



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, PhD. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobce: **FAIRTECO Holding SE**, IČ 29295017
sídlem Na Zlíchově 18, 152 00 Praha 5
zastoupený advokátkou Mgr. Kateřinou Celnarovou
sídlem náměstí T. G. Masaryka 38/10, 690 02 Břeclav

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 8. 2020, č. j. 30182/20/5100-41452-706445,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 7. 8. 2020, č. j. 30182/20/5100-41452-706445 (dále jen „napadené rozhodnutí“), podle § 18 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb.,

daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) delegovalo místní příslušnost 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 Jihomoravský kraj.

II. Stanoviska účastníků řízení

2. Žalobce se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Namítá, že místní šetření bylo provedeno bez jeho vědomí a přítomnosti. Taková možnost je výjimkou, žalovaný to však nijak neodůvodnil. Žalobce nemohl klást otázky osobám dotazovaným při místním šetření. To vylučuje možnost použití jejich vyjádření jako důkazu svědeckou výpovědí. Žalobce považuje za zásah do svých práv, vstoupil-li žalovaný do uzamčených prostor žalobce bez zákonného důvodu, bez vědomí a souhlasu žalobce. V provozovně v obci Tvrdonice je realizována pouze tovární výroba a nachází se zde několik zaměstnanců. Rozhodovací činnost, spolupracovníci, dodavatelé, schůzky s partnery, obchodní vedení, účetní doklady a administrativa žalobce sídlí na adrese zapsané v obchodním rejstříku. Zde bylo ostatně zjištěno, že je prostor vybaven kancelářským nábytkem. Kromě toho šetření proběhlo v období epidemie COVID-19. Žalobce a žalovaný se prostě při šetření minuli. Žalobce má těžiště své činnosti na adrese zapsané v obchodním rejstříku, z tohoto místa dochází k reálnému každodennímu chodu žalobce. Žalovaný řádně a přezkoumatelným způsobem neodůvodnil splnění kritéria účelnosti.
3. Žalovaný ve svém vyjádření uvádí, že neshledal žádnou zásadní vazbu žalobce na Prahu. Místní šetření na adrese sídla žalobce nenasvědčuje tomu, že by zde byl dohledatelný a že by zde byla vykonávána ekonomická činnost soustavného charakteru. Adresu provozovny žalobce prezentuje jako doručovací adresu. Místní šetření provádí správce daně v zásadě sám, obeznámením žalobce by byl jeho účel zmařen. S ohledem na § 81 odst. 1 a § 82 odst. 1 daňového řádu jednal správce daně v souladu se zákonem. Jednalo se o místní šetření, která nebyla spojena s výsledkem svědků. Je naplněno a doloženo kritérium účelnosti neboť těžiště ekonomické činnosti žalobce je soustředěno v provozovně Tvrdonice 678. Závěrem žalovaný odkazuje na napadené rozhodnutí a navrhuje, aby soud žalobu zamítl.

III. Posouzení věci krajským soudem

4. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za splnění zákonných podmínek (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Při rozhodování soud vycházel z obsahu správního spisu, nad jehož rámec nebylo potřeba provádět dokazování.
5. Předmětem sporu je otázka splnění zákonných podmínek pro delegaci místní příslušnosti k výkonu správy některých daní žalobce z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu na Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, respektive zákonnost pořízení podkladů pro hodnocení této otázky.

6. Dle § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu platí, že místní příslušnost správce daně se u právnické osoby řídí jejím sídlem; pro účely správy daní se sídlem právnické osoby rozumí adresa, pod kterou je právnická osoba zapsaná v obchodním rejstříku nebo obdobném veřejném rejstříku, nebo adresa, kde právnická osoba sídlí skutečně, pokud se tato osoba do těchto rejstříků nezapisuje.
7. V případě žalobce, jehož sídlo je do veřejného rejstříku zapisováno, připadá místní příslušnost správce daně vzhledem k zapsané adrese na Finanční úřad pro hlavní město Prahu.
8. V určitých případech, vyžadují-li to specifické požadavky řádné a efektivní správy daní, je možné výše uvedené pravidlo prolomit a určit, že správu konkrétní daně konkrétního daňového subjektu vykonává jiný správce daně než ten, kterého označil zákon. Tuto výjimku z obecné příslušnosti ke správě daní však lze uplatnit opět pouze zákonem stanoveným způsobem a v zákonem stanovených případech.
9. Dle § 18 odst. 1 daňového řádu může na žádost daňového subjektu nebo z podnětu správce daně nejbližše společně nadřízený správce daně delegovat místní příslušnost k výkonu správy daní na jiného věcně příslušného správce daně, jestliže je to účelné nebo jsou-li pro výkon správy daní potřebné mimořádné odborné znalosti; proti rozhodnutí ve věci delegace nelze uplatnit opravné prostředky.
10. Jistá nevýhoda úpravy daňového řádu, spočívající v preferenci rejstříkového sídla před sídlem skutečným, byla v rozhodné době v případě potřeby řešena mimo jiné za pomoci institutu delegace. Z uvedeného ustanovení vyplývají dvě základní alternativní kritéria pro delegaci místní příslušnosti, a to buď účelnost delegace, nebo potřeba mimořádných odborných znalostí. V předmětné věci žalovaný označil jako důvod delegace účelnost, proto se zdejší soud zabýval pouze naplněním tohoto kritéria.
11. Ustanovení § 18 odst. 1 daňového řádu je tedy výjimkou z jinak stanoveného pravidla, a jeho uplatnění proto musí být řádně odůvodněno [srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 17. 7. 2008, č. j. 7 Afs 13/2007-54; všechna zde citovaná judikatura je dostupná na www.nssoud.cz]. Nejbližše společně nadřízený správce daně může přistoupit k delegaci pouze tehdy, pokud jsou pro ni dány zákonné důvody založené na skutkových zjištěních majících oporu v řádně (zákonně) pořizovaných podkladech.
12. Krajský soud se proto nejprve zabýval tím, zda byly podklady, z nichž žalovaný při rozhodování vycházel, získány zákonným způsobem. Žalobce spatřuje nezákonnost provedených místních šetření ve dvou skutečnostech – neobeznámení žalobce s provedením místního šetření a vstup do jeho prostor bez zákonného důvodu, bez jeho vědomí a souhlasu.
13. Soud neshledal žádné pochybení správních orgánů v tom, že provedly místní šetření, aniž by o nich žalobce dopředu informovali. Z § 80 daňového řádu totiž neplyne povinnost správce daně oznámit daňovému subjektu konání místního šetření. Z odstavce druhého plyne pouze oprávnění správce daně přizvat osobu, jejíž přítomnost je podle povahy věci potřebná. Není tedy pravdou, že by daňový řád zásadně a výslovně počítal s přítomností daňového subjektu v průběhu místního šetření, jak tvrdí žalobce. Ostatně také žalobcem citovaná judikatura (rozsudky NSS ze dne 26. 4. 2006, č. j. 1 Afs 60/2005-130, ze dne 13. 8. 2019, č. j. 7 Afs 368/2018-36, ze dne 31. 5. 2011, č. j. 8 Afs 14/2011-97, ze dne 18. 3. 2013,

č. j. 2 Afs 78/2012-31, a ze dne 3. 4. 2014, č. j. 9 Afs 95/2012) takový názor ve skutečnosti popírá. S ohledem na účel daných místních šetření (ověření, nakolik je žalobce na evidované adrese k zastižení a zda zde probíhá jeho ekonomická činnost) přitom ani nebylo vhodné, aby byl o konání místního šetření žalobce dopředu informován, neboť takovým postupem by mohl být tento účel zmařen (žalobce by mohl prostory naaranžovat a přítomné osoby instruovat o tom, co mají správci daně sdělit). Je nutno vzít také v úvahu, že v daném případě nebyl předmětem řízení hmotněprávní daňový nárok žalobce, který by byl například pouze na základě poznatků zjištěných při místním šetření daňovými orgány popírán. Předmětem řízení byla toliko procesní otázka, zda je u žalobce účelnější správa daní prováděná z Prahy nebo z Jihomoravského kraje. Pro posouzení takové otázky považuje soud za plně postačující, jsou-li základními podklady listinné důkazy a dále výsledky místního šetření, tj. *de facto* skutečnosti známé správci daně z jeho úřední činnosti. Charakter rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti zásadně nevyžaduje rozsáhlé dokazování svědeckými výpověďmi, takže zde místní šetření není toliko účelovou náhradou za „plnohodnotné“ dokazování. Dotazy na přítomné osoby neměly charakter výslechu svědků, nýbrž směřovaly k získání doplňujících informací nezbytných pro realizaci samotného místního šetření. Ostatně žalobce mohl navrhnout důkazy zpochybňující výsledky místního šetření, což však neučinil (uplatnil toliko vlastní tvrzení).

14. Ani vstup do uzamčených prostor, které měly být žalobcem pronajaty na adrese rejstříkového sídla, bez vědomí a souhlasu žalobce soud neshledal nezákonným. Takové oprávnění správce daně totiž výslovně plyne z § 81 odst. 1 daňového řádu. S ním je spojena také odpovídající povinnost daňového subjektu a dalších přítomných osob dle § 82 odst. 1 daňového řádu poskytnout úřední osobě, která provádí místní šetření, všechny přiměřené prostředky a potřebnou součinnost k účinnému provedení místního šetření. Do kategorie dalších přítomných osob spadá i „*blíže nespecifikovaný zaměstnanec třetí osoby, který nebyl zástupcem žalobce a postrádal k tomu jakékoliv oprávnění*“. Soudu tedy není zřejmé, v čem přesně žalobce spatřuje relevanci této skutečnosti. Žalobce zároveň nepředkládá žádný konkrétní argument pro to, že by v daném případě neměla být uvedená ustanovení aplikována. Žalobní bod je v tomto směru vágní (žalobce tento postup považuje za „*neakceptovatelný zásah do jeho práv*“) a zdejšímu soudu nepřisluší nahrazovat žalobní argumentaci žalobce a dovozovat za něj, do jakých jeho práv tím měl správce daně zasáhnout a co by z této skutečnosti mělo plynout (zda například odlišný výklad zákonného ustanovení či snad jeho celková protiústavnost). Soudu proto nezbyvá než taktéž v obecnější rovině konstatovat, že uvedený postup byl v souladu s § 81 a 82 daňového řádu.
15. Soud tedy neshledal, že by daňové orgány při opatřování podkladů pro rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti postupovaly v rozporu se zákonem. Přistoupil proto dále k posouzení, zda byly v daném případě naplněny důvody delegace místní příslušnosti.
16. Lze v prvé řadě obecně konstatovat, že delegovat místní příslušnost z důvodu účelnosti na správce daně se sídlem blíže místu reálného podnikání daňového subjektu je možné tehdy, pokud bude následně správa daní efektivnější a hospodárnější. Odborná literatura k otázce účelnosti delegace místní příslušnosti uvádí, že „*[k]ritérium účelnosti bude naplněno např. v situaci, kdy má podnikající fyzická osoba trvalý pobyt v územním obvodu působnosti jiného správce daně než svou provozovnu, v níž fakticky vykonává své podnikatelské aktivity. V takovém případě bude s ohledem na zásady hospodárnosti, efektivity a šetrnosti daňového řízení*

*vhodné delegovat místní příslušnost ke správě daňových povinností na správce daně, v jehož obvodu územní působnosti se nachází provozovna této fyzické osoby, neboť zde budou k dispozici všechny dokumenty a jiné podklady sloužící k prokazování skutečností tvrzených daňovým subjektem v rámci daňových řízení, zde se bude zpravidla provádět místní šetření či daňová kontrola týkající se daňových povinností tohoto daňového subjektu (srov. § 80 odst. 1 a § 85 odst. 2). Obdobně je namístě postupovat v případech, kdy se sídlo právnické osoby zapsané v příslušném veřejném rejstříku liší od místa skutečného sídla této právnické osoby, tj. místa, na němž právnická osoba skutečně vykonává svou činnost, z něhož je skutečně řízena (srov. komentář k § 13 bod 17 a násl.). Výkon správy daní takových daňových subjektů místně příslušným správcem daně na základě jeho kompetence operovat při správě „svých“ daňových subjektů mimo svůj obvod územní působnosti (srov. § 14) by byl značně neefektivní a nevhodný.“ (Ondřej DRÁB. § 18 Delegace. In: Josef BAXA, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽÍŠKOVÁ. *Daňový řád: Komentář*. Wolters Kluwer. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X).*

17. Z judikatury se pak v obdobném duchu nese např. rozsudek NSS ze dne 12. 10. 2016, č. j. 1 As 230/2016 – 18, dále pak rozsudek NSS ze dne 20. 4. 2017, č. j. 4 Afs 32/2017-30, dle kterého „*delegace ve vztahu k účelnosti správy daní představuje kombinaci důvodů a zjištění, ze kterých je patrné, že realizace správy daní bude účelnější a efektivnější u správce daně, na kterého má být výkon správy daní delegován*“.
18. V posuzované věci bylo provedeno několik místních šetření, na adrese sídla žalobce evidovaného v obchodním rejstříku do 13. 3. 2020 (Praha - Košíře, Zahradnickova 1220/20a), na adrese sídla žalobce evidovaného v obchodním rejstříku po tomto datu (Praha - Hlubočepy, Na Zlíchově 18) a na adrese provozovny žalobce (Tvrdonice 678).
19. Z místního šetření provedeného dne 17. 6. 2020 vyplynulo, že žalobce ani žádný z jeho zaměstnanců nebyli toho dne na adrese Praha – Hlubočepy, Na Zlíchově 18 zastaveni. Nic nenasvědčuje tomu, že v daném místě kontinuálně probíhalo obchodní vedení společnosti, schůzky s klienty, nebo že by zde byla přijímána zásadní rozhodnutí týkající se společnosti. Žalobce zde sice měl označenou poštovní schránku a pronajatou místnost s kancelářským nábytkem, nicméně pro třetí osoby by byl obtížně dohledatelný, neboť nikde nebyla uvedena informace o tom, kde přesně v komplexu budov se sídlo nachází a ani kancelář žalobce nebyla nijak označena.
20. Obranu žalobce, že v té době ještě probíhal přesun do nových prostor, považuje soud za účelovou. Jednak ke změně sídla došlo tři měsíce před tím, jednak není zřejmé, co se snad mělo přesouvat a odkud. Jakkoliv je pro rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti rozhodný skutkový stav v době vydání rozhodnutí, nelze ignorovat zjištění učiněná při místním šetření dne 31. 5. 2019 na adrese dřívějšího sídla: Praha – Košíře, Zahradnickova 1220/20a. Toto místní šetření vedlo k jednoznačnému závěru, že na dané adrese se skutečné sídlo žalobce nenachází. Na dané adrese byl bytový dům, a přesto zde bylo evidováno sídlo 229 ekonomických subjektů. Žalobce zde neměl zvonek ani poštovní schránku. Šlo tedy zjevně o virtuální sídlo. Za této situace se tedy nejvíce jako věrohodné tvrzení žalobce o postupném přesunu do nových prostor. Soud nepředpokládá, že by „přesun“ z virtuálního sídla mohl být takto časově náročný.
21. Žalobce sice tvrdí, že na adrese rejstříkového sídla probíhá rozhodovací činnost, schůzky s partnery, obchodní vedení a je zde účetnictví a administrativa žalobce, nicméně takovému tvrzení žádné skutkové zjištění nenasvědčuje. Místní šetření je rozhodně nepotvrdilo a

žalobce na podporu svých tvrzení žádné důkazy nepředložil (například zcela jistě disponuje notářským zápisem, z něhož by bylo patrné, kde bylo učiněno důležité rozhodnutí týkající se společnosti, jakým je změna sídla).

22. Jak přitom uvedl NSS v rozsudku ze dne 12. 5. 2017, č. j. 4 Afs 57/2017-43, „*místem realizace podnikatelských aktivit přitom primárně není místo, odkud dochází k obchodnímu vedení společnosti statutárním orgánem, [...] nýbrž místo, kde dochází k reálnému každodennímu chodu daňového subjektu s ohledem na oblast jeho činnosti. Právě tato okolnost totiž nejlépe svědčí o účelnosti delegace podle § 18 daňového řádu ve vztahu k plnění vzájemných práv a povinností mezi správcem daně a daňovým subjektem*“. Soud proto ve shodě se žalovaným při posuzování kritéria účelnosti přikládá větší váhu skutečnostem zjištěným při místním šetření dne 12. 12. 2019 v místě provozovny žalobce, Tvrdonice 678. Z tohoto místního šetření jasně vyplynulo, že tato provozovna je místem, kde dochází k reálnému každodennímu chodu žalobce. Zde probíhá výroba (která je dle daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2018 hlavní ekonomickou činností žalobce), jsou zde přítomni zaměstnanci, žalobce je v areálu označen, má zde poštovní schránku.
23. Soud má proto za to, že těžiště ekonomické činnosti žalobce je právě na adrese provozovny, Tvrdonice 678. Tento závěr podporují také další skutečnosti, jako například to, že v téže obci má dle obchodního rejstříku evidováno své bydliště předseda představenstva a jediný akcionář žalobce, Z. B., že se žalobce nechal zastoupit v řízení před žalovaným i v řízení před soudem advokátkou se sídlem v Břeclavi nebo že žalobce sám na svých internetových stránkách prezentoval své rejstříkové sídlo jako fakturační adresu a svou provozovnu jako doručovací adresu.
24. Skutečnost, že Územní pracoviště v Břeclavi ve svém stanovisku neshledalo důvod pro delegaci místní příslušnosti, není relevantní. Pravomoc k rozhodnutí o delegaci byla zákonem svěřena žalovanému, který nadto disponoval širší škálou podkladů, než územní pracoviště provádějící toliko jedno z místních šetření.
25. Krajský soud shledal, že žalovaný pro své rozhodnutí opatřil dostatečné podklady a tyto vyhodnotil ve vzájemné souvislosti zcela logicky a správně. Závěr žalovaného, že efektivnější a hospodárnější by byla správa vybraných daní žalobce ze strany Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, považuje soud za řádně a přezkoumatelně odůvodněný a také správný. Rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti proto bylo vydáno v souladu se zákonem.

IV. Shrnutí a náklady řízení

26. Krajský soud na základě shora provedeného posouzení neshledal žalobu důvodnou, a proto ji ve smyslu § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
27. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého 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. V dané věci neúspěšný žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 8. prosince 2021

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu