



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Andrey Veselé a Mgr. Jany Jurečkové ve věci

žalobce

**MCK TRADE EU LTD**

se sídlem M36BZ Manchester, Salford, 6 Bexley Square,  
Spojené království Velké Británie a Severního Irska  
podnikající na území ČR prostřednictvím organizační složky  
MCK TRADE EU LTD – pobočka  
se sídlem Bořivojova 878/35, Praha 3  
zastoupen Ladislav Pavlů,  
advokát se sídlem Revoluční 762/13, 110 00 Praha 1,

proti  
žalovanému

**Odvolací finanční ředitelství,**  
se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 12. 2021, č. j. 47969/21/5200-11431-702498

**takto:**

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



## Odůvodnění:

### I.

#### Základ sporu

1. Dne 15. 4. 2016 byl do obchodního rejstříku vedeného Městským soudem v Praze zapsán odštěpný závod zahraniční osoby MCK TRADE EU LTD – pobočka se sídlem Bořivojova 878/35, Žižkov, 130 00 Praha 3, jehož zřizovatelem je MCK TRADE EU LTD, Bexley Square 6, M36BZ Manchester, Salford, Spojené království Velké Británie a Severního Irsku.
2. Dne 22. 4. 2016 byla daňovým subjektem podána přihláška k registraci k dani z přidané hodnoty (zaevidována pod č. j. 3655723/16), jejíž přílohou byla mimo jiné nájemní smlouva uzavřená mezi daňovým subjektem a společností RF DEVELOPMENT CZ a.s., dne 20. 4. 2016 s předmětem pronájmu – sklad o výměře 200 m<sup>2</sup> v obci Slaný. V rámci registračního řízení na dani z přidané hodnoty bylo dále zjištěno uzavření dohod o budoucí spolupráci se společnostmi Rečava a.s., Reality MINOR s.r.o., YIWU QINGCHENG IMPORT AND EXPORT CO., LTD (Čínská lidová republika). Byl zřízen běžný účet u bankovního ústavu UniCredit Bank Czech Republic and Slovakia, a.s., a byla zjištěna fakturace záloh na dodávky zboží a dodání zboží daňovým subjektem a platby od odběratelů. Dne 22. 7. 2016 podal daňový subjekt daňové tvrzení k dani z přidané hodnoty za období červen 2016 (zaevidováno pod č. j. 5861524/16), ve kterém deklaroval na ř. 01 dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.
3. Správce daně na základě shora uvedených skutečností vydal dne 27. 7. 2016 z moci úřední rozhodnutí o registraci („rozhodnutí správce daně“) a odvolatele registroval dle zákona o daních z příjmů (dále jen „ZDP“) a daňového řádu jako nerezidenta definovaného v ust. § 17 odst. 4 zákona o daních z příjmů. Správce daně měl za to, že v řízení bylo prokázáno, že daňový subjekt vykonává ekonomickou činnost na území České republiky, má zde pronajaté nebytové prostory určené ke skladování zboží, které zde prodává, a s ohledem na prováděnou činnost mu na území ČR vzniká stálá provozovna. Žalobce napadl toto rozhodnutí odvoláním, které bylo zamítnuto rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 2. 2017 č. j. 6180/17/5200-11431-706871.
4. Toto rozhodnutí bylo zrušeno rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 28. 4. 2020, č. j. 10 Af 16/2017 – 35, jehož závěry byly potvrzené rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2021, č. j. 7 Afs 173/2020 – 27, a věc byla vrácena žalovanému, aby doplnil dokazování za účelem odstranění neúplně zjištěného skutkového stavu stran charakteru činnosti pobočky žalobce (*např. provedení místního šetření, obstarání dalších informací od žalobce, od jeho obchodních partnerů, zjištění, zda má žalobce v ČR nějaké zaměstnance či jiné závislé zástupce ve smyslu čl. 5 odst. 4 a 5 SZDZ, kteří zde vykonávají vlastní podnikatelskou činnost žalobce, atp.*)
5. Po doplnění dokazování vydal žalovaný shora označené žalobou napadené rozhodnutí, kterým odvolání žalobce zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.
6. V řízení je řešena otázka, zda zahraniční společnosti MCK TRADE EU LTD vznikla dle čl. 5 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené mezi vládou České a Slovenské federativní republiky a vládou Spojeného království Velké Británie a Severního Irsku č. 89/1992 Sb. ze dne 5. 11. 1990, s platností od 20. 12. 1991, vyhlášené ve sbírce zákonů dne 24. 3. 1992 (dále jen „SZDZ“) v návaznosti na ust. § 37 zákona o daních z příjmů s ohledem

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

na vykonávanou ekonomickou činnost na území České republiky stálá provozovna, která měla být registrována k dani z příjmů právnických osob, jež je v ČR podrobena zdanění.

## II.

### Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

7. Žalobce předně považuje postup žalovaného, který měl za to, že lze vydat dne 27. 7. 2016 ex offa rozhodnutí a tímto rozhodnutím změnit žalobci zásadně jeho práva, toto rozhodnutí neprokázat a následně jej ex post odůvodňovat pozdějšími skutečnostmi, za nezákonný a nepřipustný.
8. Žalovaný dostal od správního soudu jasný názor, že existenci okolností vzniku stálé provozovny k datu vydání svého ex offa rozhodnutí neprokázal, místní šetření neprovedl a že žalobcem předložené listinné doklady (faktury, smlouvy atd.) existenci stálé provozovny neprokazují.
9. Je nepochybné, že orgány státu musejí při svých rozhodnutích vycházet ze stavu, který zde existoval ke dni, kdy bylo předmětné rozhodnutí vydáno (viz § 75 s.ř.s.). Pokud tedy chtěl žalovaný rozhodnutí správce daně „obhájit“, musel prokázat, že zde relevantní skutečnosti prokazující vznik stálé provozovny žalobce na území ČR existovaly ke dni 27. 7. 2016, kdy bylo vydáno rozhodnutí o registraci žalobce k dani z příjmu v ČR.
10. K nalezení odpovědi na otázku, zda se žalovanému podařilo prokázat přípustnými důkazy skutečnost, že ke dni 27. 7. 2016 existovala stálá provozovna žalobce na území ČR, je však třeba vyloučit
  - a) všechny skutečnosti a důkazy, které dle rozhodnutí správních soudů ke dni 27. 7. 2016 neprokazovaly to, že by na straně žalobce vznikla stálá provozovna žalobce v ČR,
  - b) všechny skutečnosti a důkazy, které se vztahují k období po 27. 7. 2016 - tedy po vydání rozhodnutí správce daně, kterým tento ex offa zaregistroval žalobce jako plátce daně z příjmů v ČR s odkazem na vznik stálé provozovny.Nelze totiž připustit, aby správní orgán dokládal důvody ke svému rozhodnutí vydanému dne 27. 7. 2016 skutečnostmi a důkazy, které se vztahují k době po jeho vydání, tj. k roku 2017 a dále.
11. Úkolem žalovaného, který mu uložil správní soud, bylo prokázat to, že ke dni 27. 7. 2016 existovaly na straně žalobce okolnosti svědčící o vzniku stálé provozovny v ČR dle čl. 5/1 a 2 SZDZ, a zároveň vyvrátit tvrzení žalobce, že činnosti žalobce v ČR splňují parametry čl. 5/3 SZDZ a že tedy v ČR žádná stálá provozovna žalobce nevznikla. Správní soud také jasně uvedl, že okolnosti vzniku stálé provozovny žalobce v ČR neprokazují důkazy, o které žalovaný opíral napadená rozhodnutí. Žalobce má za to, že žalovaný důkazní břemeno neunesl.
12. **Místní šetření** bylo provedeno žalovaným dne 20. 7. 2020 a dne 10. 5. 2021. Žalovaný tedy zjistil stav k těmto datům, ale z napadeného rozhodnutí především nikterak nevyplývá jak toto šetření v roce 2020 a 2021 prokázalo stav existující k datu 27. 7. 2016. Bylo naopak zjištěno, že žalobce ve Slaném, Lidická 1296, neudrzuje žádné prostory kancelářského typu, nemá žádný personál, nejsou žádné pokladny, žádné showroomy - není možno rozlišit, zda se v daných prostorách provozuje „podnikání“, anebo eventuálně jen „uskladnění zboží“ ve smyslu čl. 5/3 SZDZ.

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

13. **Předložené hlavní knihy** jsou doklady o stavu za rok 2017, 2018 a nikoli o stavu k červenci 2016, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí. Žalovaný vůbec nezjišťoval od žalobce důvod účtování, nevyžádal si stanovisko účetní firmy, aby např. prošetřil, zdali se nejedná o okolnosti dle čl. 5/5 SZDZ a není-li tato účetní firma pouze zástupcem žalobce, který pro něj vede v ČR na lokální úrovni účetní záznamy pro účetnictví ve Velké Británii, kde jediné je žalobce daňovým rezidentem.
14. Pokud jde o společnost **EMBA TRADE s.r.o.**, byl protokolárně dne 20. 7. 2021 vyslechnut pan O. Ť., který v závěru svého výsledku uvedl ke kontraktaci na zahraničním veletrhu, že „*Kontrakty byly uzavírány s čínským zástupcem anglické mateřské společnosti. Pan V. byl pouze přítomen.*“ Dále žalovaný „zjistil“ jakousi fakturaci z let 2017, 2018, 2019 a „úhradu faktur daňovému subjektu na účet vedený v ČR“. Svědek jasně uvedl, s kým obchody uzavíral a fakturace ani úhrady na bankovní účet existenci stále provozovny samy o sobě neprokazují, jak již judikoval i správní soud a jde o skutečnosti z let 2017, 2018, 2019, s tím, že se žalovaný jejich vztahem k roku 2016 nezabýval.
15. Pokud jde o společnost **VESNA a.s.**, byl dne 18. 8. 2021 vyslechnut pan Ing. J. P., který nevěděl, zda jednal o obchodech s panem K. (představitel zcela jiné firmy) nebo s panem V. (který je mimochodem představitelem i jiných obchodních firem než pouze vedoucím odštěpného závodu žalobce). Dále nevěděl, u koho si zboží objednávali, avšak potvrdil, že „proces objednávání byl zahájen na zahraničních trzích“.
16. Dále nebylo žalovaným prokázáno, že by propagace (reklama) provedená společností **VESNA a.s.** nebyla jen činností dle čl. 5/3 písm. e) SZDZ, a že by činnost **VESNY a.s.** nebyla jen činností nezávislého zástupce dle čl. 5/5 SZDZ, jak tvrdí žalobce.
17. Pokud jde o odkazy žalovaného na jakési (blíže nespecifikované) faktury, pak není možno z rozhodnutí zjistit, ze kterého období faktury jsou a jak se tyto vztahují k 27. 7. 2016. Závěry žalovaného k této věci jsou nedoložené a nepřezkoumatelné.
18. Pokud jde o společnosti **EVONA a.s. a CHOCOLAND a.s.**, pak není ani tímto důkazem prokázána existence stále provozovny k 27. 7. 2016, když je z rozhodnutí nezjistitelné (nepřezkoumatelné) jaké konkrétní důkazy by měly prokazovat stav k 27. 7. 2016 a zdali neurčitý odkaz na jakousi údajnou fakturu z roku 2016 (sic!) nekoliduje s názorem soudu, že fakturace sama o sobě ničeho o existenci stále provozovny neprokazuje.
19. Faktury z let 2017 – 2018 jednak neprokazují nijak stav k 27. 7. 2016 a jednak není zřejmé, jak se žalovaný vypořádal s názorem soudu, že fakturace sama o sobě vznik stále provozovny neprokazuje. Jak se vyjádřil i Městský soud v Praze, platby na běžný účet pobočky žalobce jsou platby žalobci a český účet žalobce může sloužit jen jako mezičlánek k usnadnění transakce.
20. **Mezinárodní výměna informací** jako důkazní prostředek opět usvědčuje žalovaného z toho, že se zabýval stavem z roku 2017, 2018, který nijak nezřejmil stav ke dni 27. 7. 2016. Žalovaný nepřipustně rozšiřuje daňovou kontrolu na území jiného státu a hodnotí činnost žalobce a jeho poměry jako zahraniční osoby dle britského práva v Británii, aniž by toto právo znal a byl k tomu oprávněn, a vyvozuje spekulativní závěry o činnosti žalobce v zahraničí pouze z toho, že údajně nezjistil, že by žalobce činil výdaje za nebytové prostory nebo zaměstnance. Proč by měl mít žalobce v Británii nebytové prostory nebo zaměstnance přitom žalovaný nevysvětluje a je třeba mu připomenout, že obchody se nemusí provádět jen v nebytových prostorách a je zřejmé, že žalobce má dva ředitele.

Odměny pro osoby vykonávající činnost pro žalobce jsou ostatně uvedeny ve výkazu zisku a ztrát žalobce z roku 2017 pod položkou „commision“. Toto však žalovaný účelově opomněl.

21. Žalobce je zahraniční právnickou osobou, daňovým rezidentem cizího státu a má právo odvádět daně v tomto svém státě. Pokud si zřídil odštěpný závod v ČR, učinil tak zjevně pouze pro účely, které jsou vyjádřeny v předmětu činnosti odštěpného závodu – tedy pronájem; nákup zboží a shromažďování informací pro podnik; uskladnění, vystavení a dodání zboží patřícího podniku – ve smyslu čl. 5/3 SZDZ. Vznik stálé provozovny v ČR nebyl žalobci prokázán.
22. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout.
23. Dále uvedl, že se tak v rámci „obnoveného“ odvolacího řízení s ohledem na závěry uvedené v rozsudku MS i v zamítavém rozsudku NSS zaměřil na zjištění skutečného charakteru vykonávané činnosti odštěpného závodu zahraniční společnosti na území ČR, a to za účelem vyhodnocení splnění či nesplnění podmínek, které nevedou ke vzniku stálé provozovny na území ČR podle čl. 5 odst. 3 SZDZ (tzv. „negativní skutečnosti“). Za tímto účelem bylo provedeno oběma soudy akcentované místní šetření na adrese provozovny (odštěpného závodu), faktická ekonomická činnost fakturovaná žalobcem (odštěpným závodem) byla prověřována mimo jiné dotazem na konkrétní obchodní partnery dle listinných dokladů založených ve spise, byla přezkoumávána konkrétní forma ekonomické činnosti odštěpného závodu probíhající v dalších letech na území ČR, a byla také zaslána žádost o mezinárodní výměnu informací.
24. Žalobce se zásadně mylí v tom, že předmětem řízení před zdejším soudem je v zásadě rozhodnutí o registraci. Správní řízení (nevyjímaje také řízení daňové) je ovládáno „zásadou jednotnosti“, a rozhodnutí správních orgánů „obou stupňů“ tvoří jeden celek, z něhož plyne, jak bylo v konečném výsledku o právu či o uložení povinnosti jeho příjemce rozhodnuto (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 12. 2015, č. j. 6 As 186/2015-31, a mnoho dalších).
25. Zcela nepřiléhavý je odkaz na § 75 s.ř.s., ze kterého žalobce dovozuje, že „orgány státu musí při svých rozhodnutích vycházet ze stavu, který zde existoval ke dni, kdy bylo rozhodnutí vydáno“. Tvzení žalobce je obecně pravdivé, nicméně žalobce opomíjí to, že norma upravená v ustanovení § 75 odst. 1 s.ř.s. fixuje skutkový a právní stav, ze kterého při soudním přezkumu vychází „pouze“ správní soud.
26. Závěr žalobce, že žalovaný dostal od obou soudů za „úkol“ prokázat, že relevantní skutečnosti prokazující vznik stálé provozovny v ČR existovaly (stricto sensu) ke dni vydání rozhodnutí o registraci, a proto je tak nutno „vyloučit“ všechny skutečnosti i důkazy vztahující se k období po 27. 7. 2016, nutno také odmítnout.
27. Stálá provozovna zahraniční osoby je vždy daňovým nerezidentem vůči státu, ve kterém není zřízena, ale vykonává v něm svou ekonomickou činnost. Smyslem institutu stálé provozovny je racionální rozdělení zisku mezi státy, pokud jsou prostřednictvím dlouhodobé aktivní činnosti stálé provozovny získávány příjmy zahraničního podniku ze zdrojů na území druhého státu. Stálou provozovnu není možné založit, ani se nezapisuje do obchodního rejstříku, nejedná se o právní formu podnikání, ale o speciální daňový pojem definovaný v ZDP a v mezinárodních smlouvách o zamezení dvojímu zdanění. Vzniká výhradně z důvodu splnění zákonných kritérií určité prováděné činnosti daňového

nerezidenta ve státě zdroje příjmu. Stálá provozovna tedy vzniká po splnění podmínek stanovených v ZDP nebo SZDZ.

28. Co se týče provedených místních šetření, tak ta byla provedena ve dnech 20. 7. 2020 a 10. 5. 2021. Byla pořízena fotografická dokumentace budov a současně proveden i výslech osoby oprávněné jednat za žalobce, R. V. (vedoucí odštěpného závodu). Bylo zjištěno, že na adrese Lidická 1296, Slaný se nachází areál s několika budovami. V administrativní části jsou kanceláře několika firem, kancelář žalobce však nebyla nalezena. V provozní části budov (skladech) má žalobce pronajatu část skladových prostor k případnému uskladnění zboží, bylo zde skladováno zboží označené jako zboží MCK TRADE EU LTD UK (správce daně nemohl s jistotou určit skutečného majitele zboží). R. V. sdělil, že „pobočka je vytvořena proto, aby mohla fakturovat českým subjektům a splňovat legální náležitosti českého trhu, aby odběratelé mohli platit v českých korunách. Faktury jsou vystavovány účetní firmou na pokyn zřizovatele; na fakturách je vyčíslena DPH, což je pro odběratele jednodušší.“ Dále také uvedl, že odběratelé dodávaného zboží jsou převážně čeští rezidenti, a že k přijímání objednávek či vyřizování reklamací dochází elektronickou komunikací na zřizovatele. Při místním šetření dne 10. 5. 2021 R. V. opět potvrdil své předchozí odpovědi a uvedl, že ekonomická činnost probíhala do roku 2020 a v současné době již jen dobíhají záležitosti týkající se nezaplacených pohledávek. Dle žalovaného z těchto skutečností vyplývá, že pobočka žalobce se nezabývala výhradně tím, že by zásobu zboží patřícího podniku udržovala pouze za účelem uskladnění, vystavení nebo dodání, tedy prováděla pouze („negativní“) činnosti definované v čl. 5 odst. 3 SZDZ, ale její činností byla i správa pohledávek, kterou ještě v současné době obhospodařuje.
29. Podle účetních zápisů v hlavních knihách za rok 2017 a 2018 provedených např. na účtech tř. 1 (131001 - pořízení zboží, 132001 - zboží na skladě), účtech tř. 2 a 3 (311001 - odběratelé, 321001 - dodavatelé), účtech tř. 5 a 6 (504001 - prodané zboží, 6004200 - tržba velkoobchod), účtoval odštěpný závod o nakoupeném i prodaném zboží jako jeho vlastník. O dalších účetních operacích účtoval jako běžná účetní jednotka vykonávající samostatnou ekonomickou činnost. Rovněž tyto skutečnosti nesvědčí tomu, že by uvedená provozovna na území ČR vykonávala pouze činnost zahrnutou v čl. 5 odst. 3 SZDZ, tedy zejména uskladnění, vystavení nebo dodání zboží patřícího podniku, neboť podle účetnictví vedeného pobočkou žalobce v ČR dle platných českých předpisů je zboží zahrnuto v jejím majetku.
30. Byla prověřena spolupráce s obchodními partnery. Ze soupisů přijatých dokladů i kopií faktur, či bankovních výpisů společností EMBA TRADE s.r.o., lze dovodit realizaci dodávek pobočkou žalobce v ČR v roce 2017, 2018 a 2019 a jejich úhradu žalobci na bankovní účet vedený v ČR. Rovněž společností VESNA a.s. doložené faktury, či jejich zaúčtování a úhrada, prokazují dodávky zboží pobočkou žalobce, nadto faktury 2041700566, 2041800670, 2041800463, 2041800750, 2041800249, potvrzují rovněž přefakturaci nákladů na propagaci „MCK TRADE EU LTD – pobočka, Bořivojova 878/35, 130 00 Praha – Žižkov“. I tyto skutečnosti dokládají realizaci ekonomické činnosti pobočky žalobce v ČR, jež zahrnuje prodej zboží zákazníkům, ale také propagaci prováděné obchodní činností navenek. Nelze tak mít za to, že je prováděna toliko činnost definovaná v čl. 5 odst. 3 SZDZ, protože tato kompletní ekonomická činnost přesahuje rámec stanovený tímto článkem SZDZ. A contrario je z důkazních prostředků patrné, že propagace (reklama) provedená společností VESNA a.s. nebyla toliko činností dle čl. 5 odst. 3 písm. e) SZDZ, a že činnost této společnosti nebyla jen činností nezávislého

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

zástupce dle čl. 5 odst. 5 SZDZ, jak nepodloženě tvrdí žalobce. Ani tvrzení, že tehdejší obchodní náměstek společnosti VESNA a.s. Ing. P. v rámci svědecké výpovědi nevěděl, zda jednal o obchodech s panem K. (představitel jiné firmy) či s panem V., nemá oporu ve spisovém materiálu, neboť svědek vypověděl, že „osobní jednání bylo s panem K. L. a panem V. R., tato jednání se v převážné míře uskutečnila v sídle firmy v Čeperci“ (protokol č. j. 1409948/21/2801-60565-604256); žalobce výpověď tohoto svědka dezinterpretuje.

31. I společnost EVONA a.s. zaslala soupis všech přijatých faktur, a kopie faktur z let 2016 až 2018, včetně objednávek. Dle písemného vyjádření výkonného ředitele společnosti nebyly k obchodním případům uzavírány smlouvy, ale zboží bylo objednáváno formou e-mailových objednávek přiložených k fakturám, které jsou adresovány pobočce žalobce v ČR. K navázání spolupráce došlo díky jeho osobní známosti s R. V. a na základě zasláné zajímavé mailové nabídky. Spolupráce byla standardní: emailová nabídka, výběr zboží, dohodnutí ceny a termínu, objednávka, a poté dodání zboží včetně dopravy na místo v Chrudimi. Není známo, odkud zboží směřovalo, avšak bylo nakupováno s vědomím, že se vyrábí zakázkově v Číně. Rovněž tyto shromážděné podklady (shodný závěr je nutno učinit i v případě společnosti CHOCOLAND a.s.;) dokládají, že ekonomická činnost pobočky žalobce v ČR zahrnovala prodej zboží i jeho objednávku přímo u pobočky žalobce v ČR, a to i v roce 2016.
32. Konkrétní formu ekonomické činnosti odštěpného závodu probíhající v jednotlivých letech v ČR dokládá soupis přijatých i vydaných faktur za rok 2017 a 2018 a fotokopie faktur vydaných za roky 2017 a 2018, když žalobce v těchto obdobích kromě faktur za dodávku zboží vystavoval také faktury na penále za zpožděné platby. Lze tedy konstatovat, že pobočka žalobce v ČR realizovala kompletní dodávky zboží odběratelům vč. evidence včasnosti úhrad faktur již od roku 2016 - viz „fakturace“ penále za zpožděnou platbu z roku 2016 dle faktury č. 17000003. Ani tyto závěry žalobce relevantním způsobem v podané žalobě nezpochybnil.
33. V neposlední řadě z odpovědi na žádost o mezinárodní výměnu informací vyplývá, že společnost MCK TRADE EU LTD je ve Velké Británii zahraniční daňovou správou považována za rezidenta na základě svého založení ve Velké Británii. Příloženými účetními výkazy nejsou potvrzeny žádné výdaje týkající se aktuálních prostor ve Velké Británii („žádné osvětlení ani topení, žádné náklady na pronájem“ apod.) ani žádné výdaje jako náklady na zaměstnance (tj. výplaty mezd atd.). Obchodní aktivitou zřizovatele je velkoobchod. Zahraniční společnost MCK TRADE EU LTD zastupuje mj. Z. Č., Slaný, Česká republika; je jmenován ředitelem od 7. 3. 2016, a současně je 100% vlastníkem této společnosti. Přílohou odpovědi byly účetní výkazy vykazující aktivity jen u společnostech MCK TRADE EU LTD a MCK TRADE EU LTD - organizační složka, nejsou zde žádné zmínky o jakýchkoli dalších podnicích. V příložených účetních výkazech nejsou podle zjištění zahraničního správce daně deklarovány žádné prodeje/příjmy na výkazu zisku a ztráty britské společnosti MCK TRADE EU LTD; pouze nákupy s poznámkou „převáděno na výkaz zisku a ztráty českého podniku MCK TRADE EU LTD – organizační složka“. Nebyly nalezeny žádné webové stránky či jakékoli jiné propagační materiály společnosti MCK TRADE EU LTD, v jejich účetních výkazech nejsou uvedeny žádné výdaje. Lze proto konstatovat, že zahraniční daňovou správou nebyly v její jurisdikci zjištěny další aktivity související s ekonomickou činností vykonávanou na území ČR pobočkou žalobce, z čehož lze dovodit, že společnost MCK TRADE EU LTD (zřizovatelem) je hlavní ekonomická činnost vykonávána na území ČR, přičemž tato společnost (zřizovatel) je z

důvodu svého sídla a místa vedení rezidentem Velké Británie. Dle žalovaného i tyto zjištěné skutečnosti prokazují, že nedošlo k naplnění „negativních“ podmínek uvedených v čl. 5 odst. 3 SZDZ, neboť činnosti fakticky realizované žalobcem na území ČR prostřednictvím jeho pobočky (organizační složky) nelze podřadit pod žádnou v tomto článku SZDZ zmíněnou kategorii. Jsou tedy součástí hlavní ekonomické činnosti zřizovatele, a tyto závěry není sto zvrátit ani obecná a nepodložená argumentace žalobce, že „obchody se nemusí provádět jen v nebytových prostorách, žalobce má dva ředitele, odměny pro osoby vykonávající činnost pro žalobce jsou uvedeny ve výkazu zisku a ztrát z roku 2017 pod položkou *commision*“. Zcela nepřístojná je námitka, že žalovaný v rámci mezinárodní výměny informací daňovou kontrolu „nepřípustně rozšiřuje na území jiného státu“, a hodnotí činnost žalobce jako zahraniční osoby dle britského práva, aniž by je znal a byl k tomu oprávněn. Mezinárodní dožádání je standardní nástroj dokazování v daňovém řízení, zvláště ve „složitých kauzách s přeshraničním prvkem“ I v tomto směru byl postup žalovaného zcela souladný se zákonem.

### III.

#### Posouzení žaloby

34. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházející přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu [§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)]. V souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl městský soud bez nařízení jednání, neboť žalovaný s tímto postupem vyslovil souhlas a žalobce se ve lhůtě nevyjádřil, má se tedy za to, že s tímto postupem souhlasí. Po posouzení věci dospěl k závěru, že žaloba je nedůvodná.
35. Soud úvodem opakuje, že dle ustálené judikatury tvoří rozhodnutí správních orgánů obou stupňů z hlediska soudního přezkumu jeden celek (viz např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2004, č. j. 5 Afs 16/2003-56, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2014, č. j. 6 As 161/2013-25), ačkoliv je v soudním řízení správním přezkoumáváno apriori rozhodnutí odvolacího orgánu. Předmětem soudního řízení je pak otázka, zda toto rozhodnutí ve světle žalobních námitek spolu s rozhodnutí prvostupňovým ob stojí.
36. Soud při hodnocení věci vyšel z následující právní úpravy:
37. Podle § 37 věta první ZDP *ustanovení tohoto zákona se použije, jen pokud mezinárodní smlouva, kterou je Česká republika vázána, nestanoví jinak.*
38. Podle čl. 5 odst. 1 SZDZ *výraz "stálá provozovna" označuje ve smyslu této smlouvy trvalé zařízení pro podnikání, ve kterém podnik vykonává zcela nebo z části svoji činnost.*
39. Podle čl. 5 odst. 2 SZDZ *výraz "stálá provozovna" zahrnuje obzvláště: (a) místo vedení; (b) závod; (c) kancelář; (d) továrnu; (e) dílnu; (f) důl, naleziště nafty nebo plynu, lom nebo jiné místo, kde se těží přírodní zdroje; (g) zařízení nebo stavbu používanou k výzkumu nebo využití přírodních zdrojů; (h) staveniště nebo stavbu nebo montáž, které trvají déle než dvanáct měsíců.*
40. Podle čl. 5 odst. 3 SZDZ výraz "stálá provozovna" nebude zahrnovat
  - (a) *zařízení, které se využívá pouze k uskladnění, vystavení nebo dodání zboží patřícího podniku;*

*(b) zásobu zboží patřícího podniku, která se udržuje pouze za účelem uskladnění, vystavení nebo dodání;*

*(c) zásobu zboží patřícího podniku, která se udržuje pouze za účelem zpracování jiným podnikem;*

*(d) trvalé zařízení pro podnikání, které se využívá pouze za účelem nákupu zboží nebo shromažďování informací pro podnik;*

*(e) trvalé zařízení pro podnikání, které se udržuje pro podnik pouze za účelem reklamy, poskytování informací, vědeckých rešerší nebo podobných činností, které mají přípravný nebo pomocný charakter;*

*(f) trvalé zařízení pro podnikání, které se udržuje pouze k výkonu jakéhokoliv spojení činností uvedených v pododstavcích (a) - (e) tohoto odstavce, pokud celková činnost trvalého zařízení, vyplývající z tohoto spojení, má přípravný nebo pomocný charakter.*

41. Podle čl. 7 odst. 1 SZDZ **zisky podniku jednoho smluvního státu budou zdaněny jen v tomto státě, pokud podnik nevykonává svoji činnost v druhém smluvním státě prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna. Jestliže podnik vykonává svoji činnost tímto způsobem, mohou být zisky podniku zdaněny v tomto druhém státě, avšak pouze v takovém rozsahu, v jakém je lze přičítat této stálé provozovně.**
42. Podle čl. 7 odst. 2 SZDZ **jestliže podnik jednoho smluvního státu vykonává svoji činnost v druhém smluvním státě prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, přisuzují se s výhradou ustanovení odstavce 3 tohoto článku v každém smluvním státě této stálé provozovně zisky, které by byla mohla docílit, kdyby byla jako samostatný podnik vykonávala stejné nebo podobné činnosti za stejných nebo obdobných podmínek a byla zcela nezávislá ve styku s podnikem, jehož je stálou provozovnou.**
43. Soud předně nesouhlasí se žalobcem, že k nalezení odpovědi na otázku, zda se podařilo prokázat přípustnými důkazy skutečnost, že ke dni 27. 7. 2016 existovala stálá provozovna žalobce ve smyslu ust. čl. 7 SZDS na území ČR, je třeba vyloučit všechny skutečnosti a důkazy, jelikož tyto dle rozhodnutí správních soudů ke dni 27. 7. 2016 neprokazovaly to, že by na straně žalobce vznikla stálá provozovna žalobce v ČR, a rovněž tak i skutečnosti a důkazy, které se vztahují k období po 27. 7. 2016.
44. Žalobce má obecně pravdu, že správní orgán musí při rozhodování věci vycházet ze skutečností, které jsou mu známy ke dni rozhodnutí. Na druhou stranu, jak bylo uvedeno výše, v tomto řízení je řešena otázka, zda zahraniční společnosti MCK TRADE EU LTD vznikla dle čl. 5 SZDZ s ohledem na vykonávanou ekonomickou činnost na území České republiky stálá provozovna, která měla být registrována k dani z příjmů právnických osob, o čemž mohou zcela jistě svědčit i skutečnosti zjištěné po tomto datu, které byly žalovanému jako odvolacímu orgánu známy ke dni jeho rozhodnutí. Soud proto uzavírá, že skutečnosti zjištěné po datu vydání rozhodnutí správce daně o registraci, nelze na základě této úvahy vyloučit, jak se domáhá žalobce.
45. V případě zjišťování, zda žalobci vznikla na území ČR stálá provozovna ve smyslu SZDZ, jsou i skutečnosti zjištěné po datu registrace rovněž zcela relevantní, jelikož prokazují charakter provozovny i k datu její registrace, který se logicky v průběhu času neměnil, bylo-li záměrem žalobce tímto způsobem v ČR dlouhodobě podnikat.
46. Soud rovněž nesouhlasí s úvahou, že nutno apriori odmítnout skutečnosti a důkazy, které byly zjištěny a provedeny před vydáním rozhodnutí žalovaného, které bylo zrušeno městským soudem. Správní soudy ve svých rozhodnutích totiž neuvedly, že tyto důkazy

závěr o stálé provozovně nemohou prokázat, ale že skutkový stav nebyl dostatečně zjištěn a dokazování je potřeba doplnit např. o místní šetření, které bude logicky provedeno až po rozhodnutí soudu tedy po vydání rozhodnutí o registraci. Pokud by takový důkaz byl apriori vyloučen, jelikož místní šetření bude vždy zjišťovat stav ke dni jeho provedení a nebylo by jej možné z důvodů, které dovozuje žalobce, použít, soud by takový závěr nečinil a zrušil by i rozhodnutí správce daně.

47. Soud rovněž nesouhlasí s argumentací žalobce, že charakter pobočky nebyl prokázán, jelikož jednotlivé skutečnosti samy o sobě nemusí nutně znamenat vznik stálé provozovny. Žalobce má sice pravdu v tom, že pokud by tyto okolnosti existovaly pouze osamoceně – např. pouze existence bankovního účtu, pouze existence skladu, pouze reklama provedená společností VESNA, atd. stálou provozovnu by neprokázaly. Ve svém souhrnu však poskytují ucelený obraz o povaze této provozovny, který tuto skutečnost zcela jasně prokazuje. Právě faktury a platby na účet na území ČR z pozdějších let ukazují na stálost a trvalost této provozovny jako na důležitý rys její povahy, jak vyžaduje čl. 5 odst. 1 SZDZ.
48. Soud má proto za to, že po doplnění dokazování lze jednoznačně dojít k závěru o tom, jaký charakter měla činnost pobočky žalobce na území České republiky. Touto optikou pak nutno nahlížet na celý případ a na jednotlivé žalobní námitky.
49. To, že žalobce ve Slaném *neudrží žádné prostory kancelářského typu, nemá žádný personál, nejsou žádné pokladny, žádné showroomy*, jak píše žalobce, ještě nemusí znamenat, že se v daných prostorách neprovozuje „podnikání“, ale pouze „uskladnění zboží“.
50. V daných prostorách má totiž žalobce pronajatu část skladových prostor. Skutečnost, že zde nebyly nalezeny kanceláře, je s ohledem na to, že k přijímání objednávek či vyřizování reklamací dochází *elektronickou komunikací na zřizovatele*, jak potvrdil vedoucí pobočky R. V., nic o charakteru této pobočky nevypovídá. Naopak potvrzuje, že k podnikání, jaké provozuje žalobce – žalobce nic nevyrábí, ani netěží, ale věnuje se dovozu textilního zboží z Východu – stačí jeden sklad, zbytek se odehrává tzv. v počítači. U skladových prostor ve Slaném se tak nejedná o *zařízení, které se využívá pouze k uskladnění, vystavení nebo dodání zboží patřícího podniku*, ale o místo, kde probíhá gros podnikatelské činnosti žalobce.
51. O tom, že v tomto sklad probíhá hmotná část podnikání žalobce, kromě faktur a plateb na český účet i vypovídá i svědecká výpověď Ing. P. ze společnosti VESNA, který uvedl, že se sice sjednávání obchodních transakcí dělo v sídle jejich firmy v Čeperce, jednou však *byl osobně si prohlédnout vzorky v jejich skladu ve Slaném* (viz protokol o jeho výslechu).
52. Skutečnost, že *Kontrakty byly uzavírány s čínským zástupcem anglické mateřské společnosti a Pan V. byl pouze přítomen*, jak vypověděl pan O. Ť. ze společnosti **EMBA TRADE s.r.o.**, prokazuje pouze to, co napsal, již městský soud ve svém rozsudku a to, že pobočka je z hlediska soukromého práva non-subjektem, nemůže tedy uzavírat kupní smlouvy. Proběhly-li tyto obchody na území ČR, což prokazuje právě fakturace, platby a další provedené důkazy, jedná se o zisky této pobočky ve smyslu čl. 7 odst. 1 SZDZ.
53. Soud proto musí souhlasně se žalovaným uzavřít, že žalobní argumentace žalobce nezpochybnuje odůvodnění napadeného rozhodnutí, ve kterém byly vyhodnoceny jednotlivé důkazní prostředky a reagováno na odvolací námitky. Za situace, kdy žalobce závěry žalovaného „argumentačně“ ani „důkazně“ nevyvrací, v dalším soud odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí.

54. Pokud měl žalobce za to, že například žalovaný *vůbec nezjišťoval od žalobce důvod účtování, nevyžádal si stanovisko účetní firmy, aby např. prošetřil, zdali se nejedná o okolnosti dle čl. 5/5 SZDZ a není-li tato účetní firma pouze zástupcem žalobce*, soud uvádí, že žalobce byl obeznámen se zjištěnými skutečnostmi a byl vyzván k vyjádření se v rámci odvolacího řízení a to výzvou ze dne 5. 8. 2021, ve které byla zjištěna žalovaného včetně jeho posouzení týkající se účetních knih, na které mohl v duchu žalobní námitky žalobce reagovat dotvrdit skutečnosti, ze kterých by bylo možné dovodit, že se jedná o okolnosti dle čl. 5 odst. 5 SZDZ a navrhnout ke svým tvrzením důkazy např. stanoviskem účetní knihy. Pokud tak neučinil, nemůže se teď touto obecnou nekonkrétní námitkou dovolávat dalšího šetření.
55. Rovněž tak soud neshledává pochybení v tom, žalovaný *nevysvětlil, proč by měl mít žalobce v Británii nebytové prostory nebo zaměstnance, když obchody se nemusí provádět jen v nebytových prostorách a je zřejmé, že žalobce má dva ředitele*. Soud má za to, že i v tomto případě bylo na žalobci, aby způsob jeho tvrzené hlavní činnosti ve Velké Británii osvětlil, čímž by zpochybnil závěry činěné z mezinárodního dožádání. Samotná skutečnost, že zahraniční společnost ve Velké Británii má svého ředitele, který dostává za svou žalobcem nspecifikovanou činnost odměnu, ještě závěry žalovaného o činnosti této společnosti ve Velké Británii, resp. o charakteru provozovny v ČR není schopna vyvrátit. Naopak mezinárodním dožádáním, které bylo provedeno zcela v souladu se zákonem, bylo zjištěno, že žádné skladové ani jiné prostory žalobce v Británii pronajmuty nemá, což svědčí o závěru, že podnikání fakticky probíhá pouze v České republice.

#### IV.

##### Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

56. Vzhledem k tomu, že městský soud neshledal žalobní námitky důvodnými, žalobu v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
57. O nákladech řízení městský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. dle úspěchu ve věci. Žalované, která měla ve věci plný úspěch, však nevznikly náklady převyšující náklady běžné úřední činnosti. Osobě zúčastněné na řízení žádné náklady v souvislosti s plněním povinnosti, kterou by jí soud uložil, nevznikly.

##### Poučení:

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

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

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

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

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](http://www.nssoud.cz).

Praha 27. června 2023

JUDr. Slavomír Novák  
předseda senátu