



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., a JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., ve věci

žalobce: **LITOT PLAST s.r.o.**
sídlem Ringhofferova 115/1, 155 21 Praha
zastoupená daňovým poradcem Ing. Radkem Lančíkem
sídlem Divadelní 616/4, 602 00 Brno

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 10. 2018, č. j. 44456/18/5100-41452-712079,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. V záhlaví uvedeným rozhodnutím žalovaný podle § 18 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), delegoval místní příslušnost k výkonu správy všech daní, s výjimkou daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí, z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu na Finanční úřad pro Středočeský kraj, a to s účinností od 21. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo toto rozhodnutí oznámeno.
2. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že má po posouzení spisového materiálu za účelné delegovat místní příslušnost z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu na Finanční úřad Středočeského kraje. V dané věci je totiž zřejmé, že těžištěm ekonomických aktivit žalobce jsou výrobní činnosti (výroba plastových výrobků), lze tedy podle názoru žalovaného konstatovat, že převažující část ekonomické činnosti žalobce se odehrává v jeho provozovně v Rakovníku, nikoliv na pražské adrese sídla zapsaného v obchodním rejstříku, kde žalobce není plynule kontaktní a dohledatelný, jak vyplynulo z místních šetření. K tomu žalovaný odkázal na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 17. 8. 2016, č. j. 62 Af 60/2015-37 (všechna v tomto rozsudku uvedená rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz, pokud není uvedeno jinak). O účelnosti delegace místní příslušnosti k výkonu správy daní svědčí také fakt, že jednatel žalobce má trvalý pobyt v obvodu územní působnosti Finančního úřadu pro Středočeský kraj. Má-li statutární orgán daňového subjektu trvalý pobyt v obvodu územní působnosti navrhovaného správce daně, lze konstatovat, že je tímto správcem daně lépe zastižitelný nežli Finančním úřadem pro hlavní město Prahu. Zastižitelnost statutárního orgánu, jako osoby, které přísluší obchodní vedení daňového subjektu, je pak zcela jistě důležitou okolností pro správu daní. Ze spisového materiálu, s ohledem na tvrzení obsažená v podnětu a provedené důkazní prostředky, vyplývá konkrétní potřeba delegovat místní příslušnost na jiného správce daně, než který je příslušný podle § 13 daňového řádu. Správa daní prováděná Finančním úřadem pro Středočeský kraj, Územním pracovištěm v Rakovníku, povede k hospodárnějšímu a efektivnějšímu výkonu správy daní.

II. Žaloba

3. Ve včas podané žalobě žalobce navrhl soudu, aby rozhodnutí žalovaného zrušil, a to z důvodu, že rozhodnutí žalovaného nemá oporu ve spise, protože neexistují důkazy, které by byly oporou pro změnu místní příslušnosti na Finanční úřad pro Středočeský kraj, když žádný z důkazů nebyl prováděn v žalobcově přítomnosti, aby se k němu žalobce mohl vyjádřit, jak mu garantuje čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.
4. Žalobce namítá, že se nechtěl vyjádřit k důkazům provedeným žalovaným v jeho nepřítomnosti. Žalobce se chtěl vyjádřit k důkazům prováděným žalovaným, což znamená, že žalobce chtěl být přítomen provádění důkazů, a přitom se k nim chtěl vyjádřit. Dle názoru žalobce tomuto právu však rozhodně neodpovídá, když žalovaný provede důkazy žalobci „za zády“ a dá mu pak možnost se vyjádřit k již provedeným důkazům. Tím totiž rozhodně žalobce nezkonzumoval své právo na provádění důkazů v jeho přítomnosti.
5. Dále žalobce namítá, že sídlo na adrese uvedené v obchodním rejstříku – Ringhofferova 115/1, 155 21 Praha 5 – Třebonice (dále jen „rejstříkové sídlo“ či „pražská adresa“) není pouze formálním, protože žalobce zde má kancelář a přebírá zde poštu. Žalobce poukazuje na fakt, že v místě rejstříkového sídla proběhlo také jednání s Finančním

úřadem pro hlavní město Prahu. Místním šetřením provedeným na adrese rejstříkového sídla, nemohlo být zjištěno, že žalobce se na výše uvedené adrese reálně nenachází a není zde kontaktní, takové závěry žalovaného jsou v rozporu se skutečným stavem. Není pravda, že žalobce se na výše uvedené adrese reálně nenachází a není zde kontaktní, protože žalobce dlouhodobě reálně využívá prostory ke schůzkám a k jednáním.

6. Žalobce nesouhlasí s tvrzením žalovaného, že není v rejstříkovém sídle k zastížení. Namítá, že jsou v sídle uvedeny dny a hodiny, kdy jsou zde zástupci žalobce k zastížení. Pokud žalovaný provedl místní šetření v jiné dny, pak je logické, že zástupce žalobce nezastihl. Zástupci žalobce nesedí v kanceláři každodenně, nýbrž se mimo kancelář účastní jednání s obchodními partnery. Pokud by si žalovaný smluvil se žalobcem schůzku v kanceláři, tak jako to činí obchodní partneři, byl by žalobce v kanceláři, a mohl by se žalovaný přesvědčit, že žalobce se na výše uvedené adrese skutečně nachází a je zde kontaktní, přebírá a odesílá listinou poštu. Žalobce poukazuje na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 20. 10. 2015, č. j. 29 Af 64/2013-58, dle kterého na adrese uvedené v obchodním rejstříku reálně (tehdejší) žalobce nesídlil, a tato skutečnost byla zjištěna při opakovaných návštěvách správního orgánu, (tehdejší) žalobce na adrese neměl poštovní schránku, zvonek ani označenou kancelář a nebyl nikomu znám, (tehdejší) žalobce nebyl uveden na seznamu společností, které zde mají pronajaty kanceláře, neměl označení na poštovní schránce ani na zvonku. V této věci týkající se žalobce však žádná taková skutečnost uvedená ve zmíněném rozsudku nebyla zjištěna.
7. Žalobce dále dodává, že na adrese sídla uvedeného v obchodním rejstříku má kancelář, kde se nachází vedení (správa) společnosti. Je zde uskutečňována ekonomická činnost, dochází zde ke styku s veřejností a jsou zde činěna rozhodnutí. Rovněž dochází na uvedené adrese k jednáním s obchodními partnery. Vzhledem k těmto skutečnostem má žalobce za to, že delegace místní příslušnosti by nebyla hospodárná. Na adrese rejstříkového sídla se taktéž nachází veškeré doklady potřebné pro správné stanovení a vybrání daní. Nejedná se o žádné virtuální sídlo, nýbrž o skutečnou kancelář, jak je vidět z protokolu o ústním jednání ze dne 20. 3. 2018, č. j. 1647148/18/2005-61561-111373.
8. Dále žalobce namítá, že úkony v daňovém řízení, u kterých je nutná úzká součinnost a spolupráce Finančního úřadu pro Středočeský kraj a žalobce při správném stanovení a vybrání daňové povinnosti, jako např. ústní jednání v daňovém řízení nebo předvolání, nebude Finanční úřad pro Středočeský kraj provádět na adrese sídla v Praze, čímž vzrostou náklady žalobce a nebude tak zachován postup správce daně v daňovém řízení v úzké součinnosti se žalobcem, kdy při vyžadování plnění jeho povinností v daňovém řízení mají být voleny jen takové prostředky, které žalobce nejméně zatěžují.
9. Žalobce zmiňuje, že lze místní příslušnost určit odchýlně od sídla, a to podle místa, v němž žalobce vykonává na území České republiky hlavní část své činnosti, jejíž výsledky jsou předmětem zdanění, popřípadě podle místa, v němž se nachází na území České republiky převážná část jeho nemovitého majetku. To ovšem neplatí automaticky, ale pouze v případě, kdy nelze místní příslušnost určit podle místa sídla právnické osoby v České republice. Žalobce v tomto směru odkazuje na rozsudek prvorepublikové Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 4. 1931, sp. zn. 6669/31 (rozhodnutí není dostupné na www.nssoud.cz, přístupné je však např. v systému ASPI pod ASPI ID: JUD18594CZ), v němž se uvádí: „*Zákon č. 236/1924 sám nic bližšího po té stránce neuvádí a nutno proto výklad slova "sídlo společnosti" hledati v obecných předpisech právních. V té příčině přichází v úvahu čl. 86 o. z., který přesně rozeznává mezi sídlem společnosti (Sitz) a závodem pobočným.*

Podle panujícího názoru teorie i praxe dlužno pak rozuměti pod slovem "sídlo společnosti" místní střed řízení obchodní společnosti. Z tohoto hlediska vzato může mít společnost jen sídlo jediné. Má-li mimo místo toto ještě závody jiné, jsou to vesměs jen závody odštěpné, a nikoliv další její sídla (srov. Randa, Obchodní právo 1908, str. 93, stejně i Staub-Pisko z roku 1908, 1. díl, str. 319)". Jak již bylo řečeno, může být místní příslušnost ke správě daně jiná než podle sídla, pokud žalovaný shledá takové důvody opodstatněnými. Opodstatněnost těchto důvodů je přitom nutné posuzovat ve vztahu k tomu, zda bude daňově řízení hospodárnější nebo rychlejší, neboť to je zákonná možnost, kdy může žalovaný jinak stanovit místní příslušnost než podle sídla.

10. Usuzovat vazbu na Finanční úřad pro Středočeský kraj nelze ani z důvodu zpracovávání žalobcova účetnictví společností Atlas economy s.r.o., Husovo náměstí 10, 269 01 Rakovník. K tomu žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2016, č. j. 1 As 230/2016-18, publikovaný pod č. 3486/2016 Sb. NSS. Pokud tak došlo k delegaci místní příslušnosti na Finanční úřad pro Středočeský kraj z důvodu, že žalobcovo účetnictví vede společnost Atlas economy s.r.o., Husovo náměstí 10, 269 01 Rakovník, potom rozhodnutí nebylo správné.

III. Vyjádření žalovaného

11. Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že napadené rozhodnutí odpovídá aktuálně zjištěnému skutkovému stavu doloženému obsahem spisového materiálu. Setrval na napadeném rozhodnutí a odkázal na jeho odůvodnění.
12. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný popsal a prokázal existenci všech relevantních skutečností, které byly podkladem pro jeho vydání. Skutečnosti rozhodné pro posouzení skutkového stavu byly zjištěny co nejúplněji.
13. Žalovaný ve svém vyjádření dodává, že jednotlivá skutková zjištění nemusí sama o sobě naplňovat podmínku účelnosti – po posouzení všech zjištění ve vzájemné souvislosti však již mohou být důvodem pro delegaci. Delegace ve vztahu k účelnosti správy daní musí být tedy kombinací důvodů a zjištění, ze kterých bude patrné, že realizace správy daní bude účelnější u navrhovaného správce daně (tzv. delegovaný správce daně je schopen efektivněji a hospodárněji stanovit a vybrat daň).
14. Žalovaný podotýká, že žalobce nijak nerozporuje skutečnost, která byla stěžejním důvodem pro delegaci místní příslušnosti na navrhovaného správce daně, tj. že majoritní část ekonomické činnosti žalobce, kterou je výroba plastových výrobků, se nachází v obvodu územní působnosti tohoto správce daně. Dle názoru žalovaného nelze s ohledem na zjištěné a v žalobou napadeném rozhodnutí popsané skutečnosti bez dalšího konstatovat, že by žalobce byl na adrese rejstříkového sídla plynule kontaktní, dohledatelný, a především že by zde vykonával majoritní část ekonomické činnosti. Vzhledem k tomu, že těžištěm ekonomických aktivit žalobce jsou výrobní činnosti (výroba plastových výrobků), lze podle žalovaného konstatovat, že převažující část ekonomické činnosti žalobce se odehrává v jeho provozovně v Rakovníku, nikoliv na pražské adrese jeho rejstříkového sídla.
15. Námitku, že provedením místního šetření na adrese rejstříkového sídla v nepřítomnosti žalobce bylo porušeno jeho právo vyplývající z čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, je tak podle žalovaného nutno shledat nedůvodnou, neboť je zřejmé, že stěžejním důvodem pro delegaci místní příslušnosti byla skutečnost, že majoritní část ekonomické

činnosti žalobce (tj. výroba plastových výrobků) je vykonávána v obvodu územní působnosti navrhovaného správce daně (přičemž žalobce tento závěr nezpochybňuje), a nikoliv „fiktivní“ charakter rejstříkového sídla žalobce, a přítomnost žalobce při provádění místního šetření by nebyla zjevně pro tento závěr rozhodná. Ač je zřejmé, že rejstříkové sídlo žalobce není sídlem fiktivním, žalovaný má za prokázané, že k výkonu majoritní části ekonomické činnosti (tedy činnosti soustavného charakteru) žalobce na adrese rejstříkového sídla nedochází.

16. Žalovaný nikterak nerozporuje tvrzení žalobce, že na adrese jeho rejstříkového sídla probíhají obchodní jednání a zdržuje se zde několikrát týdně jeho vedení, nelze však odhlédnout od toho, že se jednatel žalobce zdržuje nejen v Praze, ale také na provozovně v Rakovníku. Nadto rovněž nelze opomenout, že statutární orgán žalobce má trvalý pobyt v obvodu územní působnosti Finančního úřadu pro Středočeský kraj, a lze tedy konstatovat, že je tímto správcem daně lépe zastižitelný, nežli stávajícím správcem daně, tj. Finančním úřadem pro hlavní město Prahu; zastižitelnost statutárního orgánu (jednatele), jako osoby, které přísluší obchodní vedení žalobce, je taktéž důležitou okolností pro správu daní. Žalovaný v kontextu uvedeného odkazuje na závěry vyplývající z rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 17. 8. 2016, č. j. 62 Af 60/2015-37 či z rozsudku téhož soudu ze dne 7. 10. 2016, č. j. 30 Af 32/2015-42.
17. Žalovaný se neztotožňuje ani s námitkou žalobce, že pokud byla důvodem delegace místní příslušnosti skutečnost, že jeho účetnictví je vedeno společností Atlas economy s.r.o. sídlící v Rakovníku, potom se nejedná o správné východisko. Žalovaný podotýká, že v případě, kdy je (tak jako v posuzované věci) bezpochyby zjištěno, kde se nachází centrum výkonu ekonomické činnosti žalobce, je místo vedení účetnictví podpůrnou a doplňující skutečností mající vliv na delegaci místní příslušnosti (snadný přístup k účetnictví totiž zajistí efektivní a hospodárný výkon správy daní).
18. Pokud žalobce namítá, že mu při plnění jeho povinnosti (v důsledku delegace místní příslušnosti) vzrostou náklady, neboť bude nucen cestovat z Prahy do Středočeského kraje, a nebude zachován postup v daňovém řízení v úzké součinnosti a spolupráci se žalobcem, kdy při plnění jeho povinností mají být voleny jen takové prostředky, které žalobce nejméně zatěžují, shledává žalovaný předmětnou námitku zcela nedůvodnou. Žalobce má v obvodu územní působnosti Finančního úřadu pro Středočeský kraj umístěnu fungující provozovnu, nadto má statutární orgán žalobce v obvodu územní působnosti navrhovaného správce daně trvalý pobyt, a rovněž účetnictví žalobce je vedeno v obvodu územní působnosti tohoto správce daně.
19. Žalovaný proto navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci soudem

20. Soud v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez nařízení jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**.
21. Předně se soud zabýval žalobní námitkou, že důkazy, ze kterých žalovaný při vydání napadeného rozhodnutí vycházel, nebyly provedeny v přítomnosti žalobce, čímž došlo

k porušení čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Bylo by totiž předčasné zabývat se právním posouzením věci samé, pokud by bylo napadené rozhodnutí nezákonné pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem.

22. Námitka provádění důkazů v žalobcově nepřítomnosti byla vznesena v obecné rovině, nebyly označeny důkazy, kterých se toto tvrzení týká, a proto se s ní krajský soud i v této rovině vypořádal. Obecně přitom judikatura dospěla k závěru, že v případě provádění listinných důkazů lze provádět dokazování jednoduše tím, že je listina vložena do spisu. To platí, pokud je listina vložena do spisu dle § 17 odst. 1 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“) a účastník řízení má možnost se s těmito listinami seznámit při nahlížení do spisu dle § 36 odst. 3 správního řádu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2012 č. j. 3 As 29/2011-51). Ačkoliv byl tento závěr učiněn Nejvyšším správním soudem v řízení o přestupku, dle názoru zdejšího soudu je tento postup přiměřeně použitelný i pro řízení dle daňového řádu.
23. V případě listinných důkazů, ze kterých žalovaný vycházel, nehledal soud natolik intenzivní pochybení, které by způsobovalo nezákonnost nyní napadeného rozhodnutí. Žalobce se v podstatě seznámil se všemi podklady pro rozhodnutí, jak lze dovozovat z jeho vyjádření ze dne 7. 9. 2018. Přitom listiny, které jsou součástí správního spisu, a na jejichž základě žalovaný rozhodoval, do značné míry pocházejí právě od žalobce, z čehož je zřejmé, že mu jejich obsah byl znám. Pokud jde o listiny, které finančním orgánům neposkytl přímo žalobce, pak ty byly součástí spisu v době, kdy probíhala místní šetření, jichž se osobně účastnil jednatel žalobce, z čehož plyne i možnost se s příslušnými podklady případně seznámit v rámci nahlížení do spisu. Po „sdělení k podnětu“ na delegaci místní příslušnosti ze dne 23. 8. 2018, č. j. 38167/18/5100-41452-712079, v němž byly žalobci sděleny zásadní skutečnosti a podklady, o něž se má opírat následné rozhodnutí ve věci, a na které žalobce měl možnost reagovat a také reagoval, do spisu nepřibýly žádné listiny, které by žalobci nebyly známy. Ve věci přitom nebyly prováděny žádné důkazy výslechem svědků, jimž by žalobce nepochybně měl právo být přítomen. Z tohoto pohledu soud nehledává, jak již bylo řečeno, takové dotčení žalobcových práv, které by mělo vést ke zrušení nyní žalobou napadeného rozhodnutí.
24. Ani v případě místních šetření není nepřítomnost žalobce porušením jeho práva vyplývajícího z čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. K tomu soud uvádí, že provádění místního šetření spadá do vyhledávací činnosti správce daně [§ 78 odst. 3 písm. e) daňového řádu]. Vyhledávací činnost přitom správce daně může provádět i bez součinnosti s daňovým subjektem (§ 78 odst. 2 daňového řádu). Provádění místního šetření upravuje § 80 odst. 1 daňového řádu, podle něhož správce daně může provádět místní šetření. V rámci tohoto postupu správce daně zejména vyhledává důkazní prostředky a provádí ohledání u daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní, jakož i na místě, kde je to vzhledem k účelu místního šetření nejvhodnější. Vzhledem k tomu, že místní šetření na adrese rejstříkového sídla a na provozovně daňového subjektu byla prováděna zejména za účelem zjištění, zda jsou zde osoby oprávněné za žalobce jednat k zastižení v běžné pracovní době a zda je na některém z těchto míst daňovým subjektem skutečně soustavně vykonávána ekonomická činnost, byl by tento účel obeznámením žalobce o konání místního šetření jistě zmařen.
25. Námitku ohledně porušení čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod tedy shledal soud nedůvodnou.

26. Pokud jde o samotné věcné posouzení zákonnosti spočívající v 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.
27. Podle ustanovení § 13 daňového řádu se místní příslušnost právnické osoby řídí jejím sídlem, kterým se rozumí adresa zapsaná v obchodním nebo obdobném veřejném rejstříku. Podle § 18 odst. 1 daňového řádu může „[n]a žádost daňového subjektu nebo z podnětu správce daně nejblíže 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.“ Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu k tomu v usnesení ze dne 17. 7. 2008, č. j. 7 Afs 13/2007-54, publ. pod č. 1720/2008 Sb. NSS, uvedl, že „[ř]ádná správa daní [...] vyžaduje ovšem, aby v konkrétních případech tam, kde to požadavky řádné správy vyžadují, byla zákonem stanovená příslušnost prolomena, a správu konkrétní daně konkrétního daňového subjektu vykonával jiný správce daně než ten, koho označuje zákon.“
28. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že lze prolomit danou místní příslušnost, ale pro změnu musí být splněno kritérium účelnosti nebo potřeba mimořádných odborných znalostí. Námitka žalobce, že odlišné určení místní příslušnosti než dle sídla právnické osoby, je možné pouze v případě, kdy nelze místní příslušnost určit podle místa sídla právnické osoby v České republice je tedy nedůvodná. Již ze samotného znění zákona vyplývá možnost odchýlného určení místní příslušnosti, a to i tehdy, pokud jde o místní příslušnost určit dle sídla právnické osoby.
29. V nyní projednávaném případě bylo při delegaci místní příslušnosti aplikováno kritérium účelnosti, které je neurčitým právním pojmem, jenž správní orgán interpretuje a aplikuje na konkrétní věc. Dle odborné literatury bude kritérium účelnosti naplněno např. v situaci, „kdy má podnikající fyzická osoba trvalý pobyt v územním obvodu působnosti jiného správce daně než svou provozovnu, v níž fakticky vykonává své podnikatelské aktivity. V takovém případě bude s ohledem na zásady hospodárnosti, efektivitu 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“ (viz Dráb, O. [§ 18 Delegace] In: Baxa, J., Dráb, O., Kaniová, L., Lavický, P., Schillerová, A., Šimek, K. a Žiškova, M. Daňový řád: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer. Dostupné v Systému ASPI pod ASPI ID: KO280_2009CZ).

30. Rovněž dle judikatury Nejvyššího správního soudu je při rozhodování o delegaci potřeba zkoumat právě skutečnost, zda k reálné ekonomické činnosti daňového subjektu dochází v místě jeho sídla, které je uvedené v obchodním rejstříku, provozovny nebo na jiné adrese, včetně toho, o jaký druh činnosti se jedná (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2016, č. j. 1 As 230/2016-20, publikovaný pod č. 3486/2016 Sb. NSS). Na totožných východiscích je založena i rozhodovací praxe krajského soudu v Brně (viz rozsudky Krajského soudu v Brně ze dne 17. 8. 2016, č. j. 62 Af 60/2015-37, nebo ze dne 16. 2. 2017, č. j. 30 Af 101/2015-67).
31. Pro věcné posouzení případu je tedy klíčové, co skutková zjištění žalovaného, resp. Finančního úřadu pro hlavní město Prahu a Finančního úřadu pro Středočeský kraj, vypovídají o činnosti žalobce a o místě jeho reálné činnosti.
32. Ze správního spisu vyplynulo, že úřední osoby Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 5, provedly místní šetření na adrese rejstříkového sídla žalobce dne 20. 4. 2018 (viz úřední záznam č. j. 3636309/18/2005-61561-111373) a ve dnech 12. 6. a 15. 6. 2018 (viz úřední záznam č. j. 5566349/18/2005-61561-111373), přičemž ani v jednom případě nebyl žalobce na zastiženi. V rámci místních šetření bylo zjištěno, že žalobce má v budově na adrese rejstříkového sídla označenou kancelář, ve které se dle recepční zdržuje dvakrát až třikrát týdně. Žalovaný v napadeném rozhodnutí ani ve vyjádření k žalobě na základě zjištění z místních šetření netvrdí, že na sídlo na pražské adrese je sídlem fiktivním nebo virtuálním. Mezi žalobcem a žalovaným tedy není sporu o tom, že rejstříkové sídlo žalobce není fiktivním sídlem.
33. Z provedených místních šetření vyvodil žalovaný závěr, že žalobce není na adrese rejstříkového sídla trvale kontaktní. Žalobce namítl, že tento závěr není založen na skutečnosti, jelikož v uvedené pracovní hodiny (dle správního spisu v pondělí a čtvrtky od 10:30 až 12:30) je zástupce žalobce k zastižení v sídle společnosti, navíc pokud by si správní orgán sjednal schůzku telefonicky, byl by zástupce žalobce k dispozici v kanceláři v sídle žalobce. Soud nemůže této námitce žalobce přisvědčit. Jak už bylo řečeno výše, místní šetření byla vedena za účelem zjištění, zda je žalobce pravidelně k zastižení na adrese rejstříkového sídla. Pokud by správní orgán kontrolu ohlásil předem, bylo by zjišťování této skutečnosti zmařeno. Nadto má soud za to, že pokud se žalobce, resp. jeho zástupce, zdržuje v kanceláři rejstříkového sídla nepravidelně čtyři hodiny týdně, nelze tvrdit, že je zde žalobce trvale a pravidelně k zastižení.
34. Dne 20. 3. 2018 proběhlo ústní jednání s jednatelem žalobcem Z. L. a J. A., jednatelkou společnosti Atlas economy, s. r. o., která externě zpracovává účetnictví žalobce. Z ústního jednání vyšlo najevo, že v sídle společnosti se nachází kancelář, ke které nepatří žádné provozovny. Provozovna žalobce, kde se uskutečňuje výroba, se nachází v Rakovníku na adrese Ottova 312. V provozovně v Rakovníku se rovněž nachází majetek žalobce – výrobní stroje, šest lisovacích strojů, vstupní suroviny. Žalobce nemá žádné zaměstnance, využívá práce zaměstnanců jiné společnosti (Z. L. spol. s r. o. se sídlem na adrese Ottova 312, Rakovník, jednatelem společnosti je Z. L. st.), která žalobci přefakturovává mzdové náklady.
35. Dne 3. 5. 2018 (viz úřední záznam č. j. 2723272/18/2121-60562-109523) bylo provedeno Finančním úřadem pro Středočeský kraj, Územní pracoviště v Rakovníku, místní šetření u společnosti LITÓZ, s.r.o. v místě jejího sídla na adrese Ottova 312, Rakovník. Šetření

byl přítomen jednatel společnosti, kterým je rovněž Z. L. Společnost LITÓZ, s.r.o. pronajímala žalobci výrobní stroje na adrese Ottova 312, Rakovník.

36. Vzhledem k tomu, že hlavním předmětem činnosti žalobce byla v době rozhodování žalovaného výroba a prodej plastových výrobků, krajský soud má v návaznosti na výše uvedené za prokázané, že samotná výroba, jakož i s ní související organizační zajištění, byly umístěny výlučně v provozovně žalobce v Rakovníku. Následný prodej a obchodní činnost žalobce obecně (včetně jednání s obchodními partnery a ostatními subjekty) pak jistě představuje neméně důležitou součást žalobcova podnikání, neboť bez ní by samotná výroba nebyla žalobci k užítku. Se žalobcem proto lze souhlasit do té míry, že případné (žalobcem tvrzené) obchodní aktivity v sídle v Praze mohou mít své opodstatnění z hlediska celkového úspěchu žalobcova podnikání. To však nic nemění na tom, že z ničeho, čím by žalobce argumentoval, neplyne, že by kdekoli jinde, než v provozovně v Rakovníku probíhal reálný každodenní chod podnikatelské činnosti žalobce.
37. Je třeba připomenout, že smyslem institutu delegace místní příslušnosti k výkonu správy daní na jiného věcně příslušného správce daně je zajištění efektivy 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. V nyní posuzovaném případě přitom bylo prostřednictvím místních šetření provedených v souladu s ustanovením § 80 daňového řádu zjištěno, že sídlo žalobce zapsané ve veřejném rejstříku je sice v Praze, avšak provozovna, v níž probíhá reálná ekonomická činnost žalobce, se nachází v Rakovníku. Právě místo reálného každodenního chodu daňového subjektu je ovšem při rozhodování o delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní podstatné. Je totiž žádoucí a účelné, aby správu daní prováděl právě ten finanční úřad, v jehož obvodu je umístěna provozovna žalobce. Z hlediska hospodárného fungování a výkonu daňové správy je zásadní místo provozu, kde může ze strany daňové správy docházet k případnému uskutečňování místních šetření, daňových kontrol a bezprostřednímu kontaktu s daňovými subjekty. Nadto společnosti (LITÓZ, s. r. o. a Z. L. s.r.o.), se kterými žalobce úzce spolupracuje (využívá práce jejich zaměstnanců, pronajímá si výrobní stroje), mají sídlo přímo na adrese provozovny žalobce.
38. Vzhledem k tomu, že Z. L. je zároveň jednatelem žalobce i společnosti LITÓZ s. r. o., která má sídlo na adrese pobočky žalobce v Rakovníku, jak vyplynulo ze správního spisu, nelze mít za důvodnou ani námitku, že žalobci vzrostou náklady změnou místní příslušnosti. Navíc soud připomíná, že ze správního spisu vyšlo rovněž najevo, že jednatel žalobce má trvalý pobyt taktéž v Rakovníku. Delegací jistě nejsou dotčeny aktivity žalobce co do výběru místa pro organizování schůzek s obchodními partnery, ostatně i v napadeném rozhodnutí žalovaný zdůrazňuje, že nejde o nucenou změnu sídla žalobce. 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 Rakovníku nemůže být výsledkem delegace ani nárůst žalobcových nákladů.
39. Žalobce již v průběhu řízení o delegaci místní příslušnosti tvrdil, že veškeré své účetnictví shromažďuje v místě rejstříkového sídla, toto své tvrzení však nijak nedoložil. Krajský soud pak v této souvislosti zároveň konstatuje, že s ohledem na současné technické možnosti komunikace (včetně elektronické komunikace) umožňující bez problémů překonávat vzdálenosti mezi reálným místem fyzického uložení dokumentů a sídlem správce daně, na což ostatně v podané žalobě odkazoval sám žalobce, je nerozhodné, kde se reálně nacházejí účetní doklady. Naopak jako překážku výkonu daňové správy je nutno

hodnotit skutečnost, musí-li se správce daně k provádění jakéhokoli šetření přemísťovat mimo obvod své vlastní působnosti.

40. K námitce, že usuzovat vazbu na Finanční úřad pro Středočeský kraj nelze ani z důvodu zpracovávání žalobcova účetnictví společností Atlas economy s.r.o., Husovo náměstí 10, 269 01 Rakovník, soud uvádí, že žalovaný na tuto skutečnost poukázal toliko podpůrně. Ke změně místní příslušnosti nedošlo, jak je popsáno výše, na základě místa zpracování žalobcova účetnictví.
41. Pro úplnost krajský soud dodává, že není podmínkou, aby správce daně přistoupil k delegaci, resp. k podání podnětu k delegaci, až poté, co v rámci správy daní budou zjištěny nedostatky či jiné obtíže. Je pravdou, že ze správního spisu neplyne, že by před tím, než došlo k rozhodnutí o delegaci, nastala situace, že by na žalobci byla vyžadována součinnost a tato nebyla z jeho strany poskytnuta. Z provedených šetření (viz shora) pak vyplynulo, že žalobce není na adrese sídla plynule dostupný a své výrobní kapacity (kdy výroba byla těžištěm jeho činnosti), realizuje v Rakovníku. Z hlediska efektivity a hospodárnosti správy daní se tak krajský soud ztotožňuje s hodnocením žalovaného, že v daném případě vskutku bylo účelné, aby příslušným správcem daně byl v daném případě Finanční úřad pro Středočeský kraj. Kritérium účelnosti delegace tak bylo podle krajského soudu naplněno a finančními orgány také prokázáno (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2016, č. j. 1 As 230/2016-18).
42. Žalobce připojil k žalobě přílohy, na které v žalobě odkazuje – smlouva o dílo uzavřená se společností TBA, Plastové obaly s. r. o., protokol o kontrolních úkonech České inspekce životního prostředí provedené v rejstříkovém sídle společnosti, smlouva o sdružených službách dodávky elektřiny se společností ČEZ, a. s., smlouva o sdružených službách dodávky plynu se společností ČEZ, a. s., rámcová smlouva o finančních službách se společností Česká spořitelna, a. s., pojistná smlouva se společností Allianz pojišťovna, a. s., zpráva o daňové kontrole ze dne 14. 5. 2018, č. j. 5561446/18/2005-61561-111373, kopie parkovacích lístků z parkoviště Ringhoferova P-5, kopie parkovací karty z Metropole Zličín, účtenku od nákupu benzínu v hypermarketu Zličín, záznam o provozu vozidla osobní dopravy – červen 2018, kopie faktur od společnosti Pražská správa nemovitostí, s. r. o., fotografie kancelářských prostor a budovy žalobce na rejstříkové adrese, fotografie označení kanceláře a poštovní schránky žalobce. Další přílohy žaloby tvoří smlouva o nájmu nebytových prostor se společností Pražská správa nemovitostí, s. r. o., a protokol o ústním jednání při správě daní sepsaný podle § 60 až 62 daňového řádu ze dne 20. 3. 2018, č. j. 1647148/182005-61561-111373, které jsou rovněž součástí správního spisu. Přestože žalobce tyto přílohy neoznačil jako navrhované důkazy, soud se jimi zabýval a dospěl k závěru, že po právní i skutkové stránce byly veškeré skutečnosti tvrzené účastníky vyhodnoceny již z obsahu správního spisu, přičemž případně navržené důkazy by na daných závěrech nemohly nic změnit. Přiložené přílohy mají dle odkazů v žalobě prokazovat to, že rejstříkové sídlo žalobce není fiktivním či virtuálním sídlem, a že se zde odehrává jistá ekonomická činnost (schůzky s obchodními partnery, styk s veřejností) ovšem tyto skutečnosti nejsou ani žalovaným zpochybňovány. K listinám, které již byly součástí spisu, soud doplňuje, že obsahem správního spisu se dokazování neprovádí (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, publikovaný pod č. 2383/2011 Sb. NSS).

V. Závěr a náklady řízení

43. S ohledem na vše shora uvedené soud neshledal žalobní námitky důvodné, a proto v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu jako nedůvodnou zamítl.
44. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud 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. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a proto nemá 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.

Poučení:

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.

Brno 21. prosince 2020

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu