídla žalobce na adrese Kytlická 780/16, Praha 9 - Prosek a adrese provozovny žalobce na adrese Bystřice 1250. Na této adrese bylo také prováděno místní šetření, takže uvedená nesprávnost se nijak nepromítla do hodnocení věci.

Soud dává za pravdu žalobci, že žádný z uváděných důvodů by nemohl být sám o sobě dostačující k naplnění kritéria účelnosti pro delegaci místní příslušnosti. Žalovaný však v napadeném rozhodnutí uvádí několik důvodů, které ve vzájemné souvislosti a vzhledem k okolnostem daného případu naplňují kritérium účelnosti zcela dostačujícím způsobem. Žalovaný v napadeném rozhodnutí přehledně udává podrobný výčet a hodnocení skutečností rozhodných pro posouzení naplnění kritéria účelnosti. V žádném případě se nejedná o nepodložené domněnky, jak tvrdí žalobce. Žalovaný vyvozuje své závěry především z provedených místních šetření správců daně, veřejně dostupných údajů a ústního jednání s předsedou představenstva žalovaného. Vyjadřuje-li žalovaný o některých skutečnostech pochybnosti, nezakládá na nich svůj závěr. Zmíněné pochybnosti mohou závěry žalovaného vycházející ze zjištěného skutkového stavu pouze podpořit, tuto funkci dle názoru soudu také plní. Rozhodnutí žalovaného v žádném případě není překročením mezí správního uvážení. Žalovaný se v rámci mantinelů stanovených zákonem podrobně vypořádává s každou skutečností nasvědčující účelnosti delegace místní příslušnosti a reaguje na námitky žalobce vznesené ve správním řízení. Z jeho odůvodnění je tedy zcela zřejmé, z čeho dovozuje své závěry. Žalobce nemůže tvrdit opak, když sám odůvodnění žalovaného, taktéž podrobně, rozporuje.

Sám žalobce připouští, že se trvale nezdržuje na žádné z provozoven. Nepředkládá tedy ani žádné důkazy, které by podporovaly variantu o skutečném sídle žalobce v Praze. Žalovaný naopak předložil dostatečné množství důkazů nasvědčujících tomu, že žalobce má mnohem užší vazbu na svou provozovnu v Bystřici. Závěr o účelnější správě daní žalobce Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj je navíc podpořen skutečností, že tamtéž sídlí i společnost zajišťující žalobcovo účetnictví a trvale zde bydlí osoby figurující v orgánech žalobce.

V další žalobní námitce žalobce vykládá § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu, dle kterého je místně příslušným správcem daně v případě žalobce Finanční úřad pro hlavní

město Prahu. Soud uvádí, že předmětem sporu v této věci není otázka místní příslušnosti správce daně stanovená zákonem [§ 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu], nýbrž naplnění kritérií pro delegaci takto určené místní příslušnosti (§ 18 odst. 1 daňového řádu). Námitku žalobce tedy soud spatřuje zcela irelevantní.

Pokud jde o námitku žalobce, že provedení delegace místní příslušnosti je promyšleným krokem ze strany orgánů pro výkon správy daní, který je prováděn hromadně vůči mnoha subjektům sídlícím v Praze i jinde na hromadně sdílených adresách, k tomu zdejší soud uvádí následující:

Zdejší soud si je vědom názoru Nejvyššího správního soudu, uvedeného např. v rozsudku ze dne 28. 8. 2008, č. j. 7 Afs 13/2007-63, že „*delegací provedenou mimo rámec zákonem vymezených důvodů bez soudní kontroly by mohlo docházet k účelovému zneužití tohoto institutu, neboť daňová správa by tak mohla řešit své vlastní, ryze administrativní, potíže s konkrétními daňovými subjekty vůbec nespojené, např. nedostatečné kapacity správců daně, a tak podstatnou měrou vůbec popřít smysl zákonem stanovené místní příslušnosti*“ (obdobně také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 1. 2008, č. j. 5 Afs 30/2007-50). Námitka žalobce je však pouze ničím nepodloženým tvrzením, neodpovídajícím skutkovým zjištěním učiněným ve správním řízení. Žalovaný ve svých závěrech vychází z řádně odůvodněných zákonných důvodů ve smyslu § 18 odst. 1 daňového řádu. V daném případě rozhodně nejde o účelový krok správce daně, nýbrž o postup plně odpovídající účelu zákonné úpravy.

Dalším argumentem, kterým žalobce rozporuje závěr o účelnosti delegace, je skutečnost, že správce daně neměl od roku 2007, kdy žalobce na adrese Kytlická 780, Praha 9 sídlí, potřebu přenášet místní příslušnost na jiného správce daně, vzájemná spolupráce byla vždy bezproblémová. Této argumentaci ovšem nelze přisvědčit. Správa daní je komplexní činností, která nevyžaduje soustavné osobní setkávání správce daně a daňového subjektu nebo kontinuální výkon kontrolní činnosti v sídle či provozovně daňového subjektu. To ovšem neznamená, že takováto činnost nemusí probíhat vůbec. Správce daně je nadán pravomocí tyto úkony provádět a ze skutečnosti, že tak dosud vůbec či v určitém časovém úseku neučinil, neplyne legitimní očekávání daňového subjektu, že tak již nikdy činit nebude. Je sice chvályhodné, že žalobce doposud se správcem daně bezproblémově spolupracoval, to však neznamená, že nemohou nastat například důvody pro provedení daňové kontroly v provozovně žalobce v Bystřici, kde je v současné době dle skutečností zjištěných správcem daně těžiště jeho podnikatelské činnosti. Žalobcem prokázané skutečnosti jednoznačně napovídají tomu, že výkon správy daní žalobce bude efektivnější, hospodárnější a účelnější právě v obvodu Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj, než v obvodu Finančního úřadu pro hlavní město Prahu.

S ohledem na tyto závěry nelze shledat, že by postupem žalovaného došlo k překročení mezi správního uvážení nebo k rozporu se základními principy daňového řádu, jak bez bližšího rozvedení tvrdí žalobce. Soud k této žalobcem pouze naznačené námitce podotýká, že „*míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod, byť i vyhovující, obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto namístě, aby soud za žalobce*

spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobce advokáta.“ (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78). Tvzení žalobce o rozporu napadeného rozhodnutí se základními principy daňového řádu, stejně jako o jemu hrozící újmě, jsou námitkami natolik obecně formulovanými (žalobce neuvádí, v čem spatřuje rozpor se základními principy daňového řádu, jaká konkrétní újma mu hrozí apod.), že soud považuje za nadbytečné se k nim blíže vyjadřovat, a to především vzhledem k výše provedenému posouzení. Dle něj postup žalovaného plně odpovídá dikci i smyslu § 18 odst. 1 daňového řádu, a plně tak respektuje zásadu, že státní moc lze uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem a způsobem stanoveným zákonem.

Co se týče vyjádření soudu ke sdělení žalobce ze dne 17. 10. 2016 (dále jen „sdělení“), kterým hodlal doplnit svou argumentaci obsaženou v žalobě a replice, soud předesílá, že k novým žalobním bodům může přihlížet pouze v případě, že jsou doplněny ve lhůtě pro podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu dle § 72 odst. 1 s. ř. s. K nově vzneseným argumentům, týkajícím se zavedení institutu tzv. vybrané působnosti, uvedeným ve sdělení, nelze přihlídnout, jelikož tyto byly vzneseny opožděně, tj. po zákonné lhůtě pro podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu dle § 72 s. ř. s. (lhůta uplynula dnem 5. 4. 2016, sdělení bylo podáno k soudu dne 17. 10. 2016). Navíc při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného. Posléze provedená novelizace zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky tak nemůže mít na rozhodování ve věci žádný vliv.

Ve světle výše uvedených skutečností soud uzavírá, že delegace místní příslušnosti z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu na Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj sledovala zcela legitimní cíl, a to zjednodušit a zefektivnit správu vybraných daní žalobce, resp. umožnit správci daně nadanému znalostí místních poměrů např. provádět hospodárněji místní šetření či daňovou kontrolu u žalobce. Kritérium účelnosti delegace místní příslušnosti dle § 18 odst. 1 daňového řádu bylo splněno.

K důkazům navrženým v žalobě žalobcem soud uvádí, že po revizi správního spisu, resp. přezkoumání činnosti správních orgánů, dospěl k závěru, že byl bez důvodných pochybností zjištěn takový stav věci, který odůvodňuje delegaci místní příslušnosti správce daně pro správu vybraných daní žalobce z důvodu účelnosti. Provedení žalobcem navržených důkazů by nemohlo na skutkovém ani právním posouzení věci nic změnit. Nemohlo by přispět k dalšímu objasnění věci, jelikož skutečnosti relevantní pro posouzení věci již byly v dosavadním řízení postaveny najisto. Z tohoto důvodu soud nad rámec podkladů obsažených ve správním spise žalobcem navržené důkazy neprováděl.

Důkazy navrženými nad rámec podkladů obsažených ve správním spise byl výpis internetových stránek ohledně kontaktních údajů žalobce, sdělení o opravě údaje o provozovně žalobce a dohody o provedení práce uzavřené mezi žalobcem a jeho zaměstnanci. Žalovaný nijak nepochyboval, že žalobce na svých internetových stránkách prezentuje jak své provozovny, tak sídlo v Praze (ve správním spise je obsažen výpis internetových stránek). Pro žalovaného však byla skutečnost o prezentaci provozoven dalším

aspektem napovídajícím závěru, že pro veřejnost je žalobce na adrese provozovny v Bystřici dostupný. Stejně tak soud nemá pochybnosti o současném souladu sídla žalobce v Praze s adresou zapsanou ve veřejném rejstříku. Pro objasnění předmětu sporu není potřeba dokazovat, že předchozí chyba označení adresy již byla napravena. Co se pak týče dohod o provedení práce, ani důkaz těmito listinami by nemohl přinést další objasnění věci. Jak již soud uvedl výše, žalovaný netvrdil, že zaměstnanci žalobce vykonávají sjednanou práci pouze v provozovně v Bystřici. Odůvodnění napadeného rozhodnutí obsahovalo toliko závěr o tom, že ve vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti je uvedeno místo výkonu práce zaměstnanců žalobce v Bystřici. Nejednalo se přitom o samonosnou úvahu, na níž by rozhodnutí žalovaného stálo, nýbrž o jednu z řady indicií napovídajících účelnosti správy daní žalobce Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj. Skutečnost, že sjednané místo výkonu práce zaměstnanců není pouze v provozovně v Bystřici, by nemohla na výsledku výše popsaného komplexního posouzení všech relevantních skutečností a důkazů nic změnit.

VI. Shrnutí a náklady řízení

Krajský soud na základě shora provedeného posouzení neshledal žalobu důvodnou, a proto ji v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení rozhodoval soud v souladu s § 60 s. ř. s., podle kterého 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, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává (viz rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015 č.j. 7 Afs 11/2014-47).

P o u č e n í : 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.

V Brně dne 4. října 2017

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu