



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Jitky Zavřelové a soudců Petra Mikeše a Milana Podhrázkého v právní věci žalobkyně: **Jordák, s. r. o.**, se sídlem Lucemburská 1599/27, Praha 3, zastoupená JUDr. Petrem Raschelem, advokátem se sídlem Pařížská 68/9, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 5. 2018, čj. 19012/18/5100-41452-712275, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 24. 9. 2020, čj. 30 Af 79/2018-90,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení předmětu řízení

[1] Žalovaný v záhlaví uvedeném rozhodnutím delegoval podle § 18 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, místní příslušnost k výkonu správy daní žalobkyně, 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 rozhodnutí o delegaci oznámeno.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu u Krajského soudu v Brně, který ji rozsudkem uvedeným v záhlaví zamítl. Připomněl, že podle judikatury je při rozhodování o delegaci podle § 18 odst. 1 daňového řádu podstatné místo reálného

každodenního chodu daňového subjektu s ohledem na oblast jeho činnosti. Ztotožnil se pak se závěrem žalovaného, opřeným o místní šetření na adrese Revoluční 1082/8, Praha 1, že sídlo žalobkyně na této adrese zapsané v obchodním rejstříku je tzv. virtuálním sídlem, na němž žalobkyně fakticky nevykonává ekonomickou činnost nad rámec toho, že se zde nachází adresa, na kterou je možné žalobkyni doručovat, a recepční, která žalobkyni může předat vzkaz. Žalobkyně ani v žalobě netvrdila, že by v rozhodné době měla na této adrese např. uloženy své účetní či jiné doklady, ani že na této adrese vedla konkrétní obchodní jednání. Jestliže žalobkyně tvrdila, že pro ni bylo dané sídlo důležité z důvodu prestižní adresy a dosažitelnosti pro klienty, neodpovídají tomu zjištění správce daně získaná z internetových prezentací žalobkyně v květnu 2018, z nichž vyplývá údaj o sídle žalobkyně v obci Tismice. Ani žalobkyní předkládané smlouvy o dílo a faktury nemohou prokázat, že byly tyto smlouvy uzavírány, resp. faktury vystavovány na adrese Revoluční 1082/8, Praha 1.

[3] Krajský soud připomněl, že správce daně provedl dvě místní šetření na pozemku p. č. st. 311 v obci Tismice, který vlastní jednatel žalobkyně a na němž se nachází rozlehlé parkoviště a budova s dílnami, servisem a kanceláři. Žalobkyně byla na vstupních dveřích označena, včetně kontaktu na odpovědnou osobu (šetření z 5. 1. 2018), později byla logem žalobkyně označena jen poštovní schránka (šetření z 27. 3. 2018). Bylo také zjištěno, že se na daném místě nacházely nákladní a osobní vozy, některé označeny logem žalobkyně (místní šetření z 5. 1. 2018), resp. převážně osobní automobily, některé s logem žalobkyně (místní šetření z 27. 3. 2018). Při obou místních šetřeních zaměstnankyně žalobkyně, paní M. K., uvedla, že zpracovává agendu žalobkyně a dalších firem a účetní doklady žalobkyně jsou uloženy v tamní kanceláři. Žalobkyní namítaná skutečnost, že nemovitost v Tismicích nevyužívá žalobkyně, ale společnost AutoMotoNetSport, s. r. o., neodpovídá výsledku místních šetření a internetové prezentaci žalobkyně. Na parkovišti byla zachycena nákladní vozidla a mechanismy, které žalobkyně na svých internetových stránkách inzeruje jako takové, jimiž disponuje pro nabízené práce a služby. Naopak nebyly zachyceny závodní speciály, jichž se týká činnost společnosti AutoMotoNetSport, s. r. o.

[4] Ačkoli může být ekonomická činnost žalobkyně z povahy věci fakticky vykonávána po celém území ČR, je zjevné (a žalovaný k tomu předložil dostatečné množství důkazů), že žalobkyně má nejužší vazbu na lokalitu v Tismicích. Žalovaný tedy dospěl ke správnému závěru, že rejstříkové sídlo žalobkyně je možno považovat za sídlo pouze formální; naproti tomu v Tismicích se v rozhodné době nacházelo administrativní a technické zázemí žalobkyně (kanceláře, prostory pro parkování nákladních automobilů a stavebních mechanismů) a byly zde zaparkovány jak tyto vozidla a mechanismy, tak osobní automobily žalobkyně. Podpůrně tyto skutečnosti doplňuje i zjištění, že se v Tismicích nacházelo účetnictví žalobkyně, které pro něj zpracovávala jeho na místě přítomná zaměstnankyně.

[5] Pokud jde o nově (od 28. 5. 2018) zapsané sídlo žalobkyně na adrese Lucemburská 1599/27, Praha 3, zástupce žalobkyně k tomu sám uvedl, že tato adresa není časově rozhodná ve vztahu k žalobou napadenému rozhodnutí. Případná nová existence reálného sídla žalobkyně na území hlavního města Prahy může vést k přehodnocení delegace místní příslušnosti z důvodu změny okolností, za nichž bylo o delegaci rozhodnuto (§ 18 odst. 2 daňového řádu). Vzdálenost nově určeného správce daně od Tismic, příp. i od Prahy nemůže zapříčinit vznik výraznějších nákladů žalobkyni ani správci daně.

pokračování

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[6] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále „stěžovatelka“) kasační stížnost.

[7] Namítá, že krajský soud zcela převzal skutková zjištění žalovaného, včetně těch vyplývajících z rozhovoru s paní K., aniž osoby provádějící místní šetření ověřily, zda jsou účetní doklady stěžovatelky skutečně uchovávány v kanceláři v Tismicích, např. požádáním o jejich předložení. Doklady stěžovatelky totiž na této adrese nejsou, neboť byly uloženy v pražské kanceláři. Závěru žalovaného, podle něhož je adresa v Tismicích místem ekonomické činnosti stěžovatelky, odporuje tvrzení stěžovatelky doložené zejména smlouvami o dílo, z nichž plyne, že se její ekonomická činnost z největší části odehrává na území hlavního města Prahy. Parkování motorových vozidel v Tismicích, z nichž některá byla označena logem stěžovatelky, nelze považovat za její ekonomickou činnost. Takto provedený důkaz navíc nemůže o ničem vypovídat, jestliže nebylo zjištěno, kolik vozidel ve vlastnictví stěžovatelky na daném místě parkovalo a za jakým to bylo účelem. Stěžovatelka nemá na adrese v Tismicích zapsanou provozovnu a výsledky místních šetření neprokazují, že na této adrese vykonává činnost a archivuje firemní dokumentaci.

[8] Stěžovatelku váže k Finančnímu úřadu pro hlavní město Prahu archivace dokumentů v kancelářských prostorách v Praze, nyní na adrese Lucemburská 1599/27, Praha 3. Není správný závěr krajského soudu, podle něhož případná nová existence reálného sídla stěžovatelky na území hlavního města Prahy může pouze vést k přehodnocení delegace z důvodu změn okolností, ani závěr, podle něhož vzdálenost nově určeného správce daně nemůže zapříčinit vznik výraznějších nákladů stěžovatelce ani správci daně. Reálné sídlo stěžovatelky totiž bylo a je na území hlavního města Prahy, byť v současnosti v jiném obvodu než předtím. S delegací místní příslušnosti na Finanční úřad pro Středočeský kraj vznikají nadbytečné náklady a dochází k nekomfortnosti správy daní, neboť stěžovatelka bude nucena převážet dokumentaci do sídla správce daně, případně správce daně bude dojíždět do skutečného sídla stěžovatelky.

[9] Žalovaný v replice k námitce stěžovatelky, podle níž není parkování aut na pozemku v Tismicích ekonomickou činností stěžovatelky, uvedl, že při posuzování účelnosti nevycházel pouze z této skutečnosti, ale vzal v úvahu všechna zjištění zainteresovaných správců daně. Z výsledků místních šetření a z internetové prezentace stěžovatelky lze důvodně dovozovat, že se administrativní a technické zázemí stěžovatelky pro výkon ekonomické činnosti (kanceláře, prostory pro parkování nákladních automobilů a stavebních mechanismů) nachází v Tismicích. Nacházelo se zde i účetnictví stěžovatelky, které pro ni zpracovávala paní M. K. Skutečnost, že stěžovatelka nemá od 31. 1. 2018 adresu v Tismicích zapsanou v živnostenském rejstříku jako provozovnu, není sama o sobě pro delegaci místní příslušnosti rozhodná. Místním šetřením na adrese Revoluční 1082/8, Praha 1, nebyly zjištěny žádné skutečnosti svědčící o tom, že by zde stěžovatelka vykonávala jakoukoli ekonomickou činnost.

[10] Pokud jde o kasační argumentaci týkající se nynějšího sídla stěžovatelky na adrese Lucemburská 1599/27, Praha 3, tato okolnost není způsobila zpochybnit zákonnost rozhodnutí žalovaného, neboť ke změně sídla stěžovatelky na uvedenou adresu došlo 28. 5. 2015, tj. až po vydání napadeného rozhodnutí. Nezanedbatelnou je rovněž

skutečnost, že jednatele stěžovatelky lze s ohledem na místo jeho trvalého pobytu pravděpodobněji zastihnout taktéž v územní působnosti Finančního úřadu pro Středočeský kraj.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[11] Kasační stížnost není důvodná.

[12] Předmětem sporu je otázka, zda byly splněny podmínky pro delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní stěžovatelky z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu na Finanční úřad pro Středočeský kraj.

[13] Podle § 18 odst. 1 daňového řádu pro delegaci platí, že *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.*

[14] V posuzované věci žalovaný delegoval místní příslušnost z důvodu účelnosti. Podle judikatury taková delegace předpokládá kombinaci důvodů a zjištění, ze kterých je patrné, že realizace správy daní bude u konkrétního daňového subjektu účelnější a efektivnější u správce daně, na kterého má být výkon správy daní delegován. Je třeba zkoumat nejen formální zápis v obchodním rejstříku, ale primárně i skutečný obsah činnosti vykonávané daňovým subjektem (srov. rozsudky NSS z 20. 4. 2017, čj. 4 Afs 32/2017-30, bod 17; a z 12. 10. 2016, čj. 1 As 230/2016-18, č. 3486/2016 Sb. NSS, body 13–15).

[15] Nejvyšší správní soud považuje za spolehlivě zjištěné, že stěžovatelka neměla reálné těžiště výkonu své podnikatelské činnosti v sídle zapsaném v obchodním rejstříku na adrese Revoluční 1082/8, Praha 1, nýbrž na pozemku p. č. st. 311 v obci Tismice. Krajský soud tento závěr přesvědčivě, srozumitelně a dostatečně komplexně odůvodnil v bodech 16–21 napadeného rozsudku. Založil jej zejména na skutkových zjištěních daňových orgánů, která vyplývají ze shromážděných podkladů ve správním spise a z nichž je zřejmé, že stěžovatelka disponovala v Praze toliko formální adresou (na níž mělo k datu 4. 12. 2017 zapsáno sídlo 1 358 ekonomických subjektů) bez jakéhokoliv materiálně-technického zázemí. Naopak z opakovaných místních šetření na pozemku p. č. st. 311 v obci Tismice dostatečně vyplynulo, že takové materiálně-technické zázemí měla stěžovatelka právě na tomto místě (srov. skutečnosti uvedené v bodě [3] tohoto rozsudku).

[16] Pokud jde o kasační námitku, podle níž nelze parkování vozidel stěžovatelky samo o sobě považovat za ekonomickou činnost, Nejvyšší správní soud podotýká, že závěry žalovaného a krajského soudu se o parkování vozidel v Tismicích opíraly pouze jako o jednu ze skutečností svědčících o sepjetí stěžovatelky s daným místem, a to zejména za situace, v níž bylo zjištěno, že na adrese Revoluční 1082/8, Praha 1, byly skutečný výkon ekonomické činnosti stěžovatelky a pravidelná přítomnost jejího jednatele objektivně vyloučeny.

[17] Jestliže stěžovatelka v kasační stížnosti v souvislosti s námitkou, že si úřední osoby nenechaly na adrese v Tismicích předložit účetní dokumentaci, uvádí, že tyto její doklady byly uloženy v „pražské kanceláři“, není z tohoto ani z žádného jiného jejího tvrzení

pokračování

zřejmé, že dané dokumenty měly být uloženy právě na adrese Revoluční 1082/8, Praha 1 (již v době podání žaloby měla stěžovatelka nově zapsáno sídlo na adrese Lucemburská 1599/27, Praha 3, o němž v kasační stížnosti hovoří jako o „*kancelářských prostorách v Praze*“). V tomto ohledu Nejvyšší správní soud zaprvé poukazuje na to, že stěžovatelka vůbec nebrojila proti konstatování krajského soudu, podle něhož v žalobě netvrdila, že by v rozhodné době měla na adrese Revoluční 1082/8, Praha 1, uloženy účetní či jiné doklady. Zadruhé se stěžovatelka před žalovaným ani před krajským soudem nijak nepokusila doložit, že se její dokumentace skutečně nacházela na adrese Revoluční 1082/8, Praha 1. Zatřetí zaměstnankyně stěžovatelky při obou místních šetřeních v Tismicích uvedla, že pro stěžovatelku provádí účetnictví a účetní doklady se nachází v tamější kanceláři. Byla-li tato zaměstnankyně podle svých tvrzení pověřena vedením účetnictví stěžovatelky, bylo možné důvodně vycházet z toho, že tato zaměstnankyně musela vědět, kde se nachází účetní doklady stěžovatelky. Za této situace (kdy se navíc prohlášení dané zaměstnankyně v rámci obou místních šetření shodovala) tedy nijak nesnižuje důkazní hodnotu provedených místních šetření to, že si úřední osoby nenechaly účetní dokumentaci stěžovatelky předložit.

[18] Nejvyšší správní soud nezpochybnuje, že podnikatelská činnost stěžovatelky, kterou je zejména uskutečňování stavebních – zemních prací, není zcela fixována na určitý prostor a naopak z logiky věci probíhá na různých místech (v případě stěžovatelky se jednalo mj. o stavební práce na území hlavního města Prahy doložené v řízení před krajským soudem několika smlouvami o dílo). Pravidla místní příslušnosti jsou nicméně založena na existenci vztahu daňového subjektu k určitému místu, kde dochází k výkonu jeho podnikatelské činnosti, na němž je daňový subjekt kontaktní a na němž lze efektivně provést místní šetření či daňovou kontrolu, které mohou vést ke správnému vyměření daňové povinnosti. V posuzované věci bylo prokázáno nejbližší sepjetí s konkrétním místem výkonu ekonomické činnosti stěžovatelky, a to k Tismicím. To platí i přesto, že dané místo nebylo od 31. 1. 2018 vedeno v živnostenském rejstříku jako provozovna stěžovatelky, neboť formální zapsání určitého místa jako provozovny není samo o sobě rozhodné pro účely posouzení otázky, zda má daňový subjekt na daném místě reálné těžiště výkonu své podnikatelské činnosti (srov. rozsudek NSS z 18. 10. 2019, čj. 2 Afs 259/2018-26, bod 14). Faktický výkon jakékoliv podnikatelské činnosti v zapsaném sídle na adrese Revoluční 1082/8, Praha 1, naopak prokázán nebyl. Stěžovatelka kromě toho v rozhodné době netvrdila, že by byla její ekonomická činnost trvalejším způsobem spjata s nějakým jiným *konkrétním* místem, např. na území hlavního města Prahy.

[19] V tomto ohledu je třeba připomenout, že cílem delegace místní příslušnosti je zjednodušit a zefektivnit komunikaci mezi správcem daně a stěžovatelkou, resp. umožnit správci daně nadanému znalostí místních poměrů např. provádět efektivněji místní šetření či daňovou kontrolu. Je logické, že místní šetření či daňovou kontrolu, které mohou vést ke správnému vyměření daňové povinnosti, nebylo možné účelně provést v místě formálního sídla stěžovatelky na adrese Revoluční 1082/8, Praha 1. Lze dodat, že takové místní šetření či daňovou kontrolu nebylo možné účelně provést ani na různých místech „v terénu“, kde se podle tvrzení stěžovatelky převážně odehrává její podnikatelská činnost.

[20] Za těchto okolností má Nejvyšší správní soud ve shodě s žalovaným a krajským soudem za to, že delegace místní příslušnosti splňovala kritéria účelnosti s ohledem na výkon správy daní, neboť osobní komunikace se stěžovatelkou a faktické úkony

ve správě daní budou efektivněji, hospodárněji, a tudíž i účelněji probíhat před Finančním úřadem pro Středočeský kraj.

[21] K argumentaci týkající se aktuálního sídla stěžovatelky na adrese Lucemburská 1599/27, Praha 3, stačí ve shodě s krajským soudem uvést, že tato skutečnost není v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. relevantní pro účely posouzení, zda bylo rozhodnutí žalovaného v souladu s § 18 odst. 1 daňového řádu, tj. zda byla k tehdy zjištěnému skutkovému stavu delegace místní příslušnosti účelná ve smyslu daného ustanovení. Vzhledem k tomu, že stěžovatelka neprokázala, že by se její dokumentace v rozhodné době nacházela na jiném místě než v kanceláři v Tismicích, není důvodná ani argumentace týkající se nákladnosti a nekomfortnosti způsobené tím, že bude takovou dokumentaci nutné někam přemísťovat.

IV. Závěr a náklady řízení

[22] S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud kasační stížnosti nepřisvědčil, a proto ji podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl.

[23] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka v soudním řízení úspěch neměla, proto dle uvedených ustanovení nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, nevznikly v řízení žádné náklady.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně 23. června 2022

Jitka Zavřelová
předsedkyně senátu