



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., v právní věci žalobkyně: **DENBACOR s. r. o.**, se sídlem Praha, Plzeňská 1270/97, zastoupené Mgr. Ing. Jiřím Dostálem, advokátem se sídlem Praha, Pařížská 68/9, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 8. 2015, č. j. 24318/15/5100-41455-703064,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] V záhlaví označeným rozhodnutím žalovaný na základě podnětu Finančního úřadu pro Ústecký kraj delegoval dle § 18 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve vztahu k žalobkyni místní příslušnost k výkonu správy daní s výjimkou daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí z Finančního úřadu pro hlavní město Praha na Finanční úřad

pro Ústecký kraj, a to s účinností od 21. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo toto rozhodnutí oznámeno. V odůvodnění žalovaný zejména uvedl, že sídlo společnosti v Praze je pouze sídlem formálním, stěžejní část ekonomické činnosti žalobkyně se odehrává v územní působnosti Finančního úřadu pro Ústecký kraj.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[2] Ve včas podané žalobě žalobkyně v první řadě poukázala na protiústavnost daňového řádu, z něhož byla zákonem č. 267/2014 Sb. s účinností od 1. 1. 2015 vypuštěna možnost podat proti rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti řádný opravný prostředek. Tím došlo k porušení zásady dvojinstančnosti.

[3] Napadené rozhodnutí pak vychází z nedostatečně zjištěného skutkového stavu. Žalobkyně se stala obětí masivních kontrol ze strany správců daní, a to za účelem odlehčení činnosti Finančního úřadu pro hlavní město Praha. Úředníci z tohoto finančního úřadu vzhledem k počtu daňových subjektů pravděpodobně nestíhají provádět daňové kontroly a další agendu ke všem daňovým subjektům. Tato skutečnost však nemůže jít k tíži žalobkyně, která má právo na svobodné určení svého sídla a příslušného správce daně. Plán daňové správy byl uveřejňován v médiích.

[4] Sdělení žalovaného ze dne 3. 7. 2015 odkazuje na virtuální sídlo žalobkyně na adrese Plzeňská 1270/97, Praha 5 – Košíře, spravované obchodní společností CENTRAL OFFICE s. r. o. Žalobkyně však doložila, že se o virtuální sídlo nejedná, neboť na dané adrese vlastní řádně označený nebytový prostor. Tento je určen k podnikání, na čemž nic nemění skutečnost, že správce daně žalobkyni údajně nezastihl. Kdyby správce daně postupoval správně, zjistil by, že se jedná o kancelář a prezentační prostory s vzorkovými produkty. Klienti žalobkyně pochází z 90 % z Prahy. V Praze, tedy v místě svého sídla, jim též žalobkyně poskytuje služby. Stejným způsobem jsou pak přijímáni též zahraniční klienti, pro něž je Praha dostupnější vzhledem k dopravní obslužnosti a infrastruktuře.

[5] Po obdržení sdělení žalovaného se žalobkyně spojila se správcem daně (s pracovníci Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 5, paní Z.) a domluvila se s ním na návštěvě sídla společnosti. Ještě před tímto úkonem však žalovaný vydal napadené rozhodnutí.

[6] Žalovaný pak nevzal v potaz ani skutečnosti, jež žalobkyně uvedla ve svém doplňujícím sdělení, a to že zrušila již delší dobu nevyužívanou provozovnu na adrese Pražská 556/27, Chomutov, a dále též aktualizovala své webové stránky.

[7] Z obchodního rejstříku je patrné, že žalobkyně má na dané adrese v Praze sídlo již od roku 2008. Tehdy začala rozvíjet obchody v Praze, kde se v současnosti koná 90 % jejích obchodů a obchodních jednání se zákazníky a partnery. Nelze dovodit, že žalobkyně nepodniká v Praze jen proto, že má zároveň provozovnu i v Okořině. Tuto možnost zákon nezakazuje. Z ničeho tudíž nevyplývá, že by podnikání žalobce probíhalo primárně jinde než v Praze.

[8] Pokud jde o účelnost delegace, veškerá komunikace žalobkyně se správcem daně probíhá prostřednictvím datové schránky, a lze předpokládat, že se na tom do budoucna nic nezmění. Důvodem pro delegaci místní příslušnosti pak nemůže být ani skutečnost, že jednatel žalobkyně má bydliště v Chomutově. Pokud by tomu tak bylo, vedla by každá změna jednatele nebo jeho bydliště ke změně místní příslušnosti společnosti. Žalobkyně navíc plní řádně a včas veškeré svoje daňové povinnosti, správce daně tudíž nezatěžuje více než jiné daňové subjekty.

[9] Delegace místní příslušnosti tedy v daném případě nebyla účelná, což je ovšem její zákonná podmínka. Ze seznamu uskutečněných obchodů je zřejmé, že hlavní činnost žalobkyně je vykonávána v Praze. Podnikání žalobkyně je tedy realizováno opačně, než rozhodl žalovaný, jenž tak porušil zásadu šetření práv nabytých v dobré víře. Z rozhodnutí navíc není nijak patrné, jak by mohla delegace vést k lepšímu stanovení a vybrání daní, což je v rozporu i se zásadou přiměřenosti. Přitom z § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu plyne jednoznačné pravidlo pro určení místní příslušnosti správce daně ve vztahu k právníkům osobám.

[10] Žalobkyně nebyla seznámena se všemi podklady, a to konkrétně s podnětem správce daně k delegaci místní příslušnosti. K otázce umístění její účetní kanceláře se pak žalobkyně nemohla vyjádřit, neboť tato otázka nebyla ve sdělení žalovaného uvedena.

[11] Mělo být též zjištěno, zda podobné kontroly jsou prováděny i v jiných městech, v nichž se nacházejí virtuální sídla podnikatelských subjektů. Jinak by byla žalobkyně coby daňový subjekt diskriminována jen proto, že se její sídlo nachází v Praze.

[12] Finanční úřad pro Ústecký kraj nebyl oprávněn k podání podnětu. Podle § 18 odst. 1 daňového řádu tak může učinit pouze daňový subjekt nebo aktuálně věcně a místně příslušný správce daně (zde Finanční úřad pro hlavní město Prahu). Na základě předmětného podnětu tedy řízení o delegaci nemohlo být vůbec zahájeno a mělo být zastaveno.

[13] Z výše uvedených důvodů žalobkyně navrhla, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[14] Ve vyjádření k žalobě žalovaný plně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Dodal, že seznámil žalobkyni s podnětem správce daně na delegaci místní příslušnosti a umožnil jí se k němu vyjádřit. Ta však ani neprojevila vůli nahlédnout do spisu. Ve věci je podstatný souhrn všech skutečností. Podstat činnosti žalobkyně probíhá v Ústeckém kraji (v Chomutově a Okořině, kde v provozovně pracuje 11 zaměstnanců), naopak v Praze není zaměstnán nikdo, žalobkyně se zde zdržuje pouze tehdy, pokud se zákazník objedná, nikoli tedy pravidelně či soustavně. Pražskou poštovní schránku přitom nezbytnými údaji žalobkyně opatřila až po vydání napadeného rozhodnutí. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Replika žalobkyně

[15] V replice k vyjádření žalovaného ze dne 26. 1. 2016 žalobkyně zdůraznila, že žalovaným nebyla dostatečně poučena o právu seznámit se s podklady rozhodnutí a vyjádřit se k nim. Úřední záznam ze dne 21. 4. 2015 se dále vůbec nevztahuje k žalobkyni, ale týká se daňového subjektu PS – SVĚTLÉ ZDROJE, s. r. o. Úřední záznam ze dne 22. 7. 2015 pak vůbec není součástí spisu. Žalovaný též nijak nespecifikuje adresu internetových stránek žalobkyně. Je tudíž možné, že za takové stránky označuje server www.firmy.cz, neboť pouze tyto stránky ve svém vyjádření uvádí. S provozovatelem těchto stránek přitom žalobce nemá žádný právní vztah. Důvod, proč je výroba soustředěna v Ústeckém kraji, je čistě ekonomický, a závisí na svobodné vůli žalobkyně. Volba místa výroby nemůže jít žalobkyni k tíži v rámci rozhodování o delegaci místní příslušnosti. Sídlo žalobkyně navíc nemusí být permanentně přístupné. Je též na vůli žalobkyně, jak naloží se svým majetkem, je tudíž zcela irelevantní, pokud stále neprodala provozovnu v Chomutově. Žalobkyně má též svobodu ve volbě účetní a právního zástupce. Ten má přitom sídlo v Praze. Svévolnou delegací došlo ke zneužití práva správce daně. Žalobkyně má sídlo v Praze již od roku 2008. Od svého vzniku v roce 2002 přitom přemístila své sídlo pouze jednou. Masivní vlna delegací přitom byla spojena se změnou zákona, kdy bylo daňovým subjektům odebráno právo na odvolání. Postup finanční správy byl neočekávaný a překvapivý. Vzhledem k tomu, že žalobkyně měla sídlo v Praze již řadu let, došlo k porušení principu legitimního očekávání.

V. Duplika žalovaného

[16] Žalovaný v podání ze dne 9. 3. 2016 konstatoval, že k porušení procesních práv žalobkyně nedošlo. Žalovaný neuvedl, že žalobkyně má virtuální sídlo. To však neznamená, že sídlo v Praze je skutečné. Úřední záznam ze dne 22. 7. 2015 pak je součástí správního spisu. Webové stránky žalobkyně www.denabc.cz jsou uvedeny v napadeném rozhodnutí. Jedním z rysů skutečného sídla je, že je v něm subjekt plynule kontaktní. Tak tomu v Praze není.

VI. Jednání konané dne 27. 7. 2017

[17] Při jednání účastníci řízení setrvali na svých již dříve uplatněných argumentech. Soud podrobně konstatoval obsah správního spisu. Dále provedl k důkazu listiny doložené žalobcem, a to v rozsahu, v němž tyto listiny nebyly obsahem správního spisu (jednalo se o soupis zákazníků žalobkyně ze dne 6. 8. 2015), a fotografií poštovní schránky žalobkyně v jejím sídle. Vzhledem k zákonem stanovené koncentraci skutkového stavu [§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2012 Sb., soudní řád správní (dále též „s.ř.s.“)] soud naopak k důkazu neprovedl žalovaným doložený úřední záznam ze dne 19. 2. 2016 vyhotovený o místním šetření provedeném správcem daně dne 18. 2. 2016 v chomutovské provozovně žalobkyně (včetně fotografických příloh).

VII. Posouzení věci soudem

[18] Soud přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného včetně řízení předcházejícího jeho vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.

[19] Problematika delegace místní příslušnosti je upravena v § 18 daňového řádu. Dle odstavce 1 tohoto ustanovení „[n]a 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.“ Z citovaného ustanovení vyplývají dvě základní alternativní kritéria pro delegaci, a to účelnost delegace nebo nezbytnost mimořádných odborných znalostí, kterými místně příslušný správce daně nedisponuje. V nyní posuzované věci bylo aplikováno kritérium účelnosti.

[20] 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 správní orgány při místních šetřeních zjistily, že žalobkyně má na adrese Plzeňská 1270/97 v Praze pouze formální sídlo. Provozovny žalobkyně se pak nacházely v Chomutově (prodejna) a v Okořině (výroba). Žalovaný přitom v tomto ohledu revidoval skutkové závěry dotčených finančních úřadů, že na pražské adrese se nachází toliko tzv. virtuální sídlo spravované obchodní společností CENTRAL OFFICE s. r. o. (viz str. 3 napadeného rozhodnutí). Na základě vyjádření žalobkyně ke sdělení žalovaného o podnětu k delegaci bylo dne 22. 7. 2015 provedeno místní šetření (zde je nutno odmítnout tvrzení žalobkyně, že se příslušný úřední záznam č. j. 5176758/15/2005-61563-109847, včetně fotodokumentace, nenachází ve správním spisu), přičemž bylo zjištěno, že žalobkyně v dané budově vlastní ateliér a má též označenu poštovní schránku (toliko názvem „DENBACOR s. r. o.“), zvonky byly označeny pouze číselně a nebylo tak možno určit, který náleží k nebytovému prostoru žalobkyně.

[21] Skutková zjištění ohledně pražského sídla však nebyla jediným důvodem provedené delegace. Přestože žalovaný nezjistil, že by v pražském sídle žalobkyně byla provázena jakákoli ekonomická činnost, neboť se v něm nepodařilo kohokoli zastihnout, zabýval se i tvrzením žalobkyně, že v pražském sídle se nachází prezentační místnost pro zákazníky a jsou zde projednávány a zpracovávány zakázky pro většinu klientů. Zde je nutno uvést, že tato tvrzení žalobkyně v řízení před žalovanou, ovšem ani v řízení před soudem nijak neprokázala (např. fotodokumentací předmětného nebytového prostoru); žalobkyní předložený seznam jejích odběratelů ze dne 6. 8. 2015 je v tomto ohledu devalvován skutečností, že zahrnuje pouze odběratele z Prahy a nelze tak ověřit tvrzení žalobkyně, že se jedná o naprostou většinu jejích zákazníků. Stejně tak z tohoto seznamu nevyplývá, že k obchodním jednáním docházelo v předmětném ateliéru. Doložila-li pak žalobkyně v řízení před soudem též fotografii poštovní schránky, na níž se již nacházejí základní identifikační údaje (např. o pracovní době, zodpovědném vedoucím, či o čísle zvonku 123), nutno v prvé řadě konstatovat, že není patrné, kdy byla tato fotografie pořízena. Je nicméně zřejmé, že právě o tyto bližší údaje byla schránka obohacena oproti stavu při místním šetření ze dne 22. 7. 2015. Je ovšem podstatné, že ani tato bližší data sama o sobě nesvědčí o každodenně

prováděné činnosti v sídle žalobkyně, neboť z nich mimo jiné plyne, že k návštěvě sídla žalobkyně je nutno se telefonicky objednat.

[22] Žalovaný pak k tvrzením žalobkyně identifikoval řadu indicií relevantních právě pro posouzení účelnosti případné delegace místní příslušnosti a nasvědčujících tomu, že naprostá většina ekonomické činnosti žalobkyně probíhá v Ústeckém kraji. Z hlediska správy daní tak byla podstatnými zejména okolnosti ohledně soustředění výrobní stránky podnikání žalobkyně v Okořině (přičemž v této provozovně pracuje 11 zaměstnanců), o existenci a vlastnictví reálně fungující provozovny v Chomutově (na čemž ničeho nemění ani posléze žalobkyní doložená formální vyrozumění živnostenského úřadu), o obsahu webových stránek žalobkyně www.denbacor.cz, o místě trvalého pobytu jediného společníka a jednatele žalobkyně Ing. D. B. v Chomutově, jakož i o tom, že v Chomutově sídlí též účetní a zástupkyně žalobkyně D. D. Je sice zřejmé, že jednotlivě či samostatně by tyto skutečnosti nemusely vést k závěru o delegaci místní příslušnosti, nicméně ve svém souhrnu tvoří dostatečný skutkový podklad pro žalobkyní nevyvrácený závěr žalovaného, že „*stěžejní ekonomická činnost se odehrává v územní působnosti Finančního úřadu pro Ústecký kraj*“. Soud se s tímto závěrem tudíž ztotožnil.

[23] Delegace místní příslušnosti z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu na Finanční úřad pro Ústecký kraj sledovala zcela legitimní cíl, a to zjednodušit a zefektivnit komunikaci mezi správcem daně a žalobkyní, resp. umožnit správci daně nadanému znalostí místních poměrů např. provádět efektivněji místní šetření či daňovou kontrolu. Je zcela logické, že místní šetření či daňovou kontrolu, které mohou vést ke správnému vyměření daňové povinnosti, nebude možné účelně provést v místě formálního sídla žalobkyně. Účelnost delegace přitom nemusí nutně spočívat pouze ve snížení nákladů souvisejících se správou daní, nýbrž např. i v uspořené době v důsledku zkrácení vzdálenosti mezi delegovaným správcem daně a žalobkyní či možností efektivnější kontroly stěžovatele ze strany správce daně. Ze zjištěného skutkového stavu je zřejmé, že mimo adresu formálního sídla je žalobkyně vázána k nově určenému správci daně okolnostmi mající úzký vztah ke správě daní.

[24] Zde je dále nutno uvést, že žalobkyně není (a to ani do budoucna) nijak krácena na svém právu určit si sídlo dle vlastní volby. Na jejím sídle se totiž provedenou delegací ničeho nemění, pouze je ke správě některých daní příslušný jiný správce daně. Současně nelze dovodit, že by existovalo právo daňového subjektu „na volbu správce daně“. Určení příslušného správce daně je pouhým důsledkem volby sídla daňového subjektu, plynoucím ze znění daňového řádu, přičemž jedním ze zákonných pravidel je též možnost delegace místní příslušnosti. Nelze tak extrahovat ani žádné legitimní očekávání žalobkyně v tomto ohledu.

[25] Co se týče dalších námitek žalobkyně, lze v první řadě konstatovat, že v českém právním řádu není zakotven ústavní požadavek dvojinstančnosti správního řízení. Není tedy zřejmé, z čeho žalobkyně dovozuje protiústavnost novelizace § 18 odst. 1 daňového řádu provedené zákonem č. 267/2014 Sb. a účinné od 1. 1. 2015. Ve věci je naopak podstatné, že nebyl vyloučen soudní přezkum rozhodnutí žalované.

[26] Žalobkyně dále poukazovala na procesní vady postupu orgánů finanční správy. Ze znění § 18 odst. 1 daňového řádu však neplyne, že by podnět k delegaci nemohl být podán

dosud nepříslušným správcem daně, a na této úpravě soud ani neshledává cokoli nelogického. V daném případě se navíc k danému podnětu vyjádřil souhlasně i dosavadní místně příslušný správce daně (a dokonce i jeho územní pracoviště), žalobkyně tak ani nemohla být postupem finančních úřadů zkrácena na svých právech.

[27] Pokud pak žalobkyně namítla, že nebyla seznámena s podnětem a s podklady před vydáním rozhodnutí žalovaného, lze uvést, že postup orgánů finanční správy nemohl ovlivnit zákonnost napadeného rozhodnutí. V daňovém řádu není zakotvena obecná povinnost správce daně seznámit účastníka řízení před vydáním rozhodnutí se shromážděnými podklady rozhodnutí a umožnit mu se k nim vyjádřit. Ze zásad správního práva takovou obecnou zásadu dovést lze, přičemž je ovšem podstatné nikoli její formální naplňování, ale dopad, který by její nedodržení mohlo případně přivodit účastníku řízení. Jinak řečeno je třeba vždy posoudit, zda mohl být účastník řízení tak postižen na svém právu vyjádřit k věci své stanovisko, že by to mohlo vést k nezákonnosti konečného rozhodnutí. V daném případě tak tomu nebylo. Žalovaný sdělil žalobkyni podrobně obsah podnětu ve sdělení ze dne 3. 7. 2015. K tomuto sdělení se žalobkyně dvakrát vyjádřila (podáními ze dne 13. a 24. 7. 2015). O provedeném místním šetření dne 22. 7. 2015 pak byla žalobkyně informována telefonicky, jak je z úředního záznamu zřejmé.

[28] Zde lze doplnit, že ve vztahu k předmětu řízení (jímž je zejména zjištění, zda je formální sídlo daňového subjektu též jeho sídlem reálným) lze odůvodnit namátkovost místních šetření při zjišťování skutečného stavu věci. Ze správního spisu přitom nevyplývá, že by mělo dojít k dohodě o další návštěvě správce daně v pražském sídle žalobkyně. Nezákonnost pak nezpůsobila ani skutečnost, že Finanční úřad pro hlavní město Prahu použil při zjišťování skutkového stavu fotodokumentaci pořízenou dne 21. 4. 2015 na pražské adrese sídla žalobkyně v jiném daňovém řízení, resp. v řízení týkajícím se jiného daňového subjektu. Na vypovídací hodnotě použitých fotografií to ničeho nezměnilo a ani žalobkyně tímto postupem nebyla na svých právech nijak zkrácena.

[29] Ve věci pak nelze přitakat ani názoru žalobkyně, že je diskriminována oproti daňovým subjektům, které nesídlí v Praze. V jejím případě byly zákonné podmínky pro delegaci splněny. Soudu pak není známo, že by v jiných městech k delegaci místní příslušnosti nedocházelo, a ani žalobkyně v tomto ohledu ničeho dalšího nenabídla.

[30] Skutečnost, že si žalobkyně vždy řádně plnila daňové povinnosti, je z hlediska delegace irelevantní. Na závěru o povaze pražského sídla žalobkyně pak ničeho nemění ani okolnost, že ke změně sídla do Prahy žalobkyně přistoupila již v roce 2008.

VIII. Závěr a náklady řízení

[31] Soud tedy shledal námitky žalobkyně neopodstatněnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

[32] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu

nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně ve věci úspěch neměla (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, ostatně žalovaný o jejich náhradu ani nežádal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku 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 27. července 2017

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu