



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 žalobce: **FERRAM STROJÍRNA, s.r.o.**, se sídlem Drahobejlova 2391/13, Praha, zastoupený Mgr. Markem Urbišem, advokátem se sídlem Partyzánská 18, Opava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4.5.2015, č.j. 13489/15/5100-41452-706445,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 4.5.2015, č.j. 13489/15/5100-41452-706445, kterým bylo rozhodnuto o delegování 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.

I. Podstata věci

Žalovaný rozhodnutím ze dne 4.5.2015, č. j. 13489/15/5100-41452-706445, rozhodnul o delegování 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 z důvodu účelnosti, neboť měl za prokázané, že k realizaci ekonomické činnosti dochází zejména v provozovně v Opavě a nikoli v sídle žalobce v Praze. Žalobce tuto delegaci podanou žalobou zpochybňuje.

II. Shrnutí argumentace žalobce

Žalobce namítá, že nebyly splněny podmínky pro delegaci dle § 18 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Faktické řízení a vedení společnosti probíhá v Praze a na této skutečnosti nic nemění okolnost, že je sídlo umístěno v bytovém domě. Účetnictví je po celou dobu dostupné v pražském sídle žalobce a nebylo nutné jej v souvislosti s kontrolou správce daně přivážet z Opavy, jak uvádí Finanční úřad pro hlavní město Prahu.

Žalobce se k otázce delegace místní příslušnosti k výkonu správy daní po zahájení řízení vyjadřoval, avšak žalovaný se tvrzeními žalobce nezabýval. Zjištění žalovaného o skutečném sídle žalobce v Opavě není založeno na provedených důkazech, je založeno pouze na úvahách žalovaného a vykazuje znaky libovůle a šikanózního jednání. Delegací bude podstatně ztížena pozice žalobce z důvodu operativní, logistické a finanční zátěže.

Žalobce tedy navrhuje napadené rozhodnutí zrušit; na tomto procesním postoji žalobce 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 že žalobou napadené rozhodnutí není šikanózní. Užití delegace není omezeno pouze na virtuální sídla daňových subjektů či odhalování podvodů v rámci DPH, je namístě i v nyní posuzované věci. Rozhodnutí o delegaci je rozhodnutím procesní povahy a žalobci tak není bráněno ve využívání zapsaného sídla k jednání s klienty či partnery; rozhodnutí netrpí nepřezkoumatelností a právní závěry odpovídají zjištěným skutečnostem.

Žalovaný tedy setrval na svém právním názoru, jak jej prezentoval v napadeném rozhodnutí, a navrhl, aby zdejší soud žalobu zamítl. I žalovaný na tomto svém procesním postoji setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

IV. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Napadené rozhodnutí bylo přezkoumáno 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 žaloba není důvodná (§ 78 odst. 7 s.ř.s.).

Nejprve se soud musel vypořádat s uplatněnou námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí pro nesrozumitelnost a nedostatek důvodů, neboť pouze přezkoumatelné rozhodnutí je způsobilé být předmětem hodnocení z hlediska tvrzených nezákonností či vad předcházejícího soudního řízení.

Podle § 103 odst. 3 daňového řádu je správce daně povinen v odůvodnění rozhodnutí uvést důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí. Žalobce spatřuje nepřezkoumatelnost žalobou napadeného rozhodnutí v tom, že v odůvodnění svého rozhodnutí se žalovaný nijak nevypořádal s tvrzením o permanentní dostupnosti dokumentace a podkladů pro účetnictví v sídle společnosti. Dále žalobce namítá, že žalovaný se nevypořádal s tvrzením žalobce o jeho řádné prezentaci sídla na internetových stránkách, což podle žalobce mělo prokazovat, že se nejedná pouze o sídlo formální. Podle žalobce žalovaný bez jakýchkoliv důkazů konstatuje existenci faktického sídla žalobce v Opavě, aniž by toto zjištění vycházelo z provedených důkazů.

Podle zdejšího soudu napadené rozhodnutí není stíženo nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů by mohla být založena vadami skutkových zjištění správce daně (důkazy zjištěné v rozporu se zákonem či důkazy vůbec nezjišťované), na základě kterých pak bylo rozhodováno. Pokud jde o místo uložení účetních dokladů, to bylo opakovaně hodnoceno výlučně jako podpůrný faktor pro posouzení využití institutu delegace; za nosný zdejší soud pokládá závěr žalovaného, že veškeré doklady má žalobce k dispozici v elektronické formě, tedy doklady budou dostupné kterémukoli správci daně. Proto nevypořádal-li se žalovaný výslovně s tvrzením žalobce o uložení účetních dokladů v jeho sídle (resp. z odůvodnění napadeného rozhodnutí není seznatelné, na základě čeho má žalovaný za to, že účetnictví není vedeno a uloženo v sídle společnosti), nezakládá taková skutečnost nepřezkoumatelnost žalobou napadeného rozhodnutí.

Nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nesrozumitelnost nastává zejména tehdy, pokud výrok odporuje odůvodnění či pokud právní závěry rozhodnutí vyplývající ze

skutkových okolností zcela chybí nebo důvody rozhodnutí nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16.3.2010, č. j. 1 As 92/2009-65). Nepřezkoumatelným rozhodnutím pro nesrozumitelnost je také takové rozhodnutí, jehož výrok či odůvodnění nedávají smysl, nebo jestliže se správce daně v odůvodnění rozhodnutí nevypořádá s námitkami a návrhy, které daňový subjekt včas uplatnil. Žalovaný se podle žalobce nevypořádal s jeho tvrzením, že na internetových stránkách žalobce je vedle adresy provozovny také řádně prezentováno sídlo. Ani v tomto případě tvrzené nepřezkoumatelnosti rozhodnutí nedává zdejší soud žalobci zapravdu. Byť se žalovaný s řádnou prezentací sídla žalobce na jeho internetových stránkách výslovně nevypořádal, je z rozhodnutí zřetelné, že žalovaný nijak nepopírá význam rejstříkového sídla a nepřisuzuje mu toliko virtuální podobu, když uvádí, že „...*Odvolací finanční ředitelství souhlasí s tvrzením daňového subjektu, že jeho sídlo nepatří k tzv. office house ani není typickým virtuálním sídlem...*“. Je tedy zřejmé, že delegace ani podle žalovaného není opřena o zjištění, že by žalobcovo sídlo bylo „typickým“ virtuálním sídlem, v němž se ve skutečnosti, zdejším soudem zjednodušeně řečeno, „nikdy nikdo ze strany žalobce nevyskytuje“. Žalovaný se v rozhodnutí vypořádává se vztahem mezi sídlem a provozovnou žalobce a závěry o tomto vztahu věcně dopadají také na společnou prezentaci sídla i provozovny na internetových stránkách žalobce.

Ani žalobcem tvrzené nepřezkoumatelnosti žalovaného rozhodnutí z důvodu absence data podpisu tohoto rozhodnutí zdejší soud nepřisvědčil. Podle § 102 odst. 1 písm. g) daňového řádu je obligatorní náležitostí rozhodnutí podpis úřední osoby s uvedením jména a pracovního zařazení a otisk úředního razítka s tím, že tuto náležitost lze nahradit uznávaným elektronickým podpisem úřední osoby. Ze žalobou napadeného rozhodnutí, jak je jeho listinná verze v originále žurnalizována ve správním spisu, plyne, že je opatřeno uznávaným elektronickým podpisem, který obsahuje také datum podpisu a žaloba je tak v této části nedůvodná.

Napadené rozhodnutí, byť by nepochybně mohlo být propracovanějším (tj. tak, aby žalobce na veškerá svá tvrzení nalezl v rozhodnutí nikoli pouze kontextuální, nýbrž i výslovnou odpověď), čímž by pro žalobce jistě působilo přesvědčivěji, přesto poskytuje dostatečný souhrn nosných věcných důvodů, jež k delegaci vedly. Nepřezkoumatelným podle zdejšího soudu tedy není.

Pokud jde o samotné věcné posouzení zákonnosti (důvodnosti a oprávněnosti) delegace, tu je třeba odpovědět na klíčovou otázku, zda odlišná adresa provozovny, ve které dochází k výrobní činnosti, oproti sídlu daňového subjektu, které není pouhým sídlem fiktivním, představuje za skutkových zjištění žalovaného v nyní posuzované věci důvod, pro který lze přistoupit k delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní na jiného věcně příslušného správce daně.

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.

Termín „účelnost“ ve smyslu § 18 odst. 1 daňového řádu je neurčitým právním pojmem, který žalovaný musí ve svém rozhodnutí vyložit a až následně aplikovat na zjištěný skutkový stav. Vymezení účelnosti a kritérií pro její posouzení obsahuje napadené rozhodnutí na str. 4 (neefektivita a ne hospodárnost správy daní z důvodu nutnosti operovat mimo obvod území působnosti konkrétního správce daně) s tím, že žalovaný konstatoval, že *„je zapotřebí brát v úvahu základní zásady správy daní vyjádřené v části první, hlavě II daňového řádu, a sice zejména zásadu přiměřenosti, zákazu zneužití pravomoci, předvídatelnosti, klientského přístupu, hospodárnosti a efektivity, a to zejména tehdy, pokud řízení bylo zahájeno ex officio.“*; takové (z pohledu správce daně jeví se až téměř přátelsky) vymezení účelnosti je dle zdejšího soudu jistě akceptovatelné. Podstatné však je, zda bylo v posuzované věci též skutečně aplikováno.

Mezi žalobcem a žalovaným není sporu o tom, že sídlo žalobce není fiktivním sídlem, tj. nejedná se *office house* či virtuální sídlo. Žalobce to tvrdí a žalovaný nevychází z opaku, dokonce to v rozhodnutí výslovně potvrzuje. Zda je toto sídlo „v bytě“ či v „typické kanceláři“, to není z pohledu přezkumu napadeného rozhodnutí podstatné, neboť ani žalovaný za nosný důvod delegace podle napadeného rozhodnutí nepovažuje skutečnost, že by sídlo mělo být „v bytě“. K údajným zjištěním zachyceným v úředním záznamu Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 16.10.2014, podle nichž sídlo má charakter bytu a nikoli kanceláře, nelze nikterak přihlížet, neboť žalobce uvedená zjištění od počátku rozporoval, žalovaný to nevyvrátil a ze správního spisu k tomu nic dalšího neplyne.

Za podstatné zdejší soud pokládá, že ze živnostenského rejstříku a z obchodního rejstříku, z protokolu o ústním jednání ze dne 16.10.2014, kde to potvrdila jednatelka žalobce, a z odpovědi na dožádání ze dne 9.9.2014 vyhotovené Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj, jasně vyplývá, že hlavním předmětem činnosti žalobce je strojírenská činnost pro tuzemské i zahraniční trhy. Tato činnost podle vyjádření jednatelky žalobce je vykonávána v Opavě, kde jsou výrobní „haly, kanceláře a sociální zařízení“. Z vyjádření jednatelky lze rovněž jasně dovodit, že v Opavě (tedy logicky v kancelářích, o nichž jednatelka hovořila) pracují zaměstnanci, kteří tam vedou účetnictví. Skutečností, že by jakýkoli zaměstnanec pracoval kdekoli jinde než v Opavě, jednatelka žalobce neargumentovala. Navíc zaměstnávání v Opavě takto plyne i z vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za rok 2013, jež prochází spisem, a žalobce ani netvrdí, že by se oproti stavu, který je zachycen v tomto vyúčtování, situace do doby vydání napadeného rozhodnutí jakkoli změnila.

Strojírenská výroba představuje hlavní předmět činnosti žalobce a zdejší soud má za prokázané, že veškerá samotná výroba a s ní související organizační zajištění a též administrativní zajištění (vedení účetnictví) jsou umístěny výlučně v Opavě. Je zřejmé, že následný prodej a obchodní činnost žalobce obecně (včetně jednání s obchodními partnery a ostatními subjekty) představuje neméně důležitou součást žalobcova podnikání, neboť bez ní by samotná výroba soustředěná do Opavy nebyla žalobci k užitku. Lze proto přisvědčit žalobci, že obchodní aktivity vyvíjené v Praze (ovšem podle zdejšího soudu v závislosti na situaci stejně jako kdekoli jinde) mohou mít své opodstatnění z hlediska celkového úspěchu žalobcova podnikání, a to bez ohledu na umístění provozovny zajišťující výrobu, to však nic nemění na tom, že z ničeho, čím by žalobce argumentoval, neplyne, že by kdekoli jinde než v Opavě probíhal reálný každodenní chod žalobce zajišťovaný jeho zaměstnanci, a to nikoli pouze těch, kteří zajišťují výrobu. Právě místo reálného každodenního chodu daňového subjektu je při rozhodování o delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní podstatné.

Je třeba připomenout, že 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 daňovému subjektu s menšími náklady a efektivněji; není podmínkou, aby správce daně přistoupil k delegaci, resp. k podání podnětu k delegaci, až poté, co v rámci správy daní budou nedostatky či jiné obtíže zjištěny. Jestliže žalobce vede veškeré účetní podklady v elektronické podobě, pak pro něj sice nepředstavuje rozdílnou zátěž, má-li tyto dokumenty předkládat místně a věcně příslušnému správci daně v Opavě nebo v Praze, avšak má-li své výrobní kapacity (je-li výroba těžištěm jeho činnosti) včetně reálného místa výkonu práce všech zaměstnanců v Opavě, pak z hlediska efektivity a hospodárnosti správy daní je vskutku účelné, aby byl příslušným správcem daně Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj, a to zejména v rámci vyhledávací činnosti správce daně. Kritérium účelnosti delegace tak v nyní posuzované věci bylo i podle zdejšího soudu splněno.

Vyjma obecného konstatování nárůstu operativní, logistické a finanční zátěže způsobené delegováním žalobce reálné obtíže spojené s delegací nijak blíže nespecifikoval. Delegací jistě 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 a s ohledem na shora uvedené skutečnosti vážící se k aktivitám žalobce v Opavě nemůže být výsledkem delegace ani nárůst žalobcových nákladů.

Zdejší soud sice za neudržitelný pokládá názor žalovaného, jak jej prezentoval ve svém vyjádření k žalobě ze dne 6.10.2015, podle něhož „...V řízení o delegaci nebyl žalovaný povinen nic prokazovat, neboť se nejednalo o řízení, ve kterém by

žalobci stanovil daň a 'nesl' tak důkazní břemeno ve smyslu ust. § 95 odst. 5 daňového řádu. Naopak žalobce měl možnost se účinně 'bránit' nejen tím, že se k došlému podnětu (tzn. zjištěným skutečnostem) vyjádří, ale na podporu svých tvrzení mohl předložit či navrhnout důkazní prostředky, kterými by rozporoval splnění podmínky účelnosti delegace správy daní ve smyslu ust. § 18 odst. 1 daňového řádu... ", neboť je odlišně od žalovaného toho názoru, že delegace podle § 18 odst. 1 daňového řádu představuje výjimku z jinak stanoveného pravidla a je pouze výjimečným řešením, které musí být 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). Nejblíže společně nadřazený 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. I kdyby daňový subjekt (tu žalobce) na sdělení o podnětu k delegaci nijak nereagoval, nezabývá to správcem daně povinností rozhodnout o delegaci pouze tehdy, má-li všechny rozhodné okolnosti za prokázané a doložené ve spisu; opačný výklad by nutně vedl k libovůli v rozhodování správce daně a tím i k nezákonnosti takového postupu. Jestliže však žalovaný takto (nesprávně) argumentoval k otázkám charakteru sídla žalobce (obytný či kancelářský) a umístění účetní evidence, pak takto nesprávný postoj žalovaného nemohl mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, neboť o tyto otázky toto rozhodnutí nakonec opřeno nebylo.

Zdejší soud tedy uzavírá, že žalovaný aplikoval správný právní předpis, v jeho mezích správnou právní normu, přitom pochybení, jež by mělo vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, se nedopustil ani při její aplikaci na zjištěný skutkový stav. Proto zdejší soud neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec těchto uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti.

Zdejší soud tedy dospěl k závěru, že žaloba je nedůvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

V. Náklady řízení

Soud rozhodl o nákladech řízení účastníků podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení, to by náleželo procesně úspěšnému – žalovanému. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému v souvislosti s řízením vznikly náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti, proto mu náhrada nákladů řízení nebyla soudem přiznána.

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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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 17. srpna 2016

Za správnost vyhotovení:
Romana Lipovská

David Raus, v.r.
předseda senátu