



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobců: **a) AAB s.r.o.** a **b) Alcom Alval s.r.o.**, oba se sídlem Křemenáčova 2, Praha, oba zastoupeni Mgr. Ing. Petrem Guthem, daňovým poradcem se sídlem Krumlovská 4, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427, Brno, o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 28.7.2015, č.j. 24271/15/5100-41454-711335, a ze dne 8.10.2015, č.j. 33698/15/5100-41452-706445,

t a k t o :

- I. Žaloby se **zamítají**.
- II. Žalobci **nemají právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce a) /AAB s.r.o./ se samostatnou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 28.7.2015, č.j. 24271/15/5100-41454-711335.

Žalobce b) /Alcom Alval s.r.o./ se samostatnou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 8.10.2015, č.j. 33698/15/5100-41452-706445.

Usnesením ze dne 7.6.2017 soud spojil obě žaloby ke společnému projednání podle § 39 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

I. Podstata věci

Žalovaný rozhodnutím ze dne 28.7.2015, č.j. 24271/15/5100-41454-711335, rozhodl podle § 18 odst. 1 zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), o delegování místní příslušnosti k výkonu správy všech daní žalobce a) 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 z důvodu účelnosti a hospodárnosti, neboť měl za prokázané, že těžiště činnosti žalobce a) je umístěno v Bruntále, kde se zároveň nachází i jeho veškerý majetek a kde jsou zastížitelné osoby oprávněné za žalobce a) jednat.

Rozhodnutí ze dne 8.10.2015, č.j. 33698/15/5100-41452-706445, žalovaný rozhodl podle § 18 daňového řádu o delegování místní příslušnosti k výkonu správy všech daní žalobce b) 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. Žalovaný shledal účelnost a hospodárnost delegování místní příslušnosti v tom, že těžiště ekonomické činnosti žalobce b) je umístěno v Bruntále.

II. Shrnutí žalob

Žalobce a) v žalobě namítá, že napadeným rozhodnutím byl porušen daňový řád, a to tím, že žalovaný nesprávně vyhodnotil skutkový stav a chybně delegoval místní příslušnost k výkonu správy daní, aniž by bylo splněno kritérium účelnosti. Žalobce a) dále namítá, že žalovaný rozhodl v rozporu se základními zásadami správy daní, konkrétně se zásadou přiměřenosti, zásadou materiální pravdy a zásadou hospodárnosti řízení. Žalobce a) uvádí, že jeho jedinou ekonomickou činností je pronájem nemovitostí a že veškeré písemné doklady včetně účetnictví se nachází na adrese sídla v Praze. Oba jeho současní jednatele jsou činní a zastížitelní na adrese sídla v Praze. Taktéž veškeré právní úkony jsou zpravidla činěny v sídle žalobce v Praze. V Bruntále se nachází toliko nemovitá věc, jež je předmětem nájmu.

Žalobce a) tedy navrhuje rozhodnutí ze dne 28.7.2015 zrušit; na tomto procesním postoji žalobce a) setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

Žalobce b) v žalobě namítá, že napadeným rozhodnutím ze dne 8.10.2015 byl porušen daňový řád, a to tím, že žalovaný nesprávně vyhodnotil skutkový stav a chybně delegoval místní příslušnost k výkonu správy daní, aniž by bylo splněno kritérium účelnosti. Žalobce b) dále namítá, že žalovaný rozhodl v rozporu se základními zásadami správy daní, konkrétně se zásadou přiměřenosti, zásadou materiální pravdy a zásadou hospodárnosti řízení. V rozhodnutí se nevypořádal s tím, v čem konkrétně spatřuje účelnost delegace. Podle žalobce b) žalovaný svoji argumentaci rozšiřoval a posouval, aniž by dal žalobci možnost se k doplněným bodům vyjádřit a předložit důkazy. V daňovém řízení byl totiž žalobce b) toliko upozorněn na možnost vyjádřit se, ale nebyl poučen ani vyzván k předložení důkazních prostředků.

Žalobce b) uvádí, že jeho obchodní podnikatelská činnost je vykonávána ze sídla v Praze. V Bruntále sice vyrábí hliníkové polotovary, avšak obchoduje s nimi v Praze. Vedle toho obchoduje v Praze i s dalším zbožím, přičemž z hlediska výše obratu je obchod se zbožím významnější než obchod s vlastními výrobky (a to téměř dvojnásobně). K tomu dokládá obratovou převahu za období 1.1. - 30.11.2015. V Praze je také umístěno obchodní a ekonomické vedení žalobce, včetně agendy personalistiky, nákupu, prodeje a financí. Původní jednatel žijící v Bruntále byl podle žalobce spíše „poradního a kontrolního“ charakteru a žalobce řídil jednatel, který bydlí v Praze. Ostatně „bruntálský“ jednatel žalobce b) byl ze své funkce na konci července 2015 odvolán z důvodu svého důchodového věku. Druhou jednatelkou žalobce b) se stala J. Ř. z P. Tuto skutečnost žalovaný v rozhodnutí vůbec nezohlednil. Žalobce b) také doložil prohlášení obchodních partnerů, z nichž má plynout, že se obchodní schůzky uskutečňovaly v jeho sídle v Praze.

Žalobce b) uvádí, že za rok 2014 podával poprvé elektronické přiznání k dani z příjmů, kde jsou předměty činnosti předdefinovány, a formulář neumožňuje zvolit předmět činnosti podle zápisu v rejstříku. V přiznání za rok 2013 bylo jako předmět podnikání uvedeno „Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona“. Dále žalobce b) namítá zavádějící a nepřesné vymezení předmětu ústního jednání ze dne 26.3.2015, neboť podle jeho předmětu se mělo týkat prověření podnikatelské činnosti žalobce na adrese provozovny v Bruntálu. Pokud v době místního šetření dne 5.5.2015 nebylo žalobcovo sídlo označeno číslem popisným a firmou žalobce b), bylo to tak z důvodu rekonstrukce areálu. Po dokončení rekonstrukce je sídlo žalobce b) řádně označeno. To také dokládá fotografiemi.

K přemístění sídla do Prahy žalobce b) uvádí, že se tak stalo již v roce 2012 z důvodu expanze a plánovaného rozšíření výroby, k němuž mělo dojít ve Středočeském kraji, kam měla být event. celá výroba z Bruntálu přesunuta. O této

skutečnosti v řízení před žalovaným nehovořil z důvodu obavy z úniku informací. Žalobce b) nesouhlasí s tím, že v bytové jednotce nemohlo docházet k obchodním schůzkám a k řádnému vedení společnosti. Poukazuje na to, že se jedná o bytovou jednotku o velikosti 6+1 o rozloze 160 m². Žalobce poukazuje na to, že v rozhodnou dobu (v letech 2012-2014) dosáhl zisku před zdaněním cca 57 mil. Kč. Žalobce b) rovněž upozorňuje, že za celou dobu své existence zaplatil na daních cca 510 mil. Kč. Jednatelé se na adrese sídla setkávají s obchodními partnery po předchozí domluvě. Webové stránky jsou zastaralé.

Žalobce b) poukazuje na to, že veškeré jeho účetnictví je uloženo v Praze, jeho jednatelé jsou k zastížení v Praze a právní i daňoví poradci žalobce sídlí v Praze. Stěžejní důkazní prostředky ve vztahu ke správce daně se tak nacházejí v Praze. Změna místní příslušnosti je tak v rozporu se zásadou přiměřenosti i hospodárnosti, neboť žalobce b) citelně zasáhne – to dokládá vyúčtováním jeho daňového poradce při cestě z Prahy do Bruntálu

Žalobce b) tedy navrhuje rozhodnutí ze dne 8.10.2015 zrušit; na tomto procesním postoji setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

III. Shrnutí procesního stanoviska žalovaného

Žalovaný se domnívá, že byly splněny podmínky účelnosti pro využití institutu delegace dle § 18 odst. 1 daňového řádu a obě rozhodnutí o delegaci byla vydána v souladu se zákonem. Žalovaný dále odmítá, že by se vydáním napadených rozhodnutí dopustil porušení základních zásad správy daní a považuje žalobcem uplatněné námitky za nedůvodné. Žalovaný setrval na svém právním názoru, jak jej prezentoval v napadených rozhodnutích, a navrhl, aby zdejší soud žaloby zamítl. I žalovaný na svém procesním postoji setrval po celou dobu řízení před soudem.

IV. Shrnutí replik žalobce

Podanou replikou k vyjádření žalovaného žalobce a) reaguje na názor žalovaného o účelovosti odvolání jednoho z jednatelů žalobce. Žalobce a) dále v replice uvádí, že skutečný výkon činností stávajících jednatelů probíhá na adrese sídla, kde mají bydliště. Závěrem žalobce a) rozvíjí argumentaci vztahující se k porušení zásady hospodárnosti z důvodu nepřiměřené vzdálenosti mezi sídlem žalobce a novým správcem daně.

Repliku podal i žalobce b), který v ní rozvedl některé svoje žalobní námitky. Zejména zdůraznil, že nebyla splněna podmínka účelnosti delegace, a z napadeného rozhodnutí není zřejmé, v čem žalovaný účelnost spatřuje. Žalobce b) uvádí, že v daném případě nebylo prokázáno, že jednatelé žalobce b) řídí z odlišného místa, než je sídlo, ani že se veškerá dokumentace žalobce b) nachází jinde, než v jeho sídle.

V. Posouzení věci

Žaloby byly podány včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobami k tomu oprávněnými (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloby jsou přípustné (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Napadená rozhodnutí byla přezkoumána v mezích uplatněných žalobních bodů dle § 75 odst. 2 s.ř.s., podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného postupem podle § 75 odst. 1 s.ř.s. Zdejší soud rozhodoval bez jednání za splnění podmínek dle § 51 odst. 1 s.ř.s. a dospěl k závěru, že žaloby jsou nedůvodné.

V.a

Zdejší soud se nejprve zabýval žalobou žalobce a).

Žalobce a) předně namítal nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí; uváděl, že se žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí dostatečně nevypořádal se skutečnostmi a vysvětleními uvedenými žalobcem a) a nezdůvodnil, v čem konkrétně spatřuje účelnost delegace místní příslušnosti.

Žalovaný považuje napadené rozhodnutí za dostatečně odůvodněné, neboť je z něj seznatelné, na základě jaké správní úvahy žalovaný rozhodl. Zjištění opatřená příslušnými správci daně nenaznačují, že by v sídle žalobce a) byly realizovány významnější podnikatelské, ekonomické či pro správu daní jakkoliv relevantní činnosti žalobce. Žalobce a) byl na rozdíl od místa rejstříkového sídla kontaktní v místě jeho zapsané provozovny v Bruntále. Dále žalovaný zohlednil, že jediným majetkem žalobce a) je komplex nemovitostí v Bruntále, a jeho personální propojení s nájemcem těchto nemovitostí (žalobcem b/) a dospěl k závěru, že je žalobce činný v Bruntále; proto v tomto místě bude správa daní probíhat účelněji. K námitce spočívající v porušení zásady přiměřenosti žalovaný uvádí, že skutečnost, že jedinou ekonomickou činností žalobce je pronájem nemovité věci, nemůže automaticky znamenat, že je delegace místní příslušnosti neúčelná. Spíše než předmět činnosti považuje žalovaný za relevantní zjištění, kde se nachází těžiště žalobcových aktivit. I s ohledem na skutečnost, že se žalobce a) v jeho sídle nepodařilo kontaktovat při opakovaných místních šetření, je žalovaný přesvědčen, že při současném personálním propojení s nájemcem pronajímané nemovitosti jsou vazby k provozovně v Bruntále nezpochybnitelné.

Správce daně má v souladu s § 102 odst. 3 daňového řádu povinnost v odůvodnění rozhodnutí uvést důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informace o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí. Dále je správce daně dle § 102 odst. 4 daňového řádu povinen v odůvodnění rozhodnutí, které bylo vydáno na základě dokazování, uvést, které skutečnosti má za

prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jak věc posoudil po právní stránce.

Zdejší soud má za to, že žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl dostatečně důvody, které ho vedly k závěrům o účelnosti delegace, a to, že těžiště činnosti žalobce je umístěno v Bruntále, kde má žalobce i veškerý majetek a kde jsou zastížitelné osoby oprávněné za žalobce jednat. V odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalovaný zabýval i námitkami žalobce. Shrnul zde též důkazy, na základě kterých dospěl k závěrům o účelnosti delegace (především opakovaná místní šetření v sídle žalobce v Praze i v jeho provozovně v Bruntále a ústní jednání, které proběhlo v sídle územního pracoviště v Bruntále). Lze tedy shrnout, že z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, jakými úvahami a na základě jakých podkladů správce daně shledal důvody pro delegaci místní příslušnosti. Napadené rozhodnutí tedy není nepřezkoumatelné.

Žalobce a) dále v žalobě namítá porušení „zásady přednosti skutečného obsahu před formou“, které spatřuje v tom, že žalovaný opírá napadené rozhodnutí o skutečnost, že dle živnostenského rejstříku má žalobce a) živnostenské oprávnění k činnostem souborně označeným jako výroba, obchod a služby neuvedené v příloze 1 až 3 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), a k předmětu činnosti truhlářství a podlahářství se zapsanou provozovnou v Bruntále. Žalobce namítá, že tyto údaje zapsané v živnostenském rejstříku v současnosti neodpovídají skutečně provozované činnosti žalobce a).

Zdejší soud však tuto námitku neshledává důvodnou, neboť žalovaný skutečnost, že jedinou ekonomickou aktivitou žalobce a) je pronájem nemovité věci, nepochybnil. Žalovaný výkon jiných živností nedovožoval a z údajů uvedených v živnostenském rejstříku nečinil v napadeném rozhodnutí žádné závěry.

Namítá-li žalobce a), že žalovaný nevydal rozhodnutí dle § 18 odst. 2 daňového řádu, kterým by rozhodnutí o delegaci zrušil, a to z důvodu odvolání jednoho z jednatelů žalobce a) z funkce, jedná se o námitku, která mívá předmět daného řízení. Tím je totiž toliko napadené rozhodnutí. Jen jeho zákonnost (a nikoli zákonost rozhodnutí žalovaného ze dne 2.11.2015, č.j. 35923/15/5100-41454-711335, kterým žalovaný o žádosti žalobce a/ o zrušení rozhodnutí o delegaci rozhodl), může soud v mezích žalobních bodů posoudit.

Dále soud posuzoval nosné závěry pro delegaci místní příslušnosti, ke kterým žalovaný v napadeném rozhodnutí dospěl.

Problematika delegace je upravena v § 18 daňového řádu. Dle odstavce 1 tohoto ustanovení „[n]a žádost daňového subjektu nebo z podnětu správce daně může nejbližší 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; včas podané odvolání proti rozhodnutí o delegaci má odkladný účinek.“ Z uvedeného ustanovení vyplývají dvě základní (nikoli kumulativní, nýbrž alternativní) kritéria pro delegaci, a to účelnost delegace nebo nezbytnosti mimořádných odborných znalostí, kterými místně příslušný správce daně nedisponuje. V nyní posuzované věci bylo aplikováno kritérium účelnosti, a proto se soud zabýval posouzením naplnění pouze tohoto kritéria.

Žalovaný shledal delegaci místní příslušnosti účelnou na základě čtyř skutečností: 1) místo těžiště činnosti žalobce a) se nachází v Bruntále, 2) majetek žalobce a) /pronajímaná nemovitost/ se nachází v Bruntále, 3) osoba oprávněná za žalobce a) jednat byla zastižena v provozovně nájemce v Bruntále a 4) personální propojenost žalobce a) s nájemcem (žalobcem b/).

Pokud jde o třetí důvod (spočívající v tom, že se jeden z jednatelů žalobce a/ nachází v provozovně nájemce v Bruntále), tak ten ještě před vydáním napadeného rozhodnutí odpadl, neboť došlo k odvolání tohoto jednatele a ke jmenování jiné osoby do pozice jednatele, která má být kontaktní na adrese sídla žalobce v Praze.

Skutečnost, že se majetek žalobce a) nachází výhradně v Bruntále (tj. druhý důvod), lze považovat toliko za podpůrný argument při rozhodování o delegaci (tak k tomu ostatně také přistoupil v daném případě i žalovaný).

Je tedy třeba posoudit, zda obстоjí nosný důvod napadeného rozhodnutí, tj. že se místo těžiště činnosti žalobce a) uskutečňuje v Bruntále. Právě skutečnost, že k ekonomické činnosti daňového subjektu dochází na jiné adrese, než která je uvedena v obchodním rejstříku, je opodstatněným důvodem pro delegaci místní příslušnosti (shodně viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12.10.2016, sp.zn. 1 As 230/2016, dostupný na www.nssoud.cz, nebo Baxa, J. a kol., Daňový řád, Komentář, I. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, s. 116). Kritérium účelnosti je tedy zpravidla naplněno právě v situaci, kdy se rejstříkové sídlo právnické osoby liší od místa skutečného sídla právnické osoby, tj. od místa, na němž právnická osoba skutečně vykonává svoji činnost a odkud je řízena.

Z nerozporovaných tvrzení žalobce a) obsažených ve spisu vyplývá, že jedinou výdělečnou aktivitou žalobce je pronájem nemovitostí v Bruntále. Jak vyplynulo z protokolu o jednání ze dne 26.3.2015, žalobce a) sdělil, že vlastní komplex nemovitosti v Bruntále na ulici Krnovská 47, který pronajímá. Jednu kancelář pronajímá advokátovi JUDr. L. Z. (nájemní smlouvu však nedoložil). Hlavním obchodním partnerem žalobce je pak žalobce b), který si pronajímá od žalobce a) všechny jeho nemovitosti na adrese Krnovská 47, Bruntál (zřejmě kromě zmíněné jedné kanceláře). Ze smlouvy o nájmu, kterou žalobce a) předložil, vyplynulo, že byla mezi žalobcem a) a žalobcem b) uzavřena v roce 2005 na dobu neurčitou (s výpovědní dobou pět let) a byla podepsána v Bruntále.

V případech, kdy výdělečnou aktivitou daňového subjektu je výhradně pronájem nemovitých věcí, není důvodem pro delegaci místní příslušnosti to, že se sídlo daňového subjektu nachází na jiném místě než pronajímané nemovitosti. Za takových skutkových okolností nabývají na významu zjištění učiněná správcem daně o místě, kde skutečně daňový subjekt vyvíjí svoji podnikatelskou činnost, která spočívá zejména v jednání s případnými nájemci, v uzavírání nájemních smluv a dodatků, kde jsou tyto listiny uchovávány, kde je vedeno a uchováváno účetnictví apod.

V daném případě však žalobce a) pronajímá veškeré svoje nemovitosti (kromě jedné kanceláře) žalobci b), tj. společnosti, která má totožné osoby jednatelů se žalobcem a) a jediným společníkem této společnosti je jeden z jednatelů žalobce a). Jak žalobce a) uvedl při jednání ze dne 26.3.2015, tato společnost také pro žalobce a) vede účetnictví. Ze smlouvy o nájmu ze dne 17.1.2005 pak vyplynulo, že nájemní vztah mezi žalobcem a) a žalobcem b) je trvalý (od roku 2005 je v účinnosti jedna smlouva, která není nijak měněna).

Daný případ je tak odlišný od situace, kdy by žalobce a) při pronajímání nemovitostí vyvíjel jakoukoli pravidelnou aktivní činnost (např. jednal se zájemci o pronájem, tyto zájemce provázel po pronajímaných prostorech, podepisoval nájemní smlouvy a případně dodatky). Nic takového žalobce a) nečiní, neboť od roku 2005 pronajímá veškeré svoje nemovitosti (kromě jedné kanceláře, jejíž pronájem však nedoložil) jedinému nájemci na základě nezměněné nájemní smlouvy. Činnost žalobce a) je tedy skutečně převážně pasivní, jak ostatně uvádí sám žalobce a) v replice. V tomto případě tedy lze těžko stanovit, kde se těžiště takové (pasivní činnosti) nachází.

Ze zjištěných skutečností však vyplynulo, že oba žalobci se nacházejí ve vzájemné symbióze a jeden bez druhého by při zvoleném způsobu kooperace úspěšně na trhu působit nemohl. To soud dovodil jednak z určitého personálního propojení obou žalobců (oba jednatelé žalobce a/ působí jako jednatelé žalobce b/ a jeden z jednatelů žalobce a/ je i jediným společníkem žalobce b/) a navíc z úzké spolupráce obou žalobců (účetnictví žalobce a/ je vedeno žalobcem b/, který má pronajaty téměř veškeré nemovitosti ve vlastnictví žalobce a/; zároveň si žalobce a/ pronajímá část bytové jednotky ve vlastnictví žalobce b/ jako sídlo). Za této situace je tedy namístě, aby žalobce a) sdílel se žalobcem b) i místní příslušnost. Personální propojení obou žalobců ostatně zmínil jako důvod pro delegaci místní příslušnosti i žalovaný v napadeném rozhodnutí. I on tedy vycházel z toho, že by žalobce a) měl sdílet místní příslušnost se žalobcem b), na něhož je personálně i obchodně zásadním způsobem navázán.

Rozhodnutím ze dne 8.10.2015 žalovaný rozhodl o delegaci místní příslušnosti žalobce b). Toto rozhodnutí však žalobce b) napadl žalobou. Obstojí-li žalobcem b)

napadené rozhodnutí, ob stojí i rozhodnutí napadené žalobcem a), neboť žalovaný za shora uvedeného skutkového stavu delegoval místní příslušnost obou žalobců ke shodnému správci daně. Naopak neobstojí-li žalobcem b) napadené rozhodnutí, bude namísto zrušit i rozhodnutí napadené žalobcem a) a žalovaný bude o delegaci místní příslušnosti obou žalobců rozhodovat znovu.

V.b

Soud tedy posuzoval žalobu žalobce b).

Žalobce b) předně namítá, že se žalovaný v rozhodnutí nevypořádal s tím, v čem konkrétně spatřuje účelnost delegace.

Jak vyplynulo z napadeného rozhodnutí, tuto otázku posuzoval žalovaný na str. 5 a 6 napadeného rozhodnutí, kde uvedl, že žalobce b) vykonává svoji působnost v provozovně v Bruntále a nikoli v pražském sídle. Žalovaný tak považoval za praktičtější, aby byla správa veškerých daní uskutečňována v místě skutečného sídla (v Bruntále), neboť „tak lze bez potíží provádět náročné postupy, jako jsou místní šetření nebo daňová kontrola“.

Z uvedeného je zřejmé, že se žalovaný otázkou účelnosti zabýval. Učinil tak sice stručně, nicméně dostatečně, neboť je zřejmé, v čem naplnění účelnosti shledává (tj. v tom, že nový správce daně bude místní šetření a daňovou kontrolu u žalobce b/ provádět „bez potíží“, neboť podnikatelskou činnost vykonává žalobce b/ v Bruntále). Napadené rozhodnutí tedy není nepřezkoumatelné.

Žalobce b) dále uvedl, že žalovaný nezohlednil v rozhodnutí všechny jeho návrhy a tvrzení, navíc svoji argumentaci rozšiřoval a posouval a žalobci nebyla dána možnost se k doplněným bodům vyjádřit a předložit důkazy.

Žalobce b) však neuvádí, jaké jeho návrhy a tvrzení žalovaný nezohlednil, ani k jakým doplněným bodům mu nebyla dána možnost se vyjádřit. Takto obecně formulovanou námitkou se soud může zabývat také jen v obecné rovině. Soudní řízení správní je totiž ovládáno dispoziční zásadou. Je tedy na žalobci, aby v podané žalobě nastavil referenční rámec přezkumu správního rozhodnutí, jímž je soud vázán (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20.12.2005, č.j. 2 Azs 92/2005 – 58, publ. pod č. 835/1996 Sb. NSS). Míra precizace žalobních bodů do značné míry předurčuje, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod obecnější, tím obecněji k němu správní soud přistoupí a posoudí ho. Není namísto, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24.8.2010, č.j. 4 As 3/2008 – 78, publ. pod č. 2162/2011 Sb. NSS).

Soud přitom neshledal, že by nějaký stěžejní žalobcův návrh nebo tvrzení žalovaný pominul, naopak z rozhodnutí je zřejmé, že se žalovaný žalobcovými námitkami zabýval (zejména na str. 3 dole). Soud přitom nezjistil ani to, že by žalovaný zásadním způsobem změnil důvody, které ho vedly k zahájení řízení o delegaci a které žalobci b) oznámil ve sdělení doručeném mu dne 2.7.2015 (tj. že se sídlo nachází v bytové jednotce v Praze, avšak výrobní provozovna, kde se uskutečňuje hlavní předmět podnikání žalobce, je v Bruntále, kde také bydlí většina žalobcových zaměstnanců).

Pokud žalobce shledává pochybení v tom, že jej žalovaný v citovaném sdělení vyzval jen k vyjádření a v napadeném rozhodnutí mu pak vytýká, že některé tvrzené skutečnosti nedoložil, ani v tom mu nelze dát zapravdu.

V daném případě byl žalobce b) zastoupen daňovým poradcem, tedy osobou odborně zdatnou, která si jistě byla vědoma toho, že svoji obranu musí postavit nejen na tvrzení, ale že svoje tvrzení musí také doložit. To ostatně žalobce b) učinil. Součástí jeho poskytnutého vyjádření totiž byly i fotografie, kterými žalobce b) dokládal řádné označení svého pražského sídla. Je tedy zřejmé, že si žalobce b), resp. jeho zástupce byl ve skutečnosti velice dobře vědom, že svoje tvrzení musí také doložit, a pokud tak ve vztahu k některým jiným tvrzením neučinil, nelze to přičítat k tíži nikomu jinému než jemu. Žalovaný tedy nepochybil, pokud žalobce zároveň nevyzval, aby ke svému vyjádření předložil i důkazní prostředky.

Dále se soud zabýval posouzením právní otázky, které žalobce považuje za nesprávné. V nyní posuzované věci bylo aplikováno kritérium účelnosti, a proto se soud zabýval posouzením naplnění tohoto kritéria.

Pojem „účelnost“ ve smyslu § 18 odst. 1 daňového řádu je neurčitým právním pojmem, jenž správní orgán interpretuje a aplikuje na konkrétní věc. Je proto nutné, aby dostatečně zjistil skutkový stav a v jeho kontextu si následně vyložil tento pojem. V posuzované věci žalovaný zjistil, že hlavním předmětem činnosti žalobce b) je zpracování nakoupeného materiálu – hliníkových polotovarů a prodej, což se uskutečňuje v provozovně v Bruntále, v jehož okolí také bydlí většina z cca 30 žalobcových zaměstnanců. Kromě obou žalobcových jednatelů nemá žádný ze zaměstnanců místo výkonu práce v Praze. Webové stránky žalobce b) odkazují na provozovnu v Bruntále, kde jsou také uvedeny otvírací hodiny, zatímco pražské sídlo je tam zmíněno jen jako fakturační adresa. Soud je tedy toho názoru, že v provozovně v Bruntále probíhá podstatná část faktického výkonu podnikatelské činnosti, jíž je výroba a prodej, a v tomto místě je situováno nosné zázemí pro reálné podnikatelské aktivity žalobce. Také místo výkonu zaměstnání všech zaměstnanců žalobce vyjma jednatelů je v Bruntále a též pořízená fotodokumentace z bruntálské provozovny odpovídá podle zdejšího soudu obecnému vnímání představy o místě vlastního reálného výkonu podnikatelské činnosti z pohledu věcného.

Pokud žalobce b) namítal, že se svými výrobky obchoduje v Praze a vedle toho obchoduje v Praze i s dalším zbožím, přičemž z hlediska výše obratu je obchod se zbožím žalobcem nevyrobeným významnější než obchod s vlastními výrobky (a to téměř dvojnásobně), na právě uvedeném to nic nemění. Byť žalobce b) doložil, že se v Praze uskutečňují některé obchodní schůzky, nijak to nevyvrací závěr žalovaného, že se těžiště žalobcovy činnosti uskutečňuje v Bruntále. I kdyby totiž soud připustil, že žalobce b) ve svém sídle v pražském bytě některé obchody dojednávává, neznamená to, že se tam uskutečňuje podstatná část jeho ekonomické činnosti. Je totiž zřejmé, že jeho výrobky, jejichž prodej žalobce dohodne, se následně distribuují z provozovny v Bruntále. Soud má přitom za to, že se tak děje i s dalším zbožím, jehož prodej žalobce tvrdí, neboť žalobce neuvádí ani nedokládá, že by v Praze disponoval jakýmkoli skladovacími prostory, kde by měl zboží uskladněno (ostatně k tomu nemá v Praze ani žádné zaměstnance). Žalobce přitom blíže nepopisuje svoji obchodní činnost a nelze tedy *a priori* dovozovat, že by se mělo jednat o prodej zboží přímo od jiného výrobce k žalobcovým obchodním partnerům. Byť by tedy žalobcova stěžejní činnost v rozhodné době nespočívala ve „výrobě“, nýbrž v „obchodování“ primárně s cizími výrobky, nebylo prokázáno, že se toto obchodování uskutečňuje v sídle v Praze. Naopak v kombinaci se žalobcovou výrobní činností je zřejmé, že se uskutečňuje v Bruntále, kde k tomu má žalobce prostory i zaměstnance.

Soud tedy nepovažoval za potřebné provádět dokazování daňovými přiznáními žalobce z roku 2013, obratovou předvahu za období 1.1. - 30.11.2015 ani potvrzeními obchodních partnerů žalobce o uskutečnění obchodních schůzek v žalobcově pražském sídle.

Smyslem institutu delegace příslušnosti k výkonu správy daní na jiného věcně příslušného správce daně je zajištění efektivity a hospodárnosti správy daní tam, kde existuje předpoklad, že jiný věcně příslušný správce daně bude schopen zajišťovat správu daní daňového subjektu s menšími náklady a efektivněji. Tak je tomu v případě správy zajišťované nejbliž každodenního výkonu reálné podnikatelské činnosti takového subjektu. Zdejší soud má s ohledem na shora uvedené za prokazané, že faktický každodenní výkon reálné podnikatelské činnosti ve vztahu k podnikatelské činnosti žalobce probíhá v Bruntále; na tom nic nemění skutečnost, že se některá obchodní jednání a i řízení žalobce mohou uskutečňovat v Praze v bytové jednotce (stejně jako by mohla být uskutečňována jinde či odjinud).

Delegací místní příslušnosti není zároveň nikterak omezen stávající způsob využívání pražského sídla žalobce, nejsou dotčeny aktivity žalobce co do výběru místa pro organizování schůzek s obchodními partnery, případný obchodní význam „pražské adresy“ pro žalobce není rovněž delegací nikterak devalvován. Výše zisku, kterého v rozhodnou dobu žalobce b) dosáhl, tedy nemůže uvedený závěr o zákonnosti rozhodnutí o delegaci jakkoli změnit. To samé je pak třeba uvést i ve vztahu k výši žalobcem zaplacených daní.

Soud přitom nepovažoval za potřebné dokazovat fotografiemi sídla žalobce, z nichž má vyplynout, že nyní je sídlo řádně označeno (to soud totiž za sporné nepovažuje a skutkový stav, který byl dán při vydání napadeného rozhodnutí to nijak neosvětluje).

Pokud žalobce b) uvádí, že není třeba, aby na webových stránkách byly uvedeny „návštěvní hodiny“ pražského sídla, neboť povaha činnosti žalobce b) nepředpokládá, že by k němu „přicházeli lidé z ulice“, je třeba poukázat na to, že jeho webové stránky v případě provozovny v Bruntále otvírací dobu obsahují (a to pondělí až pátek 6:30 až 15:00 hodin). Namítá-li žalobce zastaralost webových stránek, pak toto tvrzení vyvrací zjištění z vytištěných webových stránek obsažených ve spisu, že Ing. L. Ř. (tj. původní jednatel žalobce b/) již jako jednatel uveden není. Nelze tedy se žalobcem souhlasit v tom, že by webové stránky nebyly aktualizovány.

Není možné souhlasit se žalobcem ani v tom, že by žalovaný nezohlednil, že má žalobce b) nyní oba jednatele „pražské“, zatímco „bruntálský“ jednatel byl odvolán. Tuto okolnost žalovaný v napadeném rozhodnutí zmínil na str. 4. Pokud se pak neodrazila ve výroku rozhodnutí takovým způsobem, jak by si žalobce b) zřejmě představoval, neznamená to, že žalovaný postupoval nezákonně. Jak již uvedl zdejší soud výše, skutečnost, že je žalobce b) řízen jednatelem z Prahy, není důvodem pro to, aby žalobcův správce daně byl rovněž z Prahy. Stěžejní ekonomická činnost žalobce b) je totiž vykonávána v Bruntálu a to je pro delegaci místní příslušnosti určující.

Namítá-li žalobce b) zavádějící a nepřesné vymezení předmětu ústního jednání ze dne 26.3.2015, ani v tom mu nemůže zdejší soud dát zapravdu. I kdyby v předvolání k tomuto jednání nebyl § 18 daňového řádu uveden, nijak to do práv žalobce b) zasáhnout nemohlo. V protokolu o tomto jednání je totiž jako předmět jednání uvedeno: „Zjišťování rozhodných skutečností pro účely postupu dle ust. 18 DŘ – delegace místní příslušnosti“. Navíc, jak žalobce uvádí v žalobě, v předvolání byl zpraven o tom, že bude prověřována jeho podnikatelská činnost na adrese provozovny v Bruntálu. Pokud pak na pátou otázku odpověděl v kontextu tohoto poučení tak, že kromě sídla v Praze žalobce jinou provozovnu (než tu v Bruntálu) nemá, nerozumí soud tomu, jak si touto odpovědí „uškodil“. Skutečnost, že žalobce b) vedle provozovny v Bruntálu má toliko sídlo v pražské bytové jednotce, je zjištěna (a žalobcem b/ konstantně tvrzena od počátku řízení). Rovněž soud nepochybně žalobcovo tvrzení, že v tomto bytě může realizovat (a také realizuje) obchodní schůzky, může zde probíhat řízení žalobce b) a je zde uskladněno jeho účetnictví. Žalobce přitom neuvádí, že by zde uskutečňoval jakoukoli další činnost, která by z bytové jednotky činila provozovnu.

Krajský soud tedy souhlasí se závěry žalovaného, 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

komunikaci mezi správcem daně a žalobcem b), resp. umožnit správci daně nadanému znalostí místních poměrů např. provádět efektivněji místní šetření či daňovou kontrolu. Je totiž pravděpodobné, že místní šetření či daňovou kontrolu, které mohou vést ke správnému vyměření daňové povinnosti, nebude možné účelně provést v místě sídla žalobce. K námitce ne hospodárnosti delegace soud konstatuje, že účelnost nemusí nutně spočívat pouze ve snížení nákladů souvisejících se správou daní, nýbrž např. i v uspořené čas v důsledku zkrácení vzdálenosti mezi delegovaným správcem daně a žalobcem či možností efektivnější kontroly žalobce ze strany správce daně (srovnej k tomu např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12.10.2016, č.j. 1 As 230/2016-18).

Skutečnost, že žalobcovy účetní dokumenty jsou v jeho sídle v Praze a že daňový i právní poradce žalobce je rovněž z Prahy, není důvodem pro konstatování, že nebylo splněno kritérium účelnosti. Místní šetření či daňová kontrola nejsou vázány pouze na místo uložení účetních dokumentů, nýbrž je možné kontrolovat a zjišťovat informace i při realizaci podnikatelských aktivit žalobce přímo v místě jeho provozovny. Rovněž je nutné zmínit, že daňového i právního poradce může daňový subjekt měnit relativně snadno a často. Změnu místa, kde daňový subjekt vyvíjí obdobné podnikatelské aktivity, pak nebude možné provádět stejně často a snadno, a proto je vhodné, pokud je místní příslušnost určena podle sídla provozovny daňového subjektu.

Upozorňuje-li žalobce na to, že oba jeho jednatele jsou k zastížení v Praze, je zřejmé, že do provozovny v Bruntále jistě víceméně pravidelně zajiždějí. Jinak by totiž těžko mohli žalobce b) řádně řídit. Případný zásah do práv žalobce b) spojený s delegací místní příslušnosti tak není nepřiměřený ve vztahu ke sledovanému cíli (efektivní a hospodárná správa daní), a zdejší soud proto dospěl k závěru, že jsou dány důvody pro to, aby místně příslušným správcem daně byl Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj.

Soud pouze dodává, že údajný připravovaný přesun výroby do Středočeského kraje nic nemění na nosných skutkových zjištěních majících oporu ve správním spisu. Podle § 75 odst. 1 s.ř.s. rozhoduje soud podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného. Pokud jde o výrobní závod ve Středočeském kraji, tak ten dosud postaven není. I kdyby na jeho stavbu žalobce skutečně hledal nebo dokonce i kupoval pozemek, nic to nemůže na závěru žalovaného změnit, neboť ke dni vydání napadeného rozhodnutí nový výrobní závod ještě neexistoval a v provozu nebyl a žalovaný nemohl v budoucnu plánovanou výstavbu (i kdyby byla prokázána) jakkoli zohlednit. Nebylo tedy třeba dokazovat přípisem realitní kanceláře.

VI. Závěr

Soud tak uzavírá, že žalovaný aplikoval správný právní předpis a v jeho rámci správnou právní normu, přitom se nedopustil ani žádného výkladového či procedurálního pochybení, které by mohlo atakovat zákonnost napadeného rozhodnutí. V žádném ze žalobních bodů tedy žaloba žalobce b) není důvodná. Vzhledem k tomu, že soud nezjistil ani žádnou vadu, k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti, byla žaloba žalobce b) jako nedůvodná podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnuta.

Byl-li shledán zákonným závěr žalovaného o delegaci místní příslušnosti u žalobce b), je zákonný i závěr žalovaného zaujatý v rozhodnutí ze dne 28.7.2015 o delegaci místní příslušnosti u žalobce a). S ohledem na výše popsané propojení žalobce a) a žalobce b) je totiž nezbytné, aby oba žalobci sdíleli správce daně. Soud tedy podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl jako nedůvodnou i žalobu žalobce a).

VII. Náklady řízení

O nákladech řízení účastníků zdejší soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobci nebyli ve věci úspěšnými, a proto jim nenáleží právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšným byl žalovaný, tomu však podle obsahu soudního spisu nevznikly v řízení o žalobě žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti. Proto soud rozhodl, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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 ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 8. srpna 2017

Za správnost vyhotovení:
R. L.

David Raus, v.r.
předseda senátu