



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Karly Cháberové a soudců Štěpána Výborného a Jana Kratochvíla ve věci

žalobkyně: **Rapid Drilling, s. r. o.**, IČO 060 28 241
sídlem Zrzavého 1705/2a, 163 00 Praha 6
zastoupená advokátem JUDr. Filipem Mochnáčem,
sídlem Heršpická 813/5, 639 53 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 1. 2018, č. j. 2206/18/5300-21443-702551,

t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhá přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým Odvolací finanční ředitelství (dále jen „žalovaný“) zamítlo její odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 12. 9. 2017, č. j. 7003385/17/2006-40511-105843. Tímto rozhodnutím správce daně zamítl

Shodu s prvopisem potvrzuje: X

příhlášku žalobce k registraci k dani z přidané hodnoty, která byla správci daně doručena dne 8. 8. 2017.

2. Ze správního spisu k dané věci vyplynulo, že žalobkyně podala u správce daně dne 8. 8. 2017 přihlášku k registraci k dani z přidané hodnoty, která byla zaevidována pod č. j. 6377129/17. Důvodem přihlášení se k registraci bylo překročení zákonného obratu ve smyslu § 6 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Žalobkyně stanovila datum rozhodné pro vznik povinnosti registrace na den 31.7.2017 a jako výši obratu za období dvanácti po sobě jdoucích kalendářních měsíců uvedla částku 1 004 169 Kč. Ke své přihlášce přiložila Výkaz zisku a ztrát, Rozvahu a smlouvu o vedení účtu.
3. K prověření deklarovaných hodnot a podmínek nutných pro registraci správce daně zahájil výzvou ze dne 15. 8. 2017, č. j. 6515694/17/2006-40511-105843, postup k odstranění pochybností v registračních údajích. Ve výzvě požadoval doložit hlavní knihu za období 25. 4. 2017 až 31. 7. 2017, v níž jsou účetní zápisy uspořádány z hlediska věcného a účetní deník za totéž období, v němž jsou účetní doklady uspořádány z hlediska časového.
4. Na výzvu reagovala žalobkyně podáním ze dne 16. 8. 2017, které jako přílohu obsahovalo výpis účetního deníku a výpis pohybů účtů za požadované období. Zároveň uvedla, že jejím předmětem podnikání je nákup a prodej diamantových vrtáků, diamantové pasty a prášku.
5. Dne 12. 9. 2017 správce daně vydal rozhodnutí, kterým zamítl přihlášku žalobkyně. V odůvodnění uvedl, že mu vznikly pochybnosti, zda žalobkyně fakticky dosáhla deklarovaného obratu či zda vůbec vykonává ekonomickou činnost. Z předložených dokladů totiž vyplynulo, že většina zdanitelných plnění byla uskutečněna pro obchodní korporace, v nichž figuruje jednatel žalobkyně, pan M. B. či osoba spřízněná (paní J. B.). Stejně osoby vystupují v hlavní knize rovněž jako dodavatelé žalobkyně. Pan B. uskutečněná zdanitelná plnění dokládá obdobnými a v některých případech i stejnými důkazními prostředky.
6. Správce daně dále uvedl, že pan B. založil během února až května 2017 celkem osm obchodních společností, jejichž sídla jsou na adresách, které správce daně eviduje jako tzv. hromadná sídla. Tři z těchto korporací byly následně prodány, dvě po získání registrace k dani z přidané hodnoty. Pan B. některé společnosti založil se sídlem v Praze, i v těchto případech však deklaruje uskutečňování ekonomické činnosti ze svého bytu v Brně. Zde správce daně dne 26. 7. 2017 provedl místní šetření, během něhož zjistil, že v bytě se nachází pracovní kout vybavený notebookem, tiskárnou, razítky a šanony. Pan B. předvedl správci daně vzorky zboží, ovšem žádné z nich nepatřilo žalobkyni (krabice byly nadepsané O. B., KOŤA, s. r. o., Ponětovická 1444/10, 627 00 Brno). Ze všech výše uvedených nepřímých důkazů správce daně dospěl k závěru, že by přidělené identifikační číslo mohlo být zneužito pro podvodné účely.
7. Proti rozhodnutí o zamítnutí registrace podala žalobkyně odvolání. V něm namítla, že správce daně dospěl k nesprávným skutkovým zjištěním, z nichž pak dovodil nesprávné právní závěry. Není ničím neobvyklé, když několik obchodních korporací je provázáno týměž společníkem či jednatelem. Rovněž nelze klást k tíži žalobkyně, pokud její jednatel založil další obchodní korporace v Praze. Není zřejmé, jak správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně nedosáhla deklarovaného obratu či nevyvíjí žádnou činnost. Taktéž nebylo zjištěno porušení daňových povinností ze strany obchodních partnerů žalobkyně.

Shodu s prvopisem potvrzuje: X.

Žalobkyně se stala plátcem ex lege, nikoliv na základě vlastního rozhodnutí, takže nebylo na místě prověřovat okolnosti související s přihláškou.

8. Odvolání zamítl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím. V odůvodnění uvedl, že žalobkyně je dle údajů z obchodního rejstříku obchodní korporací, která vznikla dne 25. 4. 2017. Jediným jednatelem a společníkem v jedné osobě je pan M. B., předmětem podnikání žalobkyně je výroba, obchod a služby neuvedené v příloze č. 1 a 3 živnostenského zákona. Přihlášku k registraci podala žalobkyně opakovaně, neboť dne 16. 5. 2017 požádala o dobrovolnou registraci. Správce daně přihlášku zamítl rozhodnutím ze dne 30. 6. 2017, č. j. 5595810/17/2006-40511-105843 (dále jen „rozhodnutí ze dne 30. 6. 2017“), neboť ji vyhodnotil jako účelovou s ohledem na skutečnost, že obchodní partner uvedený na objednávkovém listu SINEW, s. r. o., DIČ CZ05047641 (dále jen „SINEW“), popřel spolupráci s žalobkyní.
9. Žalobkyně během období února až května 2017 založila více obchodních korporací, čtyři z nich prodala ihned poté, co se jí je podařilo zaregistrovat jako plátce DPH. Tyto společnosti byly založeny na opakujících se hromadných adresách, přičemž plátcí registrovaní po 1. 1. 2015 jsou povinni v přihlášce k registraci uvést i adresu svého skutečného sídla. V prvním registračním řízení žalobkyně opravila údaj svého skutečného sídla z pražské adresy na adresu Ponětovická 1444/10, Slatina, Brno, až na základě druhé výzvy správce daně. I tato adresa je však sídlem hromadným a rovněž prezentovaný pracovní kout slouží jako skutečné sídlo mnoha dalším subjektům. Ve správním spise jsou založeny objednávkové listy č. 0854/1/2017 ze dne 11. 5. 2017 od společnosti SINEW, která však v prvním registračním řízení popřela jakoukoliv spolupráci se žalobkyní. Taktéž byly zjištěny nestandardní pohyby na účtech personálně spřízněných subjektů. Žalobkyně uvedla v přihlášce telefonní kontakt, který je shodný s číslem nalezeným na webových stránkách, kde jsou nabízeny k prodeji obchodní korporace. To nasvědčuje skutečnosti, že M. B. zakládá obchodní korporace, a aby je mohl prodat s vyšším ziskem, domáhá se jejich registrace k DPH.

II. Obsah žaloby

10. Žalobkyně v žalobě opětovně namítá, že rozhodnutí vychází z nedostatečně zjištěného skutkového stavu věci a spočívá na nesprávném právním posouzení. Žalobkyně řádně provozuje ekonomickou činnost, kterou podrobně popsala ve své přihlášce k registraci k DPH. Přitom není nezákonné či podezřelé, pokud tatáž osoba (jednatel žalobkyně) užívá pro různé subjekty stejnou grafickou či formální podobu dokumentů. Správce daně ani žalovaný nezjistili žádné skutečnosti, z nichž by bylo možné usuzovat na úmysl dopouštět se podvodného jednání. Žalobkyně se ohrazuje proti tomu, že je na ni pohlíženo *a priori* jako na daňového podvodníka.
11. Není jakkoliv neobvyklé či podezřelé, pokud je několik obchodních společností provázáno týměž společníkem či jednatelem nebo pokud společnosti sídlí na více místech. Žalovaný s touto argumentací sice vyslovil souhlas, ovšem nikterak k ní nepřihlédl. Správní orgány rovněž nezdůvodnily svůj závěr, že žalobkyně nedosáhla deklarovaného obratu či nevyvíjí ekonomickou činnost. Naopak u žádného obchodního partnera žalobkyně nebylo zjištěno porušení daňových předpisů či jiných právních předpisů a nejedná se o nespolehlivé plátce.
12. Žalobkyně nesouhlasí s tvrzením žalovaného, že není plátcem DPH a jako taková má vůči svým obchodním partnerům vystupovat. V této souvislosti odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2014, č. j. 8 Afs 59/2013-33, podle něhož je

Shodu s prvopisem potvrzuje: X.

registrační povinnost otázkou pouze evidenční a není rozhodující pro plnění povinností a uplatnění práv plátce. Z toho důvodu je nastolený právní stav nepřehledný a vystavuje žalobkyni i její obchodní partnery právní nejistotě. V daném případě se žalobkyně stala plátce DPH ex lege, zároveň však nemůže tuto daň podle zákona účtovat. Žalobkyně má za to, že v případě povinné registrace k DPH nemá správce daně prostor pro zjišťování okolností spjatých s podanou přihláškou. Konečně žalobkyně podotýká, že napadené rozhodnutí neobsahuje všechny náležitosti dle § 102 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), neboť na něm chybí datum podepsání.

13. Žalobkyně žádá, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
14. V replice ze dne 3. 7. 2018 žalobkyně doplnila, že postup žalovaného nemá oporu v zákoně. Jeho rozhodnutí se opírá toliko o blíže neodůvodněné podezření z účelového postupu žalobkyně. Taktéž nelze vycházet ze skutečností zjištěných během prvního registračního řízení, které bylo uzavřeno a nesouvisí s projednávanou věcí. Nadto není zřejmé, jaké konkrétní skutečnosti z prvního řízení by měly mít vliv na řešený případ, který je skutkově i právně zcela odlišný. Žalobkyně v minulosti nečelila podezření z porušení daňových předpisů, pro takový závěr nesvědčí žádný ze shromážděných podkladů a jedná se o ryzí spekulaci žalovaného. Žalobkyně považuje za účelový naopak postup žalovaného, podle kterého se nepodařilo prokázat, že žalobkyně nebude porušovat právní předpisy, ačkoli bylo jeho povinností prokázat, že k tomuto porušování docházelo či dojde.

III. Vyjádření žalovaného

15. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a dodal, že žalobkyně podala přihlášku k registraci k DPH opakovaně, přičemž nynější řízení je třeba posuzovat ve vazbě na první registrační řízení. Žalobkyně opravila adresu svého skutečného sídla až na druhou výzvu správce daně, a přesto se opět jedná o sídlo hromadné. Jednatel žalobkyně předkládá opakovaně stejné či pozměněné formální důkazní prostředky pro více daňových subjektů, jichž je jednatelem, a evidentně se nejedná pouze o grafickou podobu dokumentů. Taktéž správce daně zjistil nestandardní pohyby finančních prostředků na účtu žalobkyně, které probíhají mezi obchodními korporacemi, v nichž figuruje pan B. Personální propojení více obchodních společností a zřízení sídla na hromadné adrese není nezákonné či neobvyklé, ovšem v kontextu celého případu vzbuzuje pochybnosti ohledně výše deklarovaného obrátu. Vzhledem k tomu, že obdobný závěr vzešel i z prvního registračního řízení, bylo na místě prověřit splnění podmínek pro registraci plátce daně i v případě registrace k DPH ze zákona.
16. Žalovaný dále odkazuje na judikaturu Soudního dvora Evropské unie (dále také jen „SDEU“) a na Informaci k problematice registrace k dani z přidané hodnoty ze dne 19. 12. 2017, č. j. 50489/17/7100-10118-203500. Dle žalovaného v souladu s judikatorními závěry nelze na registraci pohlížet pouze jako na formální osvědčení, neboť povinností správce daně je prověřit údaje tvrzené daňovým subjektem a přihlášce vyhovět pouze tehdy, nejsou-li žádné pochybnosti o správnosti údajů v ní uvedených. Při deklarovaném překročení stanoveného obrátu se daňový subjekt plátcem daně nestává bez dalšího, ale pouze za situace, kdy prokáže správnost svých tvrzení uvedených v přihlášce. To se však v daném případě nestalo. Rozsudek Nejvyššího

správního soudu č. j. 8 Afs 59/2013-33 není přílehlavý, neboť žalobkyně v nyní řešené věci nedoložila, že deklarovaná výše obratu je založena na fakticky uskutečněných zdanitelných plněních. Napadené rozhodnutí obsahuje veškeré náležitosti, neboť je na něm uvedeno datum podpisu (dne 19. 1. 2018).

17. Žalovaný žádá, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

18. Soud o věci rozhodl bez nařízení ústního jednání postupem podle § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), neboť účastníci takový postup soudu akceptovali.
19. Soud dle § 75 s. ř. s. přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
20. Podle § 94 odst. 1 zákona o DPH „osoba povinná k dani uvedená v § 6 je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený obrat“.
21. Podle § 6 odst. 1 zákona o DPH „plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně“.
22. Dle § 128 odst. 1 daňového řádu „správce daně prověří údaje uvedené daňovým subjektem v přihlášce k registraci nebo v oznámení o změně registračních údajů a v případě pochybností o jejich správnosti nebo úplnosti vyzve daňový subjekt, aby údaje vysvětlil, doložil, popřípadě doplnil nebo změnil, a zároveň stanoví lhůtu, v níž je daňový subjekt povinen tak učinit“.
23. Dle § 92 odst. 3 daňového řádu „daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“.
24. Jádrem sporu v řešené věci spočívá v posouzení, zda žalobkyně naplnila podmínky pro registraci plátce DPH, či nikoliv.
25. Úvodem soud připomíná, že v souladu s výše citovaným § 128 daňového řádu má správce daně povinnost ověřit údaje v přihlášce k registraci a v případě pochybností o jejich správnosti nebo úplnosti vyzvat daňový subjekt k vysvětlení, doložení, doplnění či změně. Povinnost ověřit pravdivost údajů v případě registrace k DPH vyplývá i z judikatury SDEU. Např. v bodě 29 rozsudku ze dne 14. 3. 2013, *Ablesio*, C-527/11 (dále jen „*Ablesio*“), Soudní dvůr uvedl, že: „Členské státy jsou kromě toho povinny zaručit pravdivost zápisů do registru osob povinných k dani za účelem zajištění řádného fungování systému DPH. Je tak věcí příslušného vnitrostátního orgánu ověřit postavení osoby povinné k dani dříve, než jí přidělí identifikační číslo pro účely DPH.“ (srov. také rozsudek SDEU ze dne 6. 9. 2012, *Mecsek Gabona Kft*, C-273/11, bod 63).
26. Zároveň platí, že popsaná povinnost správce daně ověřit údaje v přihlášce se vztahuje nejen na přihlášku k dobrovolné registraci, ale i k registraci povinné. Nejvyšší správní soud k této otázce v rozsudku ze dne 28. 2. 2015, č. j. 2 Afs 214/2017-36, uvedl, že „správce daně

Shodu s prvopisem potvrzuje: X.

měl povinnost, bez ohledu na to, zda se jednalo o dobrovolnou, či povinnou registraci, ověřit pravdivost údajů uvedených v přihlášce k registraci. Za tím účelem mohl žalobkyni žádat o předložení dokladů či údajů potvrzujících její zákonnou povinnost dle § 6a zákona o dani z přidané hodnoty“. Není tedy správný názor žalobkyně, která se domnívá, že správce daně má prostor pro ověřování údajů v přihlášce pouze v případě dobrovolné registrace. Naopak platí, že v případě povinné registrace je namísto větší aktivita správce daně, který má údaje z přihlášky ověřovat nejenom na základě dokladů předložených daňovým subjektem, ale také má při získávání podkladů postupovat z úřední povinnosti (získávat informace z veřejných rejstříků či seznamů, dotazovat se příslušných správních orgánů či kontaktovat jiné daňové subjekty) s cílem potvrdit, že zákonná povinnost žalobkyně skutečně vznikla (viz posledně citovaný rozsudek č. j. 2 Afs 214/2017-36).

27. S uvedenou povinností správce daně koresponduje povinnost daňového subjektu prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání či jiných podáních (§ 92 odst. 3 daňového řádu). Uvedené vyplývá ze systematiky daňového řádu, v němž je § 92 zařazen do části druhé zákona (obecná část o správě daní), a tedy upravuje dokazování obecně pro všechna daňová řízení a postupy. Ustanovení § 128 je zařazeno do části třetí zákona (zvláštní část o správě daní) upravující specifické podmínky a pravidla pro jednotlivé typy řízení, placení daní, správu daně vybírané srážkou a právní nástupnictví. Obsahuje-li část třetí zákona odchylnou právní úpravu od části druhé, je třeba postupovat ve smyslu pravidla *lex specialis* podle příslušného ustanovení ve zvláštní části. V případě registračního řízení se uplatní úprava § 92 daňového řádu jako celek s výjimkou odst. 2 a 4, které se vztahují ke správnému zjištění a stanovení daně. Těmito dvěma odstavci pro účely registračního řízení obsahově odpovídá speciální úprava v § 128 odst. 1 daňového řádu.
28. Lze tak shrnout, že procesní odpovědnost za prokázání skutečností uvedených v přihlášce k registraci spočívá na daňovém subjektu, který je povinen tvrzené údaje správci daně doložit, případně vysvětlit, změnit či doplnit (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 3. 2018, č. j. 7 Afs 76/2017-43). Správce daně je na druhou stranu povinen zkontrolovat správnost údajů a dokumentů, které mu byly poskytnuty. Za tímto účelem je oprávněn vyzvat daňový subjekt k předložení dokladů či informací potvrzujících údaje tvrzené v přihlášce. Daňový subjekt nesplní svou důkazní povinnost tím, že předloží jakékoliv dokumenty. Musí se jednat o důkazní prostředky, které objektivně prokazují skutečnosti uvedené v přihlášce k registraci. Splní-li daňový subjekt tuto povinnost, rozhodne správce daně v souladu s § 129 odst. 1 daňového řádu o tom, že daňový subjekt registruje. Bude-li mít správce daně pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti důkazních prostředků předložených daňovým subjektem, ve výzvě mu sdělí, na základě jakých skutečností k tomuto závěru dospěl, aby měl daňový subjekt možnost na tato zjištění adekvátně reagovat, případně doplnit dokazování. Nevyvrátí-li daňový subjekt sdělené pochybnosti, správce daně v souladu s § 129 odst. 1 daňového řádu rozhodne o zamítnutí registrace daňového subjektu.
29. V projednávané věci byl tedy správce daně povinen před zápisem žalobkyně do registru plátců DPH ověřit, zda splnila zákonem stanovené podmínky. Za tímto účelem zahájil postup k odstranění pochybností v registračních údajích a vyzval žalobkyni k doložení podkladů, které by prokázaly deklarovaný obrat; zároveň z úřední povinnosti zjišťoval i další skutečnosti, které mohly být relevantní pro řádné posouzení dané věci. V tomto smyslu přihlédl i ke skutečnostem zjištěným v rámci prvního registračního řízení

Shodu s prvopisem potvrzuje: X.

žalobkyně, a to zcela právem, neboť tato zjištění s posuzovanou přihláškou úzce souvisela. Byť lze tedy souhlasit s žalobkyní, že první registrační řízení bylo ukončeno a formálně se jednalo o řízení odlišné, neznamená to, že správce daně nebyl oprávněn přihlédnout k okolnostem, které mu byly známy z úřední činnosti a které měly přímý vliv na posouzení v pořadí druhé přihlášky, případně dokreslovaly postup žalobkyně při registraci k DPH.

30. Zejména se jednalo o zjištění, že žalobkyní deklarovaný obchodní partner (společnost SINEW) popřel jakoukoliv spolupráci s žalobkyní, a to navzdory skutečnosti, že ve správním spise je založen objednávkový list č. 0854/1/2017 ze dne 11. 5. 2017, v němž se žalobkyně zavazuje pro tuto společnost dodat diamantové vrtáky různých průměrů. Dále žalobkyně v rámci prvního registračního řízení uvedla své skutečné sídlo na adrese Zrzavého 1705/2a, Řepy a tvrdila, že ekonomická činnost bude vykonávána v sídle společnosti (viz podání ze dne 4. 6. 2017). Až poté, co byla vyzvána ke změně registračních údajů z důvodu umístění sídla na hromadné adrese, uvedla své skutečné sídlo na adrese Ponětovická 1444/10, Slatina, Brno. Nadto správce daně při místním šetření zjistil, že i v pořadí druhé deklarované skutečné sídlo vykazuje znaky hromadné adresy (viz úřední záznam ze dne 27. 7. 2017, č. j. 3619919/17/3002-00510-706526). Ze všech těchto důvodů správce daně vyhodnotil první podanou přihlášku jako účelovou a její registraci zamítl rozhodnutím ze dne 30. 6. 2017, proti němuž žalobkyně nepodala odvolání.
31. Z uvedeného je patrné, že skutečnosti zjištěné v prvním registračním řízení měly přímý vliv na nyní projednávanou věc, neboť žalobkyně i v druhé přihlášce k registraci k DPH uvedla své skutečné sídlo na adrese Ponětovická 1444/10, Slatina, Brno. Taktéž deklarování obchodního partnera, který spolupráci s žalobkyní popřel, vzbuzuje pochybnosti o řádnosti postupu žalobkyně při registraci k DPH. Soud proto uzavírá, že správce daně nepochybil, pokud k těmto skutečnostem přihlédl i při posuzování přihlášky k povinné registraci žalobkyně a jeho postupu v tomto směru není co vytknout.
32. Správce daně dále poukázal na skutečnost, že obdobné objednávkové listy (ve prospěch společnosti SINEW a ukrajinského subjektu J. O. K.) byly zjištěny i při registračním řízení jiného daňového subjektu, jehož jednatelem je M. B.. Přitom nelze souhlasit s žalobkyní, že se jednalo pouze o grafickou či formální podobu dokumentů, neboť objednávkový list vystavený ve prospěch společnosti SINEW byl opatřen stejným číslem 0854/1/2017 a žalobkyně se v něm zavázala dodat totožné zboží. V případě objednávky pana K. byl objednávkový list sice opatřen odlišným číslem (170515), ovšem opět bylo nabízeno totožné zboží témuž odběrateli a objednávkový list byl vystaven pouze o jeden den později.
33. Konečně pak správce daně analyzoval výpisy z účetní evidence, kterými žalobkyně prokazovala výkon své ekonomické činnosti. Z něj vyplynulo, že převody peněžních prostředků jsou uskutečňovány mezi personálně propojenými obchodními korporacemi (v nichž figuruje M. B. či J. B.), a to tak, že na účet je vložen vklad panem B. a týž den proběhne převod částky na úhradu faktury vystavené jeho personálně spřízněným dodavatelem. Obdobný postup byl nadto zjištěn v rámci registračního řízení u personálně spřízněného odběratele. Soud přitom souhlasí s žalovaným, že popsání pohyby na účtu v kontextu dalších nestandardních postupů žalobkyně vzbuzují podezření, že se nejedná o faktické uskutečňování obchodní činnosti, ale pouze o její simulaci.

34. S ohledem na všechny výše uvedené skutečnosti se soud ztotožnil s žalovaným, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno ohledně údajů uvedených ve své přihlášce k registraci. Byť totiž předložila dokumenty, které by měly prokázat deklarovaný obrat, správce daně a žalovaný jejich analýzou a dalšími zjištěními dospěli k závěru, že tyto formální podklady nejsou způsobilé prokázat reálnou obchodní činnost žalobkyně. Svůj závěr rovněž podrobně a srozumitelně zdůvodnili.
35. Žalobkyně dále v žalobě (obdobně jako v odvolání) namítla, že není jakkoliv neobvyklé, pokud je více obchodních společností provázáno s touž osobou či pokud si společnost zřídí sídlo na tzv. hromadné adrese. Soudu ohledně těchto námitek nezbyvá než odkázat na bod 24 napadeného rozhodnutí, kde se jimi žalovaný řádně zabýval a přesvědčivě je vypořádal. Zejména je třeba zdůraznit, že správce daně nezamítl přihlášku k registraci pouze z důvodu personálního propojení více obchodních společností či zřízení virtuálního sídla. Pochybnosti ohledně pravdivosti a průkaznosti údajů na přihlášce vznikly naopak z toho důvodu, že M. B. předkládal v rámci registračních řízení personálně propojených subjektů stejné či obdobné důkazní prostředky a jeden z obchodních partnerů nadto spolupráci s žalobkyní popřel. V případě adresy sídla pak vzbudilo pochybnosti zejména to, že žalobkyně nejprve deklarovala své skutečné sídlo na hromadné adrese a po výzvě správce daně své sídlo změnila na adresu, která opět vykazuje hromadné znaky. Je tedy zřejmé, že existence virtuálního sídla či personálního propojení více společností nebyla důvodem pro zamítnutí přihlášky sama o sobě, ale až v závislosti na zjištěném nestandardním chování žalobkyně.
36. Žalobkyně se dále v žalobě ohradila, že na ni správní orgány *a priori* pohlížejí jako na daňového podvodníka, ačkoliv takový závěr nemá oporu v žádném ze shromážděných podkladů. K této námitce soud nejprve z obecného hlediska opakuje, že v souladu s ustálenou judikaturou Soudního dvora Evropské unie mají členské státy legitimní zájem na ochraně svých finančních zájmů, boji proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a zneužívání systému daně z přidané hodnoty. V tomto smyslu mají příslušné vnitrostátní orgány povinnost činit preventivní kroky, aby těmto nežádoucím jevům zabránily. Z hlediska prevence je pak zejména podstatné, aby daňové orgány prověřily postavení osoby povinné k dani dříve, než jí přidělí identifikační číslo; přitom však platí, že odmítnout registraci mohou výhradně na základě pádných důkazů a po celkovém posouzení všech okolností projednávané věci, aby bylo možné učinit objektivní závěr, že přidělené identifikační číslo bude pravděpodobně použito podvodným způsobem (k tomu srov. výše citované rozsudky Soudního dvora Evropské unie *Ablesio* a *Mecsek Gabona Kft*).
37. Správce daně a žalovaný právě takto v nyní řešené věci postupovali, neboť v duchu citované judikatury prověřili okolnosti podané přihlášky a po jejich zevrubné analýze dospěli k důvodnému závěru, že je zde nebezpečí budoucího zneužití identifikačního čísla. Jejich postup tedy nesměřoval a logicky ani nemohl směřovat k prokázání budoucího deliktního jednání žalobkyně či jejích obchodních partnerů, ale toliko k prokázání hrozby takového jednání. Zamítnutí přihlášky k registraci k DPH tedy bylo výhradně preventivní opatření, kterým správce daně jakkoliv nerozhodoval o odpovědnosti žalobkyně za daňový delikt.
38. K tomu soud dále uvádí, že správce daně své rozhodnutí opřel vedle výše popsáných skutečností dále o poznatky z obchodního rejstříku, podle nichž M. B. během období od února do května 2017 založil celkem osm obchodních společností, jejichž sídla se

nacházejí na opakujících se adresách. Čtyři z těchto korporací byly prodány ihned poté, co se je M. B. podařilo zaregistrovat jako plátce DPH (ICE CRYSTAL, s. r. o., Diamond drills, s. r. o., Zummer Everest, s. r. o., Lano Energie, s. r. o.). První dvě obchodní korporace M. B. prodal stejné osobě, která je během dvou měsíců přeprodala dále. Uvedená zjištění dále dokresluje fakt, že žalobkyně uvedla v přihlášce k registraci kontaktní údaj, který žalovaný našel rovněž na internetových stránkách nabízejících k prodeji obchodní korporace. Z uvedeného se lze důvodně domnívat, že M. B. zakládá obchodní korporace za účelem jejich následného prodeje, a aby je mohl prodat s vyšším ziskem, domáhá se jejich registrace k DPH.

39. Soud tedy shrnuje, že žalobkyně na základě předložených dokumentů neprokázala důvod pro povinnou registraci k DPH (viz body 30 až 35 tohoto rozsudku), ale naopak z kontextu všech zjištěných skutečností bylo možné učinit objektivní závěr, že registrace žalobkyně k DPH by mohla být použita podvodným způsobem. Tento závěr se neopírá o pouhé spekulace správce daně, jak se domnívá žalobkyně, ale v průběhu registračního řízení byl řádně prokázán a zdůvodněn.
40. Konečně se soud ztotožnil s žalovaným i v otázce právního postavení žalobkyně z hlediska DPH. Je sice pravdou, že v případě splnění podmínek dle § 6 odst. 1 zákona o DPH se daňový subjekt stává plátcem přímo ze zákona, v řešeném případě však bylo sporné právě to, zda žalobkyně tyto zákonné podmínky reálně splnila. Za prokázání dosažení požadovaného obrátu přitom nesla procesní odpovědnost (viz body 27 a 28 tohoto rozsudku) a své důkazní břemeno neunesla, tedy s ohledem na celkový kontext případu neprokázala minimální výši obrátu. Z toho důvodu se žalobkyně nestala plátcem DPH. Na uvedeném nemůže nic změnit ani odkaz žalobkyně na rozsudek č. j. 8 Afs 59/2013-33, neboť v něm se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou přiznání nároku na odpočet DPH stěžovatelky, jejíž dodavatel nebyl registrován k dani z přidané hodnoty, byť tuto daň uvedl na vystavených dokladech. Daný rozsudek se však jakkoliv nevyjadřoval k otázce splnění podmínek pro zákonnou registraci k DPH, která byla předmětem nyní řešené věci.
41. Závěrem soud dodává, že na poslední straně napadeného rozhodnutí vpravo dole je uvedeno „Elektronicky podepsáno 19. 1. 2018, V. Z. v. z., vedoucí oddělení“. Je tedy patrné, že napadené rozhodnutí obsahuje veškeré náležitosti dle § 102 odst. 1 daňového řádu a i tato námitka postrádá opodstatnění.

V. Závěr

42. Žalobkyně se svými námitkami tedy neuspěla; jelikož v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti, městský soud zamítl žalobu jako nedůvodnou.
43. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o žalobě nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

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

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

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 18. prosince 2019

JUDr. Karla Cháberová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: X.