ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Davida Hipšra a soudců JUDr. Pavla Molka a Mgr. Lenky Krupičkové v právní věci žalobce: **Fineness s. r. o.,** se sídlem Blatenská 393, Abertamy, zastoupen Mgr. Petrou Hrachy, advokátkou se sídlem Cihlářská 19, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 14. 2. 2017, č. j. 50 Af 16/2016 – 45,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Rozhodnutím ze dne 1. 7. 2016, č. j. 29963/16/5300-21441-711972, žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 28. 12. 2015, č. j. 2082572/15/2215-40511-303508, jímž správce daně zamítl registraci žalobce k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

II.

[2] Žalobce podal proti výše uvedenému rozhodnutí žalobu ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích, který ji zamítl rozsudkem ze dne 14. 2. 2017, č. j. 50 Af 16/2016 – 45.

[3] Krajský soud uvedl, že podle § 128 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), správce daně daňový subjekt nezaregistruje automaticky okamžikem dosažení obratu přesahujícího částku 1 000 000 Kč, ale má za povinnost údaje uvedené daňovým subjektem prověřit. Vyvstanou-li u správce daně pochybnosti o některém z údajů, vyzve daňový subjekt, aby konkrétní pochybnosti správce daně vyvrátil. Právě takovým postupem souladným se zákonem byla přihláška žalobce k registraci k dani prověřována, a protože vznikly důvodné pochybnosti o sídlu žalobce i o jeho dosaženém obratu, byl žalobce vyzván k odstranění pochybností v registračních údajích. Podle krajského soudu bankovní výpisy předložené žalobcem toliko dokládají, od jakých subjektů přijal úhradu a v jaké výši, stejné údaje pak vyplývají i ze dvou příjmových pokladních dokladů. Z těchto dokladů však není zřejmé, v čem mělo zdanitelné plnění spočívat. Tyto doklady tedy neprokazují, že fakticky došlo k uskutečnění zdanitelného plnění. Rovněž kniha vystavených faktur není způsobilá bez další účetní dokumentace prokázat, že ke zdanitelným plněním reálně došlo, neboť jsou v ní uvedena pouze čísla faktur pod variabilními symboly. Jednotlivé faktury však žalobce správci daně nepředložil. Není-li prokázáno, že zdanitelné plnění nastalo, pak žalobce neprokázal, že skutečně dosáhl zákonem předepsaného obratu. Krajský soud proto uzavřel, že důkazními prostředky předloženými žalobcem nebylo prokázáno, že zdanitelné plnění se fakticky uskutečnilo. Krajský soud se dále ztotožnil i se závěrem žalovaného, že žalobce neprokázal skutečné sídlo, neboť v jeho původním rejstříkovém sídle v Týně nad Vltavou, ani v novém sídle v Abertamech nebyl při místním šetření zastižen a o jeho působení v místě se nepodařilo nic zjistit. Závěrem pak krajský soud konstatoval, že finanční orgány neobviňovaly žalobce ze zneužití systému registrace k dani z přidané hodnoty. Pouze obecně odkazovaly na předpisy Evropské unie a judikaturu Soudního dvora Evropské unie, podle které je zapotřebí přihlášky k registraci prověřovat v zájmu předcházení případného zneužití registrace. Z napadeného rozhodnutí neplyne, že finanční orgány učinily úsudek o tom, že žalobce hodlá využít registraci k podvodnému jednání. K výhradě stran nespolupráce žalobce se správcem daně pak krajský soud připomněl, že to byl zástupce žalobce, kdo sdělil správci daně, že požadované doklady může přijet přezkoumat do sídla daňového poradce v Kladně. Přitom žalobce měl v té době sídlo v Týně nad Vltavou, tedy v obvodu působnosti příslušného pracoviště finančního úřadu. Požadované faktury mohl žalobce poslat i datovou schránkou, což však rovněž neučinil. Tím se žalobce dostal do situace, kdy neunesl své důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 daňového řádu. K nově doloženým důkazům krajský soud poukázal na § 75 odst. 1 s. ř. s, podle kterého soud přezkoumává napadené rozhodnutí se zřetelem ke skutkovému stavu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí.

III.

[4] Proti tomuto rozsudku podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[5] Stěžovatel v rámci řízení jednoznačně prokázal, že přesáhl zákonem stanovený obrat. Stěžovatel předložil knihu vystavených faktur, v níž jsou specifikována daňová plnění, jež založila jeho povinnost podat přihlášku k registraci k DPH. Dále jednoznačně prokázal, že došlo k finančním plněním, když ke každé faktuře předložil doklad o jejím zaplacení. Předložená kniha faktur obsahuje veškeré podstatné informace stran plnění,

které jsou z faktur převzaty, zejména tedy za jaká plnění byly faktury vystaveny. Pokud jde o bankovní výpisy, u každé platby je pod variabilním symbolem uvedeno číslo příslušné faktury, na niž bylo plněno. V příjmových dokladech je taktéž uvedeno číslo faktury, nemůže tak být pochyb, za co bylo hrazeno. V daném případě tak nemůže být žádných pochyb o tom, za jaké služby byly inkasovány příslušné částky. Podle názoru stěžovatele nebylo nutno dokládat veškeré faktury, neboť jejich existenci prokazuje nejen výpis z knihy faktur, ale hlavně jejich proplacení, kdy u každé platby je pod variabilním symbolem uvedeno číslo faktury.

[6] Dále stěžovatel namítal, že krajským soudem převzatý závěr, že plnění byla uskutečněna mezi „propojenými“ osobami, je zcela vykonstruovaný. Mezi stěžovatelem a jeho obchodními partnery není žádný vztah propojenosti vyjma společnosti Assembly House s.r.o. Je naprosto přirozené pro začínající společnost, že své první klienty a obchodní partnery shání ve svém nejbližším okruhu. Plnění poskytovaná stěžovatelem nejsou žádná fiktivní plnění, ale stavební činnosti, příprava rozpočtů, dodávka zboží, pronájem zařízení, organizace závodů apod. Skutečnost, že stěžovatel zná své obchodní partnery i z jiných právních vztahů rozhodně nezakládá jejich propojenost.

[7] Stěžovatel rovněž nesouhlasil se závěrem krajského soudu, že neprokázal, že má sídlo v tuzemsku. Stěžovatel předložil nájemní smlouvu prokazující, že si pronajal nebytový prostor v budově na adrese jeho sídla. Dále předložil protokol z místního šetření ze dne 8. 11. 2016, které provedl Finanční úřad pro Karlovarský kraj za účelem ověření jeho ekonomické činnosti. Tímto důkazem bylo vyvráceno tvrzení žalovaného, že sídlo stěžovatele je virtuální, stejně jako, že jeho činnost je fiktivní. V době rozhodování žalovaného měl stěžovatel sídlo na adrese Blatenská 393, Abertamy a na této adrese stále reálně působí.

[8] Stěžovatel naplnil veškerá zákonná kritéria, aby se z něj ze zákona stal plátce DPH. Má bez pochyb sídlo v tuzemsku a jeho obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhl 1 000 000 Kč. Stěžovatel se plátcem DPH stal ze zákona a registrace je toliko formálním osvědčením. Stěžovatel řádně podal přihlášku k registraci, jak mu stanovuje zákon. Závěr krajského soudu, že na registraci k DPH není právní nárok a že je zde ještě procesní právní předpis, kterému je nutno dát zadost, aby se subjekt plátcem stal, nemůže obstát a je zcela v rozporu i s konstantní judikaturou Nejvyššího správního soudu (viz rozsudky ze dne 23. 1. 2014, č. j. 9 Afs 35/2013 - 21, ze dne 30. 7. 2014, č. j. 8 Afs 59/2013 - 33, či ze dne 5. 2. 2007, č. j. 5 Afs 101/2006 - 178, ze kterých plyne, že registrační povinnost je otázkou pouze evidenční, nikoliv rozhodující pro plnění povinností a uplatnění práv plátce, a taktéž že pokud nejde o dobrovolného plátce daně z přidané hodnoty, tak plátcem daně z přidané hodnoty se daňový subjekt stává ze zákona překročení zákonem stanoveného obratu).

[9] Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

IV.

[10] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí, jakož i na vyjádření k žalobě a obsah spisového materiálu. Trval na tom, že vycházel z řádně zjištěného skutkového stavu. Stěžovatel neprokázal, že dosáhl zákonem stanové výše obratu, respektive, že tvrzená plnění se uskutečnila tak, jak deklaroval na předložených daňových dokladech. Neprokázal ani skutečnost, že má sídlo v tuzemsku ve smyslu § 4 odst. 1 písm. i) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH"). S ohledem na nesplnění hmotně-právních podmínek pro registraci k DPH upravených v § 5 odst. 1, § 4 odst. 1 písm. i) a § 6 zákona o DPH a nevyhovění výzvě správce daně podle § 128 odst. 1 daňového řádu byla registrace stěžovatele na základě přihlášky správcem daně v souladu s § 129 odst. 3 písm. c) daňového řádu zamítnuta. Žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno zcela v souladu s právními předpisy i judikaturou Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU", např. rozsudek SDEU ze dne 14. 3. 2013 ve věci C-527/11 Ablessio).

[11] K námitce týkající se neprokázání sídla v tuzemsku žalovaný uvedl, že sídlo pro potřeby zákona o DPH je definováno v § 4 odst. 1 písm. i) tohoto zákona. Požadavku legální definice na takové sídlo neodpovídalo jak původní rejstříkové sídlo stěžovatele na adrese v Týně nad Vltavou, tak ani nové sídlo na adrese v Abertmanech, neboť z místních šetření provedených správcem daně na předmětných adresách dne 16. 2. 2015 a dne 12. 2. 2016 vyplynulo, že se jedná o tzv. virtuální sídla. Rozhodný je skutkový stav věci k datu vydání žalobou napadeného rozhodnutí, proto není významné, že stěžovatel měl řádně označené sídlo v době podání žaloby. Nájemní smlouva k prokázání sídla ve smyslu § 4 odst. 1 písm. i) zákona o DPH nepostačuje.

[12] K námitce stěžovatele, že dosáhl zákonem požadovaného obratu a tento prokázal předloženými důkazními prostředky, žalovaný uvedl, že tyto důkazní prostředky, přičemž některé byly předloženy až v odvolacím řízení (kniha vystavených faktur, příjmové pokladní doklady a transakční historie), nejsou způsobilé prokázat, že stěžovatel dosáhl jím tvrzeného obratu, resp. že se tvrzená zdanitelná plnění fakticky uskutečnila. Není-li prokázáno, že se zdanitelné plnění uskutečnilo, pak stěžovatel neprokázal, že zákonem stanovený obrat skutečně překročil. Ze správního spisu vyplývá, že kniha faktur k prokázání fakticity zdanitelného plnění nepostačovala a neobsahovala údaje, o nichž stěžovatel tvrdí, že prokazují, že ke zdanitelným plněním reálně došlo. Propojenost stěžovatele s jeho obchodními partnery pak jen posiluje pochybnosti o fakticitě přijatých zdanitelných plnění.

[13] Žalovaný nesouhlasil ani s domněnkou stěžovatele, že plátcem daně se tento stal ze zákona a správce daně je povinen podané přihlášce k registraci k DPH bez dalšího vyhovět. Žalovaný postupoval zcela v souladu se zákonem i judikaturou SDEU (např. rozsudek ze dne 6. 9. 2012 ve věci C-273/11 Mecsek-Gabona). Na registraci nelze pohlížet jako na formální osvědčení a přihlášce k registraci lze vyhovět pouze tehdy, nejsou-li žádné pochybnosti o správnosti údajů tvrzených stěžovatelem. Stěžovatel se při překročení zákonem stanoveného obratu nestal plátcem daně bez dalšího, ale stal by se jím pouze za situace, kdyby prokázal správnost svých tvrzení uvedených v přihlášce, což se v daném případě nestalo.

[14] Závěrem pak žalovaný uvedl, že jeho závěry učiněné v žalobou napadeném rozhodnutí odpovídají obsahu spisového materiálu a jsou s ním v souladu. Dále se neztotožnil s námitkou stěžovatele, že rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Rozsudek nelze považovat za nepřezkoumatelný toliko z důvodu, že stěžovatel nesouhlasí s právním názorem krajského soudu ohledně hodnocení důkazů.

[15] Z těchto důvodů navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

V.

[16] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[17] Kasační stížnost není důvodná.

[18] Jelikož stěžovatel napadá rozsudek krajského soudu také pro jeho nepřezkoumatelnost, zabýval se Nejvyšší správní soud nejprve touto stížní námitkou, protože by bylo předčasné, aby se zabýval právním posouzením věci samé, pokud by byl napadený rozsudek nepřezkoumatelný. Vlastní přezkum rozhodnutí je totiž možný pouze za předpokladu, že napadené rozhodnutí je srozumitelné a vychází z relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí.

[19] K tvrzené nepřezkoumatelnosti spočívající v nedostatku důvodů se v obecné rovině Nejvyšší správní soud mnohokrát vyjádřil (viz např. rozsudky ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005 - 245, ze dne 17. 1. 2008, č. j. 5 As 29/2007 - 64). Rozhodnutí soudu je třeba považovat za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů zejména tehdy, pokud není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů nebo při utváření právního závěru, z jakého důvodu soud považoval žalobní námitky za liché či mylné nebo proč nepovažoval právní argumentaci v žalobě za důvodnou.

[20] Již ze samotné formulace stěžovatelových kasačních námitek je zřejmé, že se ani on sám nedomnívá, že by rozsudek krajského soudu trpěl nedostatkem důvodů. Skutečným obsahem kasační stížnosti je nesouhlas se způsobem vypořádání jeho žalobních námitek, nikoliv tvrzení, že by tak soud neučinil. I podle Nejvyššího správního soudu se krajský soud vypořádal se všemi žalobními námitkami, jednotlivě je posoudil a v dostatečném rozsahu zdůvodnil své závěry. Skutečnost, že stěžovatel se závěry krajského soudu nesouhlasí, nepředstavuje důvod pro zrušení napadeného rozsudku pro jeho údajnou nepřezkoumatelnost.

[21] Podstatou kasační stížnosti je tvrzení stěžovatele, že unesl v daňovém řízení důkazní břemeno, neboť jím předložené důkazy prokazují skutečnost, že se stal plátcem daně a splnil tak podmínky pro registraci k DPH.

[22] Podle § 6 odst. 1 zákona o DPH se plátcem 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.

[23] Podle § 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.

[24] Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Daňový subjekt prokazuje podle § 92 odst. 3 daňového řádu všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Tato povinnost se vztahuje i na údaje uvedené daňovým subjektem v přihlášce k registraci k DPH. Je tedy odpovědný za to, že jím předložené důkazy budou prokazovat skutečnost, že jeho obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhl 1 000 000 Kč. Prokazování této skutečnosti je nejen záležitostí formální (předložení příslušných daňových dokladů), ale také záležitostí skutkovou (k uskutečnění zdanitelného plnění musí fakticky dojít).

[25] Daňové řízení tedy není založeno na zásadě vyšetřovací, nýbrž břemeno důkazní ve smyslu procesní odpovědnosti za prokázání jím tvrzených skutečností spočívá na stěžovateli. Jak vyplývá ze správního spisu, stěžovatel podal dne 4. 11. 2015 přihlášku k registraci k DPH. Jako důvod registrace uvedl ustanovení § 6 zákona o DPH a dále uvedl částku obratu za nejbližších 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců ve výši 1 004 277 Kč. Dne 25. 11. 2015 vydal správce daně výzvu podle § 128 odst. 1 daňového řádu, ve které uvedl, že mu vyvstaly pochybnosti o naplnění zákonných podmínek registrace, konkrétně ohledně výše dosaženého obratu a údajů o skutečném sídle ve smyslu § 4 odst. 1 písm. i) zákona o DPH. Vyzval proto stěžovatele k prokázání těchto skutečností a doložení důkazních prostředků uvedených ve výzvě. Stěžovatel reagoval dne 10. 12. 2015 podáním, přičemž kromě svého vyjádření k pochybnostem správce daně ohledně skutečného sídla a dosažené výše obratu přiložil toliko smlouvu o pronájmu nebytového prostoru na adrese Blatenská 393, Albertamy ze dne 1. 11. 2015. Jelikož předmětné vyjádření a předložená písemnost obsah výzvy správce daně nepokryly a jeho pochybnosti neodstranily, správce daně telefonicky kontaktoval stěžovatele (viz úřední záznamy ze dne 15. 12. 2015, 16. 12. 2015 a 18. 12. 2015), kdy mu sdělil, že svá tvrzení ohledně výše dosaženého obratu nedoložil důkazními prostředky. Stěžovateli bylo umožněno, aby tyto zaslal správci daně datovou schránkou. Stěžovatel přislíbil, že příslušné daňové doklady správci daně osobně přiveze. Posléze však správci daně sdělil, že se v dohodnutém termínu nemůže dostavit, ale že správce daně si tyto doklady může zkontrolovat v Kladně, kde má sídlo jeho zástupce. Následně dne 28. 12. 2015 správce daně vydal rozhodnutí, jímž zamítl registraci stěžovatele z důvodu neodstranění pochybností konkretizovaných ve výzvě ze dne 25. 11. 2015. Proti tomuto rozhodnutí podal stěžovatel odvolání, k němuž přiložil kopie detailů bankovních transakcí, příjmových pokladních dokladů ze dne 26. 2. 2015 a 14. 6. 2015, knihy vystavených faktur a mailové komunikace se správcem daně. Žalovaný

poté žalobou napadeným rozhodnutím odvolání stěžovatele zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

[26] Z výše uvedených skutečností vyplývá, že stěžovatel v rámci řízení před správcem daně řádně nereagoval na výzvu k odstranění pochybností, když nedoložil svá tvrzení ohledně překročení zákonem stanoveného obratu v rozhodném období. V podání ze dne 10. 12. 2015 pouze uvedl přehled dosažených obratů v jednotlivých kalendářních měsících, aniž by specifikoval kolik, od koho a za co tyto úplaty obdržel. Přes opakovanou žádost správce daně stěžovatel ani dodatečně nepředložil žádné důkazy prokazující uvedený obrat. Jelikož stěžovatel neunesl své důkazní břemeno, správce daně nepochybil, když jeho registraci k DPH zamítl. Teprve v odvolacím řízení stěžovatel přeložil kopie dokladů, které měly podle jeho názoru prokázat dosažení zákonem požadovaného obratu. Pokud jde o tyto doklady, zdejší soud se ztotožňuje s názorem krajského soudu, že tyto bez dalšího neprokazují faktické uskutečnění zdanitelných plnění. Kniha vystavených faktur je toliko přehledem vystavených faktur, jež sama o sobě nemůže tyto účetní doklady nahradit. Detaily bankovních výpisů a příjmové pokladní doklady obsahují pouze částku a označení subjektů, od nichž byly platby přijaty. Účel platby na nich ale uveden není, obsahují pouze odkaz na čísla faktur uvedených v knize vystavených faktur. Tyto doklady pouze prokazují, že stěžovatel obdržel platby v určité výši od různých subjektů, ale již neprokazují, zda se jednalo o úplatu za uskutečněná plnění podle § 4a zákona o DPH, kde je stanoven způsob výpočtu obratu. Ne všechny úplaty se totiž do obratu zahrnují. Závěr krajského soudu, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno, když neprokázal, že skutečně dosáhl zákonem stanoveného obratu rozhodného pro registraci k DPH, je proto správný. Nedoložil totiž důkazní prostředky, jimiž by prokázal, že k 31. 10. 2015 dosáhl za nejbližších 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců obratu ve výši 1 004 277 Kč, jak uvedl v přihlášce k registraci k DPH ze dne 4. 11. 2015. Zbývá doplnit, že při přezkoumání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Na rozhodnutí o správní žalobě proto nemohly mít vliv listiny, které stěžovatel předložil v řízení před krajským soudem, avšak které pocházejí z období až po vydání žalobou napadeného rozhodnutí (protokol o místním šetření ze dne 8. 11. 2016).

[27] Jako další důvod zamítnutí registrace k DPH žalovaný uvedl skutečnost, že nebyla splněna ani podmínka existence reálného sídla ve smyslu § 4 odst. 1 písm. i) zákona o DPH. Uvedený závěr žalovaný učinil na základě zjištění, že stěžovatel nebyl v době konání místních šetření správcem daně zastižen, a to jak na adrese svého původního rejstříkového sídla v Týně nad Vltavou, tak i následně na adrese nového sídla v Abertamech, kde nebyl uveden ani na schránce či zvonku. Podle názoru Nejvyššího správního soudu nelze pouze na základě těchto zjištění učinit závěr, že stěžovatel neprokázal, že má sídlo v tuzemsku. Jako logické se jeví vysvětlení stěžovatele, že vedení podniku tvoří pouze jednatel, který je současně i jediným zaměstnancem stěžovatele. Jelikož tento vykonává faktickou činnost stěžovatele, pohybuje se po jednotlivých zakázkách po celé České republice, a proto není běžně fyzicky přítomen v sídle společnosti. Stěžovatel doložil nájemní smlouvu a sídlo na adrese v Abertamech je zapsáno v obchodním rejstříku. Nebylo proto možné dospět k dílčímu závěru, že stěžovatel neprokázal, že má sídlo v tuzemsku. Tento dílčí závěr však nemá za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí. K tomu, aby se stal daňový subjekt plátcem daně podle § 6 odst. 1 zákona o DPH, je totiž třeba, aby splnil

všechny zde uvedené podmínky kumulativně. Stěžovatel neprokázal splnění jedné z obligatorních podmínek zákonné registrace k DPH, tedy překročení zákonem stanoveného obratu v rozhodném období. Za této situace správci daně nezbylo než rozhodnout o zamítnutí jeho registrace k DPH. Žalovaný proto nepochybil, když odvolání stěžovatele zamítl a potvrdil napadené rozhodnutí správce daně.

[28] Pokud jde o tvrzení stěžovatele, že plátcem DPH se osoba povinná k dani stává ze zákona překročením zákonem stanoveného obratu a registrace je toliko formálním osvědčením, pak s tímto Nejvyšší správní soud souhlasí. Při splnění hmotněprávních podmínek uvedených v § 6 odst. 1 zákona o DPH se osoba povinná k dani stane plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat (viz § 6 odst. 2 zákona o DPH). V nyní posuzovaném případě však stěžovatel neprokázal správci daně splnění výše uvedené obligatorní podmínky. Proto správce daně nemohl vydat rozhodnutí o registraci, jímž by deklaroval, že se stěžovatel stal plátcem DPH. Závěr krajského soudu, že na registraci k DPH není právní nárok, tak není v rozporu s konstantní judikaturou Nejvyššího správního soudu, na kterou poukazoval stěžovatel v kasační stížnosti (viz rozsudky ze dne 23. 1. 2014, č. j. 9 Afs 35/2013 - 21, ze dne 30. 7. 2014, č. j. 8 Afs 59/2013 - 33, či ze dne 5. 2. 2007, č. j. 5 Afs 101/2006 – 178).

[29] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[30] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 14. března 2018

Mgr. David Hipšr
předseda senátu