



GFR06355614
ESS

Generální finanční ředitelství
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

Sekce metodiky a výkonu daní

Č. j.: 58032/14/7100-40124-011654

Vyřizuje: Ing. Helena Kroupová, Oddělení daňového procesu II
Tel.: 296 854 375
E-mail: Helena.Kroupova@fs.mfcr.cz
ID datové schránky: p9iwj4f

Všem finančním úřadům, vč. Specializovaného finančního úřadu (ředitelům Odboru metodiky a výkonu daní /Odboru metodiky daní, podatelům)
Odvolacímu finančnímu ředitelství (Mgr. Polákovi a podatelně)
Odboru daní z příjmů Generálního finančního ředitelství
Odboru nepřímých daní Generálního finančního ředitelství
Odboru majetkových daní, oceňování a ostatních agend Generálního finančního ředitelství
Odboru vymáhání Generálního finančního ředitelství
Odboru evidence daní Generálního finančního ředitelství
Odboru řízení rizik při správě daní Generálního finančního ředitelství
Odborům 32 a 39 Ministerstva financí (podatelně, řediteli odboru a sekretariátu)

Metodická pomůcka k delegaci místní příslušnosti

Generální finanční ředitelství tímto vydává metodickou pomůcku ve věci delegace místní příslušnosti za účelem sjednocení této problematiky¹.

ČÁST PRVNÍ – OBECNÁ USTANOVENÍ

Článek I. – Obecná charakteristika delegace

[pojem delegace] Institut delegace představuje možnost přenesení místní příslušnosti ke správě daní na jiného věcně příslušného správce daně. Jedná se o speciální pravidlo použitelné v odůvodněných případech, které je v souladu se standardními pravidly místní příslušnosti (především § 13 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění p. p. - dále jen „daňový řád“). Institut delegace má komplexnější a dlouhodobější charakter než například institut dožadání. Delegace trvá, dokud nedojde ke změně okolností rozhodných pro určení místní příslušnosti, resp. dokud nedojde k odpadnutí důvodů, pro které bylo rozhodnutí o delegaci vydáno, a návaznosti na to je rozhodnuto o zrušení, příp. změně této delegace.

[kde je zakotvena] Právní úprava delegace je zakotvena v ustanovení § 18 daňového řádu.

(1) 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

¹ Metodická pomůcka se z pohledu kvantity věnuje především podnikajícím ekonomickým subjektům, ačkoliv delegace je samozřejmě aplikovatelná na všechny daňové subjekty.

mimořádné odborné znalosti; proti rozhodnutí ve věci delegace nelze uplatnit opravné prostředky.

(2) Při změně okolností, za kterých bylo o delegaci rozhodnuto, nebo okolností rozhodných pro určení místní příslušnosti rozhodne správce daně, který rozhodnutí vydal, o zrušení, změně, nebo potvrzení delegace; jestliže by mohlo dojít ke změně místní příslušnosti mimo obvod územní působnosti tohoto správce daně, rozhodne místo něj nejbližše společně nadřízený správce daně; proti rozhodnutí ve věci delegace nelze uplatnit opravné prostředky.

[co lze delegovat] Jak je již patrné z textu § 18 odst. 1 daňového řádu, deleguje se místní příslušnost k výkonu správy daní. Delegován může být jak výkon správy všech daní, tak i výkon správy jen jednotlivých daní. Pro jednotlivé daně daňového subjektu tak může být místní příslušnost k jejich správě rozdílná. Nejčastěji dochází k delegaci výkonu správy všech daní spravovaných jedním správcem daně s výjimkou daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí. Tento způsob, kdy se deleguje výkon správy všech daní s výjimkou daní, u nichž se místní příslušnost neřídí podle sídla právnické osoby, resp. místa pobytu fyzické osoby, respektuje mimo jiné § 5 odst. 3 daňového řádu, neboť je tak zaručeno, že na nově místně příslušný finanční úřad bude převedena správa všech daní, jejichž místní příslušnost se odvíjí od sídla (místa pobytu), a to jak daní, k nimž je daňový subjekt registrován v době vydání rozhodnutí, tak i daní, u nichž daňovému subjektu daňové povinnosti v budoucnosti teprve vzniknou. Tento způsob tedy brání tomu, aby se správa těchto daní rozpadla k více správcům daně a daňový subjekt byl tak nucen vyřizovat své záležitosti u více správců daně najednou. Delegace může být využívána též v určitých „specifických“ situacích, např. v případě společníků, u nichž je místní příslušnost rozdílná od místní příslušnosti u veřejné obchodní společnosti, či komplementářů, u nichž je místní příslušnost rozdílná od místní příslušnosti u komanditní společnosti – zde však delegaci doporučujeme provádět výhradně v opodstatněných a zdůvodnitelných případech. Další případy, kdy je delegace využívána, jsou uvedeny v samostatné části páté.

[SFÚ] Pro delegaci příslušnosti Specializovaného finančního úřadu se použije přiměřeně úprava tohoto institutu v daňovém řádu (§ 11 odst. 4 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění p. p. – dále též „ZFS“ či „zákon o Finanční správě ČR“). S ohledem na speciální věcnou působnost Specializovaného finančního úřadu, která mimo jiné nezahrnuje výkon správy daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí, a s ohledem na to, že delegovat lze pouze na jiného věcně příslušného správce daně, může docházet k delegaci na Specializovaný finanční úřad z jiného finančního úřadu pouze v mezích té věcné působnosti, kterou Specializovaný finanční úřad sdílí i s běžnými finančními úřady. Delegace ze Specializovaného finančního úřadu na běžný finanční úřad je též obecně možná (samozřejmě opět je nutné posoudit věcnou příslušnost), avšak vzhledem k tomu, že v současné době má Specializovaný finanční úřad kromě „centrály“ v Praze šest územních pracovišť de facto po celé České republice², doporučujeme podněty podávat jen ve zcela mimořádných případech a na případné žádosti reagovat kladně též jen ve zcela výjimečných případech.

Článek II. – Kdo může delegaci iniciovat

[dvě varianty] K delegaci může dojít na žádost daňového subjektu (tedy relevantního daňového subjektu), nebo z podnětu správce daně. Řízení je formálně zahájeno žádostí daňového subjektu, nebo jej zahajuje správce daně (Odvolací finanční ředitelství) prvním úkonem učiněným vůči daňovému subjektu v případě delegace z moci úřední (nejčastěji doručením přípisu „seznámení daňového subjektu s podnětem“). Úkony finančních úřadů

² K tomu srovnej Přílohu k vyhlášce č. 48/2012 Sb., část XIV.

(např. místní šetření) před zahájením řízení v případě delegace z moci úřední jsou prováděny v rámci vyhledávací činnosti.

[který správce daně může podat podnět] Podnět na delegaci místní příslušnosti může podat kterýkoliv správce daně. Tedy jak ten, který je místně příslušným správcem daně, tj. v obvodu jehož územní působnosti se nachází sídlo / místo pobytu daňového subjektu, tak ten, v jehož obvodu územní působnosti se nachází např. provozovna daňového subjektu, pokud zjistí, že jsou splněny podmínky stanovené § 18 daňového řádu. V důvodové zprávě k citovanému ustanovení je sice uvedeno, že podnět musí být podán „příslušným správcem daně“, ale z konstrukce daného odstavce je patrné, že je myšlena věcná příslušnost, nikoliv příslušnost místní. Pro doplnění lze uvést, že odborná literatura dokonce připouští podnět ze strany třetích osob³. Třetí osoby tak mohou podnět k delegaci podat také, správce daně je ale při jeho vyřízení vázán pouze zásadou oficiality. Pokud takovýto podnět bude doručen finančnímu úřadu, finanční úřad jej neprodleně předá Odvolacímu finančnímu ředitelství, které posoudí, zda na základě takového podnětu bude zahájeno řízení.

Článek III. – Důvody delegace

[dva důvody] Nejblíže společně nadřazený správce daně může⁴ delegovat místní příslušnost na jiného věcně příslušného správce daně, jestliže to shledá účelným nebo jsou-li pro výkon správy daní potřebné mimořádné odborné znalosti. Formulace zákona tímto poskytuje pouze obecný, a tedy i poměrně flexibilní, rámec pro určení situací, ve kterých je možno využít delegace.

[účelnost] Účelnost lze spatřovat především tam, kde by jinak správa daní daňových subjektů byla neefektivní a nevhodná, mimo jiné tedy právě v případech, kdy se skutečné sídlo právnické osoby liší od sídla zapsaného do veřejného rejstříku, nebo obdobně u fyzické osoby, pokud má místo trvalého pobytu jinde než provozovnu (tedy než skutečně podniká). Jak uvádí důvodová zpráva ke sněmovnímu tisku č. 252⁵, pojem účelnost však nelze vykládat pouze ve vztahu k daňovému subjektu, ale je možno jej vztáhnout i na účelnost na straně správce daně: *„Z tohoto pohledu je pak možno účelnost delegace vnímat ve vztahu ke kapacitním možnostem správce daně, Kritérium účelnosti tak zcela jistě bude naplněno, pokud místně příslušný správce daně zjistí, že právnická osoba má skutečné sídlo nebo provozovnu v obvodu územní působnosti jiného správce daně nebo pokud mu kapacitní možnosti nedovolují účelně a hospodárně provádět správu daní.“* Účelnost lze tedy také vnímat i ve vztahu ke kapacitním možnostem správce daně. Ve vztahu ke kapacitním možnostem se ovšem nemůže jednat pouze o tento důvod až na výjimečné případy jako je postižení např. živelnou pohromou dané lokality, na základě kterého se bude delegace z podnětu správce daně navrhopvat. Kapacitní důvody správce daně tak budou pouze podpurným argumentem pro delegaci místní příslušnosti – nelze provést delegaci pouze s poukazem na to, že finanční úřad spravuje mnoho daňových subjektů a je potřeba správu daní některých z nich „přehodit“ na jiný finanční úřad. Pokud bude účelnost podpurně spatřována v kapacitních důvodech, není potřeba tyto důvody podkládat číselnými údaji a detailním rozbohem.

[kombinace zjištění] Jednotlivá skutková zjištění nemusí sama o sobě naplňovat podmínku účelnosti – posouzením všech zjištění ve vzájemné souvislosti však již mohou být důvodem

³ K tomu srovnej Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žiškova, M. Daňový řád. Komentář. I. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011, s. 115 (k odst. 1 § 18, bod 4.)

⁴ Byť je zde použito slovo „může“, je nutné v celkovém kontextu vykládat slovo „může“ jako „je povinen“, pokud správce daně dospěje k tomu, že důvody delegace jsou naplněny.

⁵ Novela zákona o daních z příjmů, jejíž součástí je též novela daňového řádu
<http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=252&CT1=0>

pro delegaci. Delegace ve vztahu k účelnosti správy daní musí být tedy kombinací důvodů a zjištění, ze kterých bude patrné, že realizace správy daní bude účelnější u správce daně, na kterého má být výkon správy daní delegován. Při posuzování podmínek pro delegaci je třeba zkoumat nejen formální zápis v obchodním rejstříku, ale primárně i skutečný obsah činnosti vykonávané daňovým subjektem. Skutečnost, že daňový subjekt nevyvíjí v místě sídla majoritní či žádnou obchodní činnost, či se jedná o tzv. formální (nazývané též jako virtuální, fiktivní, příp. hromadné) sídlo nemůže být jediným důvodem pro delegaci; navíc musí být vždy známo, kde je podnikatelská (ekonomická) činnost vykonávána – viz níže. Ani okolnost, že se sídlo daňového subjektu nachází na adrese, kde není daňový subjekt označen, nezavdává ještě sama o sobě důvod pro delegaci. Samotné zřízení provozovny též není dostatečným důvodem pro to, aby byl daňový subjekt delegován, aniž by byly zkoumány další aspekty.

[formální sídlo] Nezanedbatelným jevem v současné době je situace, kdy dojde ke změně místní příslušnosti na základě změny sídla daňového subjektu v obchodním rejstříku, přičemž veškeré podnikatelské aktivity zůstávají v působnosti původního správce daně. Několik desítek až stovek daňových subjektů má sídlo na jedné adrese – jedná se o tzv. hromadné adresy, na kterých daňové subjekty ve většině případů reálně nesídlí, neboť zde mají pronajatou pouze adresu / poštovní schránku / přeposílání poštovních zásilek a e-mailů apod. Každý případ je však nutné posuzovat individuálně – záleží např. na rozsahu služeb, které si daňový subjekt pronajme; v některých případech má totiž pronajatu např. společnou kancelář s více subjekty, nebo má možnost si za poplatek pronajmout na jednání zasedací místnost apod. Z pohledu delegace místní příslušnosti je však zásadní, zda je určitelný finanční úřad, který bude moci vykonávat správu daní lépe, efektivněji a hospodárněji. V případě, že se prokáže, že sídlo na adrese zapsané v obchodním rejstříku není sídlem skutečným, lze shledat podnět na delegaci opodstatněným pouze, pokud současně existuje např. provozovna daňového subjektu, resp. místo jeho výkonu hlavní činnosti atd. je v jiné územní působnosti, než je jeho formální sídlo, ve kterém není daňový subjekt k zastížení. V případě, kdy u dotčeného daňového subjektu takovéto zjištění absentuje - tzn. že není určitelný finanční úřad, který může správu daně vykonávat efektivněji (účelněji), než finanční úřad příslušný podle fiktivního sídla (např. zahraniční firma nemá v ČR žádné zaměstnance ani kancelářské prostory, kdy využívá pouze služeb business centra, které jsou zpravidla včetně zajištění nutného rozsahu služeb správy a doručování), nelze podnětu vyhovět⁶. Vztah ekonomické činnosti ke konkrétnímu místu nelze též nahradit pouze údaji o bydlišti jednatelů a společníků (příp. členů představenstva apod.). Správce daně zvažující podnět k delegaci by měl shora uvedené skutečnosti vždy řádně prověřit a podnět podávat pouze tehdy, pokud odpovídá výše uvedeným východiskům.

[skutečné sídlo] Definice skutečného sídla je v současné době upravena

- 1) v materiálu „Informace GFŘ k aplikaci § 106a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (nespolehlivý plátce) a související ustanovení“, č. j. 101/13-121002-506729, ve znění dodatku č. 1 (č. j. 55 366/13/7001-21002-012287) a dodatku č. 2 (č. j. 38 461/14/7001-21002-012287)
- 2) a podrobněji v Metodické pomůcce č. 1/2013 k aplikaci § 106a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (nespolehlivý plátce), č. j. 2471/13/7001-121002-11073, ve znění dodatku č. 1 (č. j. 60062/13/7001-21002-012287) a dodatku č. 2 (č. j. 53904/14/7001-21000-012287).

Skutečným sídlem je adresa místa vedení osoby povinné k dani, kterou se rozumí místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení osoby povinné k dani, popř. kde se schází její vedení k zajištění reálného výkonu ekonomické činnosti. Přestože je tato definice primárně určena pro účely daně z přidané hodnoty, obecně je vodítkem i pro účely delegace

⁶ Výjimka: V případě kapacitních důvodů správce daně (viz odstavec „účelnost“), tedy např. v případě postižení lokality, kde se nachází finanční úřad, živelnou pohromou, nelze samozřejmě vázat určení navrhovaného finančního úřadu pouze na místo výkonu hlavní činnosti či provozovnu daňového subjektu.

místní příslušnosti. Jako skutečné sídlo pak může být chápáno i místo, kde se veřejnost může se subjektem stýkat, a to nejen ve smyslu neodborného kontaktu (recepce, obsluha telefonu atd.), ale především ve smyslu možnosti řešení problematiky předmětu činnosti subjektu nebo možnosti plnohodnotné odborné komunikace se správcem daně (tj. stýkání za účelem výkonu správy daní, efektivního pro obě strany a umožňujícího správci daně výkon relevantních pravomocí).

[provozovna] Provozovnou se v tomto materiálu rozumí především provozovna tak, jak je definována v zákoně č. 455/1991 Sb., živnostenský zákon, ve znění p. p., tedy jako prostor, v němž je živost provozována.

Pozn.: Vzhledem k tomu, že při zjišťování vhodnosti podat podnět na delegaci, resp. při rozhodování o delegaci je nutné vzít v úvahu všechny známé relevantní informace, které by mohly mít vypovídací schopnost o celkové situaci daňového subjektu a místech, kde se tzv. nachází, je vhodné vzít samozřejmě v potaz i existenci stálé provozovny dle zákona o daních z příjmů, existenci provozovny dle zákona o dani z přidané hodnoty, existenci plátcovy pokladny, existenci pobočky nebo jiné organizační složky obchodního závodu zahraniční osoby apod. – i tyto informace mohou být vodítkem při zjišťování komplexních informací.

[účelová změna místní příslušnosti] Pokud daňový subjekt změní místní příslušnost např. v průběhu provádění daňové kontroly, je tento krok impulsem pro správce daně k tomu, aby se začal zabývat tím, zda nejsou dány podmínky pro delegaci místní příslušnosti. Co se týká této probíhající daňové kontroly, zde bude využit § 87 odst. 1 poslední věta daňového řádu, dle kterého může v této situaci dokončit daňovou kontrolu správce daně, který ji zahájil.

[mimořádné odborné znalosti] Kritérium mimořádných odborných znalostí bude naplněno například tehdy, bude-li se subjekt zabývat specifickým druhem činnosti, se kterým nejsou úřední osoby místně příslušného správce daně podrobněji odborně seznámeny. V takovém případě pak dikce zákona umožňuje delegovat místní příslušnost ke správě daně na jiného věcně příslušného správce daně, jehož úřední osoby těmito znalostmi disponují, protože se kupříkladu s obdobným subjektem již v minulosti setkaly nebo mají ve svém obvodu působnosti více subjektů s daným předmětem činnosti (typicky lze v této souvislosti uvažovat např. o Specializovaném finančním úřadu). Je však potřeba si uvědomit, že delegování místní příslušnosti z důvodu potřebnosti mimořádných odborných znalostí je až krajním řešením, jestliže nelze údajný nedostatek odborných znalostí překlenout jiným způsobem (např. jmenováním znalce). Je nutné též uvážit, zda je potřeba mimořádných odborných znalostí trvalá či se omezuje pouze na zodpovězení několika otázek v rámci daňového řízení.

[delegace v návaznosti na podjatost] O delegaci na jiného věcně příslušného správce daně bude rozhodnuto nadřízeným správcem daně v případě vyloučení pro podjatost úřední osoby stojící v čele správce daně (§ 77 odst. 5 daňového řádu). Pokud tedy bude pro podjatost z daňového řízení vyloučen ředitel finančního úřadu, bude postupováno dle zmíněného ustanovení a Odvolací finanční ředitelství deleguje výkon správy daní na jiný věcně příslušný finanční úřad.

ČÁST DRUHÁ – DELEGACE NA ZÁKLADĚ PODNĚTU SPRÁVCE DANĚ

Článek IV. – V jakých situacích je vhodné podat podnět na delegaci

[vyhledávací činnost] Finanční úřady jsou povinny nepřetržitě v rámci své činnosti vyhledávat, zkoumat a prověřovat všechny dostupné údaje tak, aby již v případě prvotních pochybností o tom, že skutečný výkon podnikání probíhá na jiném místě, než je formální sídlo či než daňový subjekt deklaruje, byly provedeny kroky potřebné ke shromáždění

podkladů a k případnému podání podnětu na delegaci.

[z jakých podkladů čerpat] Kromě údajů ze základních registrů, z nichž jsou informace „nahrávány“ do ADISu, lze čerpat z veřejně dostupných zdrojů (např. Registr živnostenského podnikání http://www.rzp.cz/cgi-bin/aps_cacheWEB.sh?VSS_SERV=ZVWSBJFND, katastr nemovitostí <http://nahlizeniidokn.cuzk.cz/>, internetové stránky daňového subjektu, inzeráty apod.). Dalším zdrojem může být např. Přihláška k registraci k dani z přidané hodnoty. S účinností od 1. 1. 2015 jsou v tomto tiskopisu obsaženy položky

- 1) „Sídlo právnické osoby/adresa místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 daňového řádu“
- 2) „Skutečné sídlo“ - Do pokynu k vyplnění této položky tiskopisu zapracována definice skutečného sídla, tj. adresa místa vedení osoby povinné k dani, kterou se rozumí místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení osoby povinné k dani, popř. kde se schází její vedení k zajištění reálného výkonu ekonomické činnosti; nemá-li fyzická osoba místo svého vedení, rozumí se sídlem u této osoby místo jejího pobytu.

[úvod k příkladům] V souvislosti s problematikou řešení otázek delegace místní příslušnosti k výkonu správy daní mohou v praxi nastat rozličné situace, v konkrétních případech je vždy nezbytné zohlednit konkrétní relevantní skutečnosti vlastní dané konkrétní věci. V dalším textu uvádíme demonstrativní výčet praktických situací zakládajících důvody zabývat se otázkami delegace místní příslušnosti.

[příklad č. 1] Sídlo daňového subjektu bylo v Praze zvoleno účelově (ověřeno při místním šetření – společnost na adrese sídla nikdo nezná, nenalezena poštovní schránka s označením daňového subjektu). V Náchodě se nachází restaurace a bydliště jediného jednatele. V Trutnově se nachází provozovna rychlého občerstvení. Kancelář jednatele nebyla nikde nezjištěna. Účetnictví je vedeno paní Novákovou v Praze, kde je též uloženo. = splněny podmínky pro delegaci (sídlo evidentně nevyužíváno k podnikatelské činnosti, provozovny i bydliště jednatele v působnosti Finančního úřadu v Hradci Králové; to, že je účetnictví uloženo v Praze, nemůže být jediným důvodem pro „nedelegování“)

[příklad č. 2] Na adrese sídla v Praze nevyvíjí daňový subjekt žádnou činnost (ověřeno při místním šetření). V Děčíně je bydliště jednatele. Územní pracoviště v Děčíně Finančního úřadu pro Ústecký kraj provedlo na adrese bydliště jednatele místní šetření – nezjištěno, že by zde byla vyvíjena ekonomická činnost. Zástupce daňového subjektu do protokolu uvedl, že sídlo v Praze zvoleno z důvodu prestiže, činnost vykonává daňový subjekt v Děčíně (na adrese bydliště jednatele) a spočívá v nákupu a prodeji zboží dle momentální nabídky a poptávky; účetnictví vedeno společností XY se sídlem Mašovice (u Děčína); zaměstnanec daňový subjekt nemá. = splněny podmínky pro delegaci (daňový subjekt sám do protokolu uvedl, že podnikatelskou činnost vykonává v Děčíně)

[příklad č. 3] Daňový subjekt má v Praze pronajatou kancelář, ve které pořádá pravidelné porady vedení a ve které jsou shromážděny některé účetní dokumenty. Nicméně další šetřením bylo zjištěno, že v Liberci, kam je navrhována delegace, je jediná provozovna daňového subjektu a navíc v administrativních budovách v Liberci mají kanceláře ředitelé společnosti, prostřednictvím kterých je zajišťován chod společnosti. Bylo i zjištěno, že v provozovně společnosti v Liberci se vyhotovují prvotní doklady, které jsou až následně zasílány do Prahy. Dále bylo zjištěno, že daňový subjekt změnil sídlo po provedené kontrole. Ze všech těchto zjištěných skutečností lze usoudit, resp. předpokládat, že daňový subjekt si může být z veřejných zdrojů vědom, že periodicita daňových kontrol u nového správce daně je k jeho omezeným kapacitním možnostem podstatně delší než u předchozího správce daně. Změnou místní příslušnosti daňový subjekt tedy sledoval pouze zhoršení podmínek pro výkon správy daní a nikoliv změnu místní příslušnosti, která by souvisela se skutečnou změnou sídla. = splněny podmínky pro delegaci

[příklad č. 4] Formální sídlo má daňový subjekt v Praze; společnost si zde cca 2 x týdně vybírá doručenou poštu, popř. je jí přeposílána; adresu má pronajatu na dobu určitou, eventuálně další kanceláře si pronajímá na obchodní jednání, která zde společnost vede v nepravidelných časových intervalech. Stěžejní podnikatelskou činností daňového subjektu je zprostředkování nákupu a služeb (nákup a prodej oděvů). Tato činnost probíhá formou velkoobchodu a daňový subjekt je pouze prostředníkem mezi dodavatelem a odběratelem, nemá vlastní sklady a dopravu zajišťuje smluvně. Odběratelé a dodavatelé sídlí po celé ČR. Vlastní kanceláře daňového subjektu v místě bydliště jednatele v Luhačovicích nebyly zjištěny (potvrzeno při místním šetření). Jako podpůrná informace bylo zjištěno, že daňový poradce daňového subjektu sídlí v Luhačovicích, ovšem pro zahájení daňové kontroly pražským finančním úřadem byla dána plná moc paní Novotné (plná moc omezená pro toto jednání); tzn. daňový poradce již ani nemá neomezenou plnou moc. = nesplněny podmínky pro delegaci (není jednoznačně prokázáno, kde probíhají podnikatelské aktivity daňového subjektu, resp. kde výkon těchto podnikatelských aktivit převládá; je sice evidentní, že podnikání v celé jeho šíři se nemůže uskutečňovat v místě sídla společnosti zapsaném v obchodním rejstříku, neboť se zde jedná o tzv. formální kancelář, kde mohou probíhat pouze jednotlivá jednání v pronajatých prostorách, avšak výkon podnikatelské činnosti nebyl zjištěn ani v místě trvalého bydliště jednatele společnosti)

[příklad č. 5] Daňový subjekt má v Praze formální sídlo, v Lovosicích provozuje čerpací stanici. Dle sdělení daňového subjektu je pro ekonomické aktivity daňového subjektu využívána kancelář v Litoměřicích (adresa blíže neurčena). Účetnictví vedeno paní Dvořákovou v Terezíně. Daňový subjekt vykázal 4 zaměstnance s místem výkonu práce v Lovosicích. Při místním šetření však bylo zjištěno, že čerpací stanice byla před nedávnou dobou uzavřena po té, co zde celní správa odebrala vzorky pohonných hmot. Finančním úřadem byl kontaktován pronajímatel čerpací stanice, který o uzavření čerpací stanice nevěděl, přičemž sdělil, že dle smlouvy by pochybení nájemce (daňového subjektu) ve smyslu kvality pohonných hmot znamenalo ukončení nájemní smlouvy. Daňový subjekt se stal nekontaktním. = nesplněny podmínky pro delegaci (v tuto chvíli není potvrzeno, kde probíhají podnikatelské aktivity daňového subjektu)

[příklad č. 6] Daňový subjekt ztratil právní důvod užívání prostor (nebyla obnovena smlouva s majitelem objektu), společnost v sídle zapsaném v obchodním rejstříku nesídlí. Nové sídlo (skutečné místo výkonu podnikání) nebylo zjištěno, není známo, kde se nacházejí účetní doklady. = nepodávat podnět na delegaci z důvodu nedostatečného skutkového zjištění

[příklad č. 7] Daňový subjekt má v Praze formální sídlo. V průběhu postupů a řízení vedených u daňového subjektu v roce 2013 a 2014 bylo zjištěno, že má pronajaté kancelářské prostory v Kroměříži, skladové prostory v Kroměříži a v Hodoníně (kde je také „oficiální“ provozovna). Účetnictví vede a daňové příznání podává daňový poradce se sídlem v Kroměříži. Mezi významné dodavatele a odběratele daňového subjektu patří převážně společnosti sídlící na Moravě. Proto byl podán podnět na delegaci z Finančního úřadu pro hl. m. Prahu na Finanční úřad pro Zlínský kraj. Při následném místním šetření bylo zjištěno, že kancelářské a skladové prostory v Kroměříži již nejsou pronajaty. = provést šetření v Hodoníně a dle jeho výsledků případně uvažovat o delegaci z Finančního úřadu pro hl. m. Prahu na Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (podnikatelské aktivity daňového subjektu soustředěny na Moravě, v Praze nebyly žádné zjištěny)

[příklad č. 8] V Praze, kde má daňový subjekt sídlo, byla při místní šetření nalezena pouze označená poštovní schránka. Další označená poštovní schránka byla nalezena v místě provozovny v Pardubicích. Je nutné shromáždit další údaje, které by naznačily, kde je provozována podnikatelská činnost. Jako podpůrný argument je vhodné využít kapacitní důvody.

Článek V. – Obsah podnětu

[podnět dle § 18 odst. 1 daňového řádu] Zákon striktně nestanoví taxativní výčet náležitostí podnětu. Z textu § 18 odst. 1 daňového řádu je patrné, že součástí podnětu by mělo být především zdůvodnění zákonných podmínek delegace, tzn. účelnost, resp. mimořádné odborné znalosti. Podněty musí být řádně odůvodněny a především doloženy. Správce daně, který dává podnět (ale i druhý dotčený správce daně) by měl detailněji zdůvodnit, v čem konkrétně spatřuje vyšší efektivnost a hospodárnost (účelnost) pro navrhovanou novou místní příslušnost (mělo by jít o „správní úvahu“ správce daně odůvodněné potřeby delegovat místní příslušnost na jiného správce daně). Nepostačuje např. uvést, že v obvodu jednoho finančního úřadu má předmětný daňový subjekt formální sídlo, kdežto provozovny má v obvodu územní působnosti jiného finančního úřadu s tím, že v sídle společnosti žádnou provozovnu daňový subjekt zřízení nemá, přičemž je pouze odkazováno na výpis z živnostenského rejstříku přístupného na internetu.

Pozn.: Prvotně však informace o existenci provozovny ve veřejném rejstříku či na internetu k zahájení šetření ve věci delegace a předání k prověření u druhého finančního úřadu postačuje. Např. Finanční úřad pro hlavní město Prahu zjistí, že daňový subjekt má v obvodu jeho působnosti pouze formální sídlo (což finanční úřad doloží např. místním šetřením) a z veřejných zdrojů zjistí, že má provozovnu v působnosti Finančního úřadu pro Ústecký kraj. Proto Finanční úřad pro hlavní město Prahu zašle dle pravidel stanovených v článku VII. podnět a další podklady (tj. především výsledky svého šetření ohledně formálního sídla, případně další zjištěné informace) Finančnímu úřadu pro Ústecký kraj, který prošetří skutečnosti vztahující se k provozovně. Odvolacímu finančnímu ředitelství je však nutné zaslat již „komplexní informace“, tedy jak o sídle, tak o provozovně.

[co doložit] Finanční úřady musí doložit následující skutečnosti (samozřejmě v závislosti na důvodech, ve kterých spatřují potřebu delegovat výkon správy daní):

- zásadní skutečnosti pro naplnění účelu delegace:
 - zapsané sídlo je pouze formální
 - neexistence provozovny v místě stávající místní příslušnosti, případně utlumení činnosti, či naopak existence provozovny v místní působnosti navrhovaného správce daně, skutečnosti týkající se místa převažující ekonomické činnosti.
- další skutečnosti, které lze využít jako podpůrné pro prokázání účelnosti delegace:
 - informace získané z internetu (internetové stránky daňového subjektu⁷), reklamní informace, letáky apod. – součástí těchto materiálů a zdrojů bývají i kontaktní informace, tedy místo, které samotný daňový subjekt uvádí jako kontaktní, tedy jako své „skutečné sídlo“, kde se s ním může veřejnost stýkat
 - navázanost na jiné subjekty než ty v místě formálního sídla – např. výhradní obchodní partnery apod.
 - místo, kde se daňový subjekt fyzická osoba fakticky zdržuje (kde má rodinu, zaměstnání apod.)
 - místo pobytu či sídlo statutárního orgánu právnické osoby, kontakt na statutární orgány (kde je lze zastihnout)
 - kdo a kde zpracovává účetnictví, příp. kde jsou umístěny doklady, obchodní dokumentace apod.

[jak to doložit] Dané informace musí být ze strany finančního úřadu doloženy např. provedeným místním šetřením vč. fotodokumentace (zpravidla ve spolupráci s druhým

⁷ Srovnej § 7 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) – odst. 3: „Zřídí-li společnost s ručením omezeným internetové stránky, vztahuje se na ni ustanovení odstavce 2 obdobně.“; odst. 2: „Akciová společnost bez zbytečného odkladu po svém vzniku a dále průběžně uveřejňuje způsobem umožňujícím dálkový přístup, který je pro veřejnost bezplatný, a to tak, aby informace byly dostupné jednoduchým způsobem po zadání elektronické adresy (dále jen „internetové stránky“), údaje, které je povinna uvádět na obchodních listinách, a další údaje stanovené tímto zákonem.“

dotčeným správcem daně), protokolem, kdy daňový subjekt sám informoval správce daně o svém skutečném sídle, smlouvou o nájmu⁸, pokud je již v této fázi získána, výpisy z různých evidencí apod. Při účasti daňového subjektu při místním šetření (či jednání) je vhodné se detailně dotázat na předmět podnikání a ekonomické činnosti, další místa podnikání, způsob podnikání, počet a umístění zaměstnanců, způsob vedení účetnictví a předávání dokladů účetní či daňovému poradci apod.

[proč to doložit] Důvodem tohoto požadavku na doložení uváděných skutečností je především to, že Odvolací finanční ředitelství musí rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti přezkoumatelným způsobem odůvodnit, kdy důvody v něm uváděné musí být doloženy. Tyto důvody uváděné v rozhodnutí jsou výsledkem hodnocení všech relevantních informací, které má správce daně k dispozici – nejen ty, které předloží finanční úřady (případně ty, které si je schopno Odvolací finanční ředitelství opatřit samo, např. místní šetření v rámci Brna), ale i ty, které předloží daňový subjekt.

[podnět dle § 18 odst. 2 daňového řádu] V případě podnětu dle § 18 odst. 2 daňového řádu by mělo být jeho obsahem sdělení, k jaké změně okolností, za kterých bylo o delegaci původně rozhodnuto, nebo okolností rozhodných pro určení místní příslušnosti, došlo, tedy z jakého důvodu má být původní delegace „přehodnocena“ (tj. změněna či zrušena, příp. potvrzena). Opět musí být tento podnět odůvodněn a informace obsažené v podnětu musí být doloženy.

Pozor: Pokud bylo rozhodnuto o delegaci k výkonu správy daní na finanční úřad „XY“ (ať už nyní nebo před 1. 1. 2013 na „předchůdce“ tzv. krajského finančního úřadu) s tím, že ekonomická činnost je vykonávána v působnosti územního pracoviště „A“ (kde je umístěn spis), a následně je zjištěno, že ekonomická činnost daňového subjektu je vykonávána v působnosti územního pracoviště „B“ tohoto finančního úřadu, nejedná se o změnu podmínek dle § 18 odst. 2 daňového řádu, ale o „podnět“ k přesunu spisu daňového subjektu v rámci tohoto FÚ na územní pracoviště „B“ z důvodu skutečného výkonu ekonomické činnosti.

[další náležitosti podnětu] V podnětu musí být dále obsaženy tyto informace:

- název stávajícího místně příslušného finančního úřadu
- název navrhovaného finančního úřadu, na něhož má být výkon správy daní delegován
- jméno, resp. název daňového subjektu, u kterého má být o delegaci rozhodnuto, místo pobytu, resp. sídlo, DIČ, případně další identifikační údaje
- zástupce daňového subjektu, jeho adresa a další identifikační údaje (pokud existuje) + přiložit předmětnou plnou moc (kopii), pokud se jedná o zmocněnce
- doručovací adresa daňového subjektu, pokud existuje
- protokoly (jejich kopie) z místních šetření či ústních jednání, ze kterých jsou patrné důvody pro delegaci
- informace o tom, zda je nyní výkon správy daní daňového subjektu delegován (tedy zda bude rozhodováno ve smyslu § 18 odst. 2 daňového řádu) + přiložit aktuální rozhodnutí o delegaci (jeho kopii)
- název územního pracoviště, na kterém bude v případě delegace umístěn spis (Odvolací finanční ředitelství tuto informaci musí uvést do odůvodnění rozhodnutí o delegaci – viz článek IX., odstavec „výrok rozhodnutí dle § 18 odst. 1 daňového řádu“)

V originále bude Odvolacímu finančnímu ředitelství předán pouze podnět (tedy tento přípis) a stanovisko druhého dotčeného finančního úřadu, ostatní písemnosti v kopiích. K podnětu / ke stanovisku bude připojen seznam příloh s uvedením čísel jednacích těchto příloh.

⁸ Pokud daňový subjekt podniká v režimu živnostenského zákona, musí umět prokázat právní důvod pro užívání prostor, v nichž má sídlo – srovnej § 31 odst. 2 a § 58 odst. 1 písm. d) tohoto zákona.

[podnět jako součást veřejné části spisu] Vzhledem k tomu, že je povinností správce daně, který o delegaci rozhoduje, seznámit daňový subjekt s došlým podnětem k delegaci místní příslušnosti a s podklady pro rozhodnutí a umožnit mu vyjádřit se k nim, je podnět a všechny související podklady součástí tzv. „veřejné“⁹ části spisu.

ČÁST TŘETÍ – DELEGACE NA ZÁKLADĚ ŽÁDOSTI DAŇOVÉHO SUBJEKTU

Článek VI. – Delegace na základě žádosti daňového subjektu

[komu lze žádost podat] Řízení o delegaci může zahájit též daňový subjekt, a to svojí žádostí. Daňový řád sice stanoví ve svém § 73 odst. 1, že podání se činí u příslušného správce daně, z praxe je však patrné, že žádost kromě Odvolacího finančního ředitelství bývá nejčastěji podávána některému z dotčených finančních úřadů. Pokud je žádost podána stávajícímu místně příslušnému či navrhovanému finančnímu úřadu či Odvolacímu finančnímu ředitelství, bude při jejím předávání postupováno z důvodu zásady hospodárnosti a rychlosti řízení podle článku VII. Pokud bude žádost podána Generálnímu finančnímu ředitelství či jinému finančnímu úřadu, bude postoupena Odvolacímu finančnímu ředitelství.

[výzva v případě vad žádosti] Pokud není ze žádosti patrný důvod, na základě kterého by mělo být rozhodnuto o delegaci, pak je nutné daňový subjekt vyzvat dle § 74 odst. 1 daňového řádu za účelem odstranění vad podání. Jedná se samozřejmě o situaci, kdy daňový subjekt např. pouze uvede, že požaduje delegaci z Finančního úřadu A na Finanční úřad B, aniž by uvedl cokoli dalšího. Lze samozřejmě očekávat, že většina žádostí nebude precizně odůvodněna s využitím terminologie § 18 daňového řádu; pokud však daňový subjekt alespoň stručně (tzv. jednou větou) uvede, proč o delegaci žádá, pak je žádost projednatelná a není potřeba vydávat výzvu. Daňový subjekt však nelze prostřednictvím výzvy „nutit“ k doplnění dalších důvodů pro delegaci, pokud se ty jím uvedené budou jevit jako nedostatečné.

Tuto výzvu bude vždy vydávat Odvolací finanční ředitelství, které řízení o delegaci vede (nikoli tedy např. finanční úřad). Finanční úřad, kterému byla takováto žádost podána, tak bez zbytečného odkladu postoupí žádost Odvolacímu finančnímu ředitelství za účelem vydání výzvy dle § 74 daňového řádu. Běh tříměsíční lhůty pro vydání rozhodnutí se bude stavět v souladu s článkem II. odst. 2 Pokynu č. MF-4. V případě odstranění vad podání kontaktuje Odvolací finanční ředitelství finanční úřad za účelem zpracování stanoviska a shromáždění podkladů; finanční úřad pak již dále postupuje dle pravidla uvedeného v článku VII.

Pozn. č. 1: Z důvodu efektivity a rychlosti řízení a též zásady spolupráce je však možné vady podání, pro které není žádost způsobilá k projednání, odstranit i prostřednictvím „neformálního“ kontaktu s daňovým subjektem, tuto neformální komunikaci může vést i finanční úřad. Upřesnění či doplnění žádosti (tedy odstranění vad) je však nutné mít průkazně zachyceno např. v následném podání daňového subjektu či v protokolu, nikoli pouze např. v úředním záznamu zachycujícím telefonický rozhovor.

Pozn. č. 2: Tuto situaci je nutné odlišit od situace, kdy např. žádost je doručena finančnímu úřadu a z žádosti vůbec není zřejmé, že se jedná o žádost o delegaci; v tomto případě výzvu dle § 74 odst. 1 daňového řádu vydá tento finanční úřad.

[správní poplatek vs. § 18 odst. 1 daňového řádu] Žádost o delegaci podléhá správnímu poplatku ve výši 300 Kč – viz zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění p. p. (dále jen „zákon o správních poplatcích“), Příloha „Sazebník“, položka 1, bod 1. písm. e). Pokud poplatek není zaplacen současně s doručením žádosti, je nutné daňový subjekt

⁹ Tj. část spisu dle § 64 odst. 4 písm. a), případně b), c) a e) daňového řádu

k zaplacení správního poplatku vyzvat dle § 5 odst. 2 zákona správních poplatcích. Proti této výzvě lze podat odvolání ve lhůtě 15 dnů ode dne, který následuje po doručení výzvy. Nebude-li poplatek zaplacen v uvedené lhůtě, zahájené řízení se zastaví, a to s odkazem na § 5 odst. 4 zákona o správních poplatcích (tedy nikoli s odkazem např. na § 106 odst. 1 daňového řádu). Tuto výzvu vydá Odvolací finanční ředitelství, které řízení o delegaci vede. Finanční úřad, kterému byla takováto žádost podána, tak bez zbytečného odkladu postoupí žádost Odvolacímu finančnímu ředitelství za účelem vydání výzvy k zaplacení správního poplatku. Běh tříměsíční lhůty pro vydání rozhodnutí se bude stavět v souladu s článkem II. odst. 2 Pokynu č. MF-4. V případě zaplacení správního poplatku kontaktuje Odvolací finanční ředitelství finanční úřad za účelem zpracování stanoviska a shromáždění podkladů; finanční úřad pak již dále postupuje dle pravidla uvedeného v článku VII.

[správní poplatek vs. § 18 odst. 2 daňového řádu] Jak již bylo uvedeno ve stanovisku Generálního finančního ředitelství č. j. 19729/12-2111-011654 ze dne 6. 6. 2012¹⁰, se žádostí ve věci přehodnocení delegace podle § 18 odst. 2 DR není spojena poplatková povinnost. Pokud bude v těchto případech daňovým subjektem poplatek zaplacen, vrátí ho daňového subjektu ten orgán Finanční správy ČR, na jehož účet byl správní poplatek zaplacen. K vrácení přitom může dojít pouze na základě žádosti tohoto daňového subjektu. Vzhledem k tomu, že bankovní účet s předčíslem 13717 (Správní poplatky placené Generálnímu finančnímu ředitelství a Odvolacímu finančnímu ředitelství) má k placení správních poplatků Odvolacímu finančnímu ředitelství Finanční úřad pro Jihomoravský kraj¹¹, pak v případě, že bude správní poplatek zaplacen na tento účet, vrátí ho daňovému subjektu Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, a to na základě rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o vrácení (§ 7 zákona o správních poplatcích) a pokynu, který Odvolací finanční ředitelství vystaví v návaznosti na své rozhodnutí o žádosti daňového subjektu.

[stanoviska k žádosti] Stanoviska dotčených finančních úřadů k žádosti budou obsahovat obdobné informace jako podnět a stanovisko k němu – viz článek „Obsah podnětu“. Dále zde bude uvedeno:

- kým byl podnět podán (vč. jeho identifikačních údajů) – daňový subjekt (jeho statutární orgán), zástupce na základě plné moci, příp. správce konkursní podstaty, likvidátor, insolvenční správce, správce podniku, osoba spravující pozůstalost, prokurista, osoba pověřená určitou činností při provozu podniku apod.
- zda a jakým způsobem byl uhrazen správní poplatek

V originále bude Odvolacímu finančnímu ředitelství předána pouze žádost a stanoviska finančních úřadů, ostatní písemnosti v kopiích. Ke stanovisku bude připojen seznam příloh s uvedením čísel jednacích těchto příloh.

[lhůta pro vyřízení žádosti] V této souvislosti též připomínáme, že dle článku I. odst. 2 písm. a) Pokynu č. MF-4 o stanovení lhůt při správě daní je nutné žádost vyřídit, tj. vydat rozhodnutí dle § 18 odst. 1 či odst. 2 daňového řádu do 3 měsíců ode dne doručení žádosti „prvnímu“ z orgánů Finanční správy ČR (tj. nikoli až ode dne, kdy se žádost dostane do dispozice Odvolacího finančního ředitelství, pokud je podána např. finančnímu úřadu).

ČÁST ČTVRTÁ – SPOLEČNÁ USTANOVENÍ

Článek VII. – Organizace předání podnětu a žádosti

[základní pravidlo] Stanovuje se, že jak v případě žádosti daňového subjektu, tak v případě podnětu správce daně budou stanoviska a podklady zpravidla předávány takto:

¹⁰ K dispozici na této straně na Intranetu FS <http://intranet.ds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/6609.html>.

¹¹ Viz např. „Jak správně zaplatit daň finančnímu úřadu v roce 2014“, Finanční zpravodaj č. 8/2013.

stávající FÚ → navrhovaný FÚ → OFŘ

[na začátku řetězce stávající finanční úřad] Ve výše uvedeném postupu se předpokládá, že ve většině případů podá podnět stávající finanční úřad, resp. že žádost je podána stávajícímu finančnímu úřadu. Stávající finanční úřad předá svůj podnět / svoje stanovisko k žádosti, žádost a podklady navrhovanému finančnímu úřadu a tento navrhovaný finanční úřad předá jak svoje stanovisko a podklady, tak podnět / žádost a stanovisko a podklady stávajícího finančního úřadu Odvolacímu finančnímu ředitelství.

[na začátku řetězce navrhovaný finanční úřad] Pokud by došlo k situaci, že žádost je podána navrhovanému finančnímu úřadu, resp. že podnět podá navrhovaný finanční úřad, pak tento navrhovaný finanční úřad předá svůj podnět / svoje stanovisko k žádosti, žádost a podklady stávajícímu finančnímu úřadu a tento stávající finanční úřad předá jak svoje stanovisko a podklady, tak podnět / žádost a stanovisko a podklady navrhovaného finančního úřadu Odvolacímu finančnímu ředitelství.

[na začátku řetězce Odvolací finanční ředitelství] Pokud je žádost podána přímo Odvolacímu finančnímu ředitelství, požádá Odvolací finanční ředitelství dotčené finanční úřady o předložení stanoviska k žádosti a podkladů, o které finanční úřad své stanovisko opírá.

[rozdělení lhůty dané pokynem] Tříměsíční lhůta daná Pokynem č. MF-4 se týká pouze řízení o delegaci zahájených na základě žádosti a je rozdělena mezi oba finanční úřady dohromady a mezi Odvolací finanční ředitelství v poměru 1,5 měsíce a 1,5 měsíce – viz příloha č. 2, písm. a) k materiálu č. j. 44233/12-3410-011826 „Vymezení vnitřních lhůt k zabezpečení dodržování Pokynu č. MF-1 o stanovení lhůt při správě daní a k zabezpečení vyřízení jiných podání, u nichž lhůta k vyřízení není Pokynem č. MF-1 stanovena“ (ve znění opravy č. j. 49199/12)¹². Mezi finanční úřady je pak lhůta rozdělena takto:

stávající FÚ 3 týdny → navrhovaný FÚ 3 týdny → OFŘ 1,5 měsíce (tj. 6 týdnů)

[předávání stanovisek v rámci finančního úřadu] Postup při předávání stanovisek a podkladů vč. lhůt, v jakých se v rámci daných třech týdnů budou stanovisko a podklady předávat mezi řídicí úrovní a územním pracovištěm, na kterém je umístěn spis daňového subjektu (resp. na který je navrhováno umístění spisu po provedení delegace místní příslušnosti), je v kompetenci daného finančního úřadu; toto by mělo být upraveno řídicí úrovní finančního úřadu prostřednictvím organizačního opatření (interního aktu řízení). V každém případě je však nutné, aby komunikace neprobíhala pouze např. mezi územními pracovišti obou finančních úřadů bez toho, aby se k dané věci vyjádřily tzv. řídicí úrovně finančních úřadů.

[pravidla při aplikaci § 18 odst. 2 daňového řádu] Stejná pravidla pro předávání podkladů a spisového materiálu vč. lhůt se uplatní i v případě rozhodování dle § 18 odst. 2 daňového řádu.

Článek VIII. – Kompetence k rozhodování o delegaci v prvním a druhém stupni

[rozhodování v prvním stupni – dle § 18 odst. 1 daňového řádu] Dle § 18 odst. 1 daňového řádu rozhoduje o delegaci nejbližše společně nadřízený správce daně. S účinností

¹² Přípisem Generálního finančního ředitelství č. j. 41796/14/7001-41001-011654 ze dne 12. 8. 2014 bylo orgánům Finanční správy ČR sděleno, že tento tzv. vnitřní lhůtník je aplikovatelný i od data účinnosti Pokynu č. MF-4.

od 1. 1. 2013 je tímto společně nadřízeným správcem daně v každém případě Odvolací finanční ředitelství – srovnej § 1 odst. 3 (Finanční úřady jsou podřízeny Odvolacímu finančnímu ředitelství.), § 5 odst. 1 (Odvolací finanční ředitelství vykonává působnost pro celé území České republiky.) a § 7 písm. a) (Odvolací finanční ředitelství vykonává působnost správního orgánu nejbližše nadřízeného finančním úřadům.) ZFS.

[kdo rozhodoval v prvním stupni v minulosti] Pro úplnost je však nutné zmínit i historii – ve spisech se totiž lze setkat s rozhodnutími o delegaci, která vydalo některé z finančních ředitelství, Generální finanční ředitelství či Ministerstvo financí. Do konce roku 2010 rozhodovalo o delegacích místní příslušnosti ve smyslu § 5 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění p. p., dále též „ZSDP“, („...může správce daně vyššího stupně nadřízený oběma správcům daně delegovat místní příslušnost ke správě daně...“) finanční ředitelství, pokud bylo rozhodováno v rámci územní působnosti finančního ředitelství, nebo Ministerstvo financí, pokud se jednalo o finanční úřady, které spadaly pod různá finanční ředitelství. Od 1. 1. 2011 nabyl jednak účinnosti daňový řád a jednak vzniklo Generální finanční ředitelství, a to novelou č. 199/2010 Sb.¹³ zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění p. p.; nejbližše společně nadřízeným správcem daně tak bylo finanční ředitelství (pokud bylo rozhodováno v rámci územní působnosti finančního ředitelství) nebo Generální finanční ředitelství (pokud se jednalo o finanční úřady, které spadaly pod různá finanční ředitelství).

[rozhodování v prvním stupni – dle § 18 odst. 2 daňového řádu] V současné době je jediným orgánem v rámci Finanční správy ČR, který je dle tohoto ustanovení a v souladu se zákonem o Finanční správě ČR kompetentní rozhodnout, Odvolací finanční ředitelství. Jak již bylo vyloženo ve stanovisku Generálního finančního ředitelství č. j. 15035/13/7001-41001-011654 ze dne 26. 3. 2013¹⁴, Odvolací finanční ředitelství je od 1. 1. 2013 kompetentní rozhodnout o přehodnocení delegace dle § 18 odst. 2 daňového řádu nejen v případě, že o delegaci před 1. 1. 2013 rozhodlo některé z finančních ředitelství, ale též v případě, že o této delegaci místní příslušnosti rozhodlo v roce 2011 či 2012 Generální finanční ředitelství, resp. v roce 2010 a předchozím Ministerstvo financí. Termín „rozhodne správce daně, který rozhodnutí vydal“ zakotvený v § 18 odst. 2 daňového řádu je totiž nutné vykládat ve spojení se zákonem o Finanční správě ČR. Tímto termínem je nutné rozumět správce daně, který je v současné době kompetentní rozhodovat o delegacích místní příslušnosti v prvním stupni – Generální finanční ředitelství již tuto kompetenci pozbylo (není věcně příslušné rozhodovat o delegacích místní příslušnosti v prvním stupni).

[rozhodování v druhém stupni – dle § 18 odst. 1 a odst. 2 daňového řádu] Pokud o delegaci rozhodlo Odvolací finanční ředitelství a proti rozhodnutí je připuštěno odvolání (do konce roku 2014), je odvolacím orgánem ve smyslu § 114 odst. 1 daňového řádu Generální finanční ředitelství.

Článek IX. – Rozhodování v prvním stupni (Odvolací finanční ředitelství)

[neúplný podnět, nezhájení řízení] Jak je již uvedeno v článku VIII., o delegaci rozhoduje Odvolací finanční ředitelství. Po té, co obdrží podnět vč. stanovisek dotčených finančních úřadů (a jejich územních pracovišť), nejprve podnět posoudí a následně se rozhodne, zda na základě dostupných podkladů a informací je vhodné řízení o delegaci zahájit. Pokud Odvolací finanční ředitelství zjistí, že podnět vč. obdrženého spisu neobsahuje např. plnou

¹³ Jedná se o zákon, kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony.

¹⁴ K dispozici na této straně na Intranetu FS <http://intranet.ds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/6609.html>.

moc či protokol, o kterém je v textu stanoviska zmínka, neformálně osloví (e-mailem, telefonicky, příp. osobně apod.) příslušný finanční úřad a požádá o zaslání takovýchto písemností. Pokud Odvolací finanční ředitelství zjistí, že podnět je nedostatečně odůvodněn či zde nejsou některé informace doloženy, tedy že je potřeba ještě prověřit některé skutečnosti, „vrátí“ podnět se svým stanoviskem finančnímu úřadu k došetření. Toto „vrácení“ může probíhat též formou neformální komunikace (např. prostřednictvím e-mailu). Pokud na základě perfektně odůvodněného a doloženého podnětu Odvolací finanční ředitelství dospěje k závěru, že podnět je nedůvodný, sdělí toto finančnímu úřadu podávajícímu podnět (a na vědomí druhému dotčenému finančnímu úřadu) a řízení nezahájí.

[seznámení daňového subjektu s podnětem] Pokud Odvolací finanční ředitelství posoudí, že na základě dostupných informací a podkladů je vhodné řízení o delegaci zahájit, zašle daňovému subjektu přípis, ve kterém ho seznámí s podnětem a s podklady pro rozhodnutí a umožní mu se k němu vyjádřit¹⁵. K vyjádření stanoví Odvolací finanční ředitelství daňovému subjektu přiměřenou lhůtu, nejčastěji v délce 10 dnů od doručení přípisu. Do konce roku 2014 bylo ještě nutné v tomto přípisu v souladu s § 91 odst. 1 daňového řádu oznámit daňovému subjektu zahájení řízení. V souladu s novelou č. 458/2011 Sb. účinnou od 1. 1. 2015¹⁶ již není nutné výslovně zahájení řízení oznamovat.

Pozn.: Tento přípis bude vždy daňovému subjektu odesílat Odvolací finanční ředitelství jakožto orgán, který vede řízení o delegaci, nikoli některý z finančních úřadů!

[další šetření] Po té, co Odvolací finanční ředitelství obdrží vyjádření daňového subjektu či marně uplyne lhůta pro toto vyjádření, vyhodnotí Odvolací finanční ředitelství všechny relevantní informace, které má k dispozici. Jestliže Odvolací finanční ředitelství zjistí, že je nutné nějaké informace doplnit, učiní tak samo (např. místní šetření v rámci Brna) či dožádá (i neformálně, např. prostřednictvím e-mailu) příslušný finanční úřad. Např. Finanční úřad pro hl. m. Prahu podal podnět z důvodu, že sídlo daňového subjektu na adrese v Praze 5 je formální a tuto skutečnost ověřil; žádné jiné prostory v Praze (např. provozovna, kanceláře, sklad) nebyly zjištěny; daňový subjekt však ve svém vyjádření tvrdí, že má na adrese v Praze 4 kancelář, kde je k zastížení a nachází se zde účetnictví; Finanční úřad pro hl. m. Prahu by měl nyní existenci této kanceláře ověřit. V souladu se zásadou součinnosti může Odvolací finanční ředitelství kontaktovat (příp. vyzvat) též daňový subjekt k doplnění či doložení jeho tvrzení, pokud sezná, že je to k doplnění skutkových zjištění nezbytné.

Pozn.: Obdobně je nutné postupovat v případě, že je řízení o delegaci zahájeno na základě žádosti daňového subjektu.

[posouzení věci] Po té, co Odvolací finanční ředitelství shromáždí všechny potřebné informace, posoudí je, tedy každou relevantní informaci jednotlivě a všechny ve vzájemné souvislosti. Přestože se nejedná o klasické dokazování (srovnej § 8 odst. 1 daňového řádu), je vhodné zde analogicky principy dokazování využít. Jak je již uvedeno v článku III. odstavci „kombinace zjištění“, jednotlivá skutková zjištění nemusí sama o sobě naplňovat podmínky pro delegaci, vždy se bude jednat o kombinaci důvodů. Při posuzování účelnosti, tj. naplnění podmínek pro delegaci bude přihlédnuto především k následujícímu (vždy s ohledem na konkrétní situaci; nejedná se o taxativní výčet):

- zásadní skutečnosti pro naplnění účelu delegace:
 - zapsané sídlo je pouze formální

¹⁵ K tomu srovnej usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 13/2007-54 ze dne 17. 7. 2008

¹⁶ Zákon č. 458/2011 Sb., část druhá, článek III., bod 15: V § 91 odst. 1 se slova „správce daně osobě zúčastněné na správě daní oznámil zahájení řízení“ nahrazují slovy „byl správcem daně vůči osobě zúčastněné na správě daní učiněn první úkon ve věci“.

- skutečné (faktické) místo podnikání daňového subjektu¹⁷, skutečnosti týkající se místa převažující ekonomické činnosti, existence provozovny, lokalizace výrobních faktorů, místo výkonu práce zaměstnanců
- další skutečnosti, které lze využít jako podpůrné pro prokázání účelnosti delegace:
 - informace získané z internetu, reklamní informace, letáky apod.
 - navázanost na jiné subjekty než ty v místě formálního sídla – např. výhradní obchodní partnery apod.
 - místo, kde se daňový subjekt fyzická osoba fakticky zdržuje (kde má rodinu, zaměstnání apod.)
 - místo pobytu či sídlo statutárního orgánu právnické osoby, kontakt na statutární orgány (kde je lze zastihnout)
 - místo zpracování a uložení účetnictví či jiné evidence a obchodní dokumentace: ovšem pozor - Pro posouzení věci nemůže být rozhodující, že např. v Praze sídlí společnost, která pro daňový subjekt zpracovává účetnictví. Daňový subjekt si v zásadě může zvolit za svého zmocněnce kohokoliv, přičemž nejsou dány žádné záruky trvalosti takového smluvního stavu. Záleží ryze na vůli daňového subjektu, koho pověří plněním svých úkolů. Z hlediska účelnosti delegace místní příslušnosti je relevantní skutečné sídlo daňového subjektu, nikoliv sídlo subjektu pověřeného vedením účetnictvím.
 - spolupráce s daňovým subjektem – toto hledisko vzít v úvahu pouze jako „poslední možnost“, jak podpořit, resp. nepodpořit delegaci; pokud je uváděna bezproblémová komunikace s daňovým subjektem, musí vždy jít o aktivní kontakt ze strany daňového subjektu (např. reaguje na výzvy), nikoli tuto bezproblémovou komunikaci dovozovat z toho, že jsou mu písemnosti zasílány do datové schránky

[aktuální stav] Odvolací finanční ředitelství musí při svém rozhodování vycházet z aktuálního stavu, nikoliv z plánovaných aktivit daňového subjektu (např. příslib daňového subjektu, že si v Praze pronajme jinou kancelář, kde bude mít skutečné sídlo, nebo sdělení, že právě rekonstruuje nový objekt, který bude poté moci být využíván k podnikání, přičemž rekonstrukce bude trvat rok apod.).

Pozn.: Pokud by byla správa daní delegována a v budoucnu se změnily podmínky rozhodné pro delegaci, může daňový subjekt podat žádost o změnu, zrušení či potvrzení delegace podle § 18 odst. 2 daňového řádu. Postupu dle § 18 odst. 2 může být samozřejmě užito i z podnětu správce daně.

[výrok rozhodnutí dle § 18 odst. 1 daňového řádu] Pokud bude vyhověno žádosti daňového subjektu či podnětu správce daně, tedy bude výkon správy daní delegován, je nutné uvést do výroku následující (pozn. jedná se o nejčastější typ výroku): *„Deleguje se místní příslušnost k výkonu správy všech daní s výjimkou daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí z Finančního úřadu pro na Finanční úřad pro u daňového subjektu XY, se sídlem, DIČ....., a to s účinností od ... [viz níže „účinnost ve výroku“]“* Ve výroku nebude uvedeno územní pracoviště, na kterém je/bude umístěn spis; tato informace bude součástí odůvodnění¹⁸. V případě, že žádosti daňového subjektu nebude vyhověno, do výroku se uvede: *„Žádost se zamítá“*. V případě, že podnětu správce daně nebude vyhověno, do výroku se uvede: *„Podnětu správce daně se nevyhovuje“*.

[účinnost ve výroku - do 31. 12. 2014] U rozhodnutí vydaných do 31. 12. 2014 se do výroku uvádělo *„deleguje se s účinností od 21. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž toto rozhodnutí nabylo právní moci“*. Tento výrok byl zvolen s ohledem na to, že proti rozhodnutí o delegaci bylo připuštěno odvolání, kdy podané odvolání mělo odkladný účinek; nebylo tudíž možné odhadnout, zda bude odvolání podáno a

¹⁷ Zapsané sídlo je pouze formální, příp. má daňový subjekt má jiné místo podnikání, které bylo zjištěno a ověřeno.

¹⁸ Srovnej též Pokyn GFŘ-D-12, článek II. odst. 9.

pokud ano, za jak dlouho bude vyřízeno. Např. rozhodnutí bylo vydáno 8. 1. 2014, doručeno 14. 1. 2014, daňový subjekt se odvolal dne 28. 1. 2014, rozhodnutí o odvolání bylo vydáno dne 17. 4. 2014 a doručeno 18. 4. 2014 (= nabytí právní moci rozhodnutí o delegaci); výkon správy daní je delegován s účinností od 21. 5. 2014.

[účinnost ve výroku - od 1. 1. 2015] U rozhodnutí vydaných od 1. 1. 2015, kdy již není proti rozhodnutí o delegaci připuštěno odvolání, bude výrok znít: „*deleguje se s účinností od 21. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž toto rozhodnutí bylo oznámeno*“. Např. rozhodnutí je vydáno dne 13. 1. 2015 a doručeno dne 14. 1. 2015; výkon správy daní je delegován s účinností od 21. 2. 2015.

[odůvodnění rozhodnutí] V souladu s § 102 odst. 2 a násl. daňového řádu musí být rozhodnutí o delegaci řádně odůvodněno, a to i s přihlédnutím k tomu, že je přezkoumatelné ve správním soudnictví. V odůvodnění nepostačuje vyjmenovat, na základě jakých podkladů Odvolací finanční ředitelství rozhodovalo a jaké obecné právní úvahy jsou příslušné k danému případu, ale musí být též patrná správní úvaha, tedy jak správce daně hodnotil ty které relevantní informace, které z nich hovoří ve prospěch delegace, které naopak proti delegaci, k čemu bylo přihlédnuto a jaký je tedy závěr.

Pozn.: V případě žádostí dle § 18 odst. 1 daňového řádu je vhodné v úvodní části odůvodnění zmínit, že byl zaplacen správní poplatek.

[poučení uvedené v rozhodnutí] S účinností od 1. 1. 2015 je nutné v souladu s novelou daňového řádu uvádět v rozhodnutích vydaných jak podle § 18 odst. 1, tak odst. 2 daňového řádu poučení, že „*Proti tomuto rozhodnutí nejsou připuštěny opravné prostředky*“.

[informování finančního úřadu] Rozhodnutí o delegaci bude zasláno do datové schránky řídicí úrovně finančního řádu, a to v den, kdy bude zasláno daňovému subjektu (zástupci daňového subjektu). Po oznámení rozhodnutí o delegaci (tedy po nabytí právní moci¹⁹) bude bezodkladně zasláno do datové schránky řídicí úrovně finančního řádu vyrozumění o nabytí právní moci, a to dle možností v AVIS^{ME} bez samostatného čísla jednacího (nebude „elektronicky“ podepsáno) nebo prostřednictvím „Oznámení o nabytí právní moci“ pod novým č. j. (podepsané uznávaným elektronickým podpisem) s tím, že k němu bude přiloženo původní rozhodnutí. Řídicí úroveň finančního úřadu zajistí předání rozhodnutí a vyrozumění o nabytí právní moci příslušnému územnímu pracovišti a je zodpovědná za to, že se rozhodnutí, resp. vyrozumění dostane na příslušné územní pracoviště (resp. příslušný útvar tohoto územního pracoviště) včas.

Článek X. – Rozhodování o odvolání

[možnost odvolání – do 31. 12. 2014] Proti rozhodnutím o delegaci (dle § 18 odst. 1 i 2 daňového řádu) vydaným za účinnosti daňového řádu do 31. 12. 2014 je v souladu s § 109 odst. 1 daňového řádu připuštěno odvolání, přičemž podané odvolání má odkladný účinek. O tomto musí být daňový subjekt poučen. Toto pravidlo platí pro ta rozhodnutí, která budou vydaná do 31. 12. 2014, a to i pokud budou doručena po tomto datu, tj. v roce 2015. Daňový subjekt se tak bude moci proti tomuto rozhodnutí odvolat. Vzhledem k tomu, že dle přechodného ustanovení k novele daňového řádu účinné od 1. 1. 2015 „*Řízení nebo jiné postupy při správě daní, které byly zahájeny přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se dokončí podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.*“, je nutné o tomto odvolání rozhodnout. O odvoláních proti rozhodnutím vydaným do 31. 12. 2014, ať už budou podána a nevyřízena v roce 2014, či podána v roce

¹⁹ Srovnej § 103 odst. 1 a § 101 odst. 5 daňového řádu

2015, bude tedy v roce 2015 řádně rozhodnuto (v rámci autoremedury Odvolacím finančním ředitelstvím nebo v druhém stupni Generálním finančním ředitelstvím).

[možnost odvolání – od 1. 1. 2015] Proti rozhodnutím o delegaci (dle § 18 odst. 1 i 2 daňového řádu) vydaným od 1. 1. 2015 nejsou připuštěny opravné prostředky. Pokud bude o tomto daňový subjekt poučen a jestliže daňový subjekt přesto podá odvolání, je nutné odvolání jakožto nepřípustné zamítnout a zastavit odvolací řízení ve smyslu § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu – toto rozhodnutí vydá Odvolací finanční ředitelství. Pokud bude daňový subjekt poučen chybně, tedy že je možné se odvolat, bude postupováno dle § 110 odst. 2 daňového řádu – rozhodnutí o zastavení odvolacího řízení dle tohoto ustanovení vydá Odvolací finanční ředitelství.

Článek XI. – Soudní přezkum rozhodnutí

[soudně přezkoumatelné rozhodnutí] Rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti (za situace, kdy proti němu není připuštěn opravný prostředek), resp. rozhodnutí o odvolání, které bylo podáno proti rozhodnutí o delegaci (za situace, kdy je proti rozhodnutí o delegaci připuštěno odvolání) je přezkoumatelné ve správním soudnictví, tedy před krajským (městským) soudem²⁰.

[judikát] V tomto duchu se vyjádřil i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve svém usnesení č. j. 7 Afs 13/2007-54 ze dne 17. 7. 2008, když uvedl: „Rozhodnutí správce daně vyššího stupně o delegaci místní příslušnosti ke správě daně (§ 5 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) je rozhodnutím správního orgánu ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s.; není vyloučeno z přezkoumání soudem.“ Přestože se judikát vztahuje k ZSDP, je plně aplikovatelný i za účinnosti daňového řádu.

ČÁST PÁTÁ – DALŠÍ PŘÍPADY

Článek XII. – Delegace výkonu daně z nabytí nemovitých věcí

[o jaké případy se jedná] V praxi se mohou vyskytnout případy (vklady do obchodních společností, vklad podniku, prodej podniku, jednou smlouvou převáděné nemovité věci na území více krajů), kdy je důvodné použít delegaci místní příslušnosti i u daně z nabytí nemovitých věcí (eventuálně ještě daně z převodu nemovitostí). V takovém případě se aplikuje delegace pouze k řízení ve věci jednoho konkrétního případu – jednoho vkladového řízení. Řízení se tak dotkne více (mnoha) správců daně.

[koordinace ze strany OFŘ] V nastalých situacích je tak vždy nezbytné posuzovat daný případ individuálně, a to zejména s ohledem na jeho složitost, na počet dotčených finančních úřadů, na požadavky daňového subjektu a v neposlední řadě také na zásady hospodárnosti a rychlosti daňového řízení. Z tohoto důvodu je jako nejvhodnější shledán postup, kdy finanční úřad, který dává podnět či který obdržel žádost, předá podnět / žádost přímo Odvolacímu finančnímu ředitelství (pokud nebude např. telefonicky v konkrétním případě se zainteresovanými úředními osobami Odvolacího finančního ředitelství dohodnuto jinak) a to následně osloví ostatní dotčené finanční úřady.

[lhůta pro vyřízení žádosti] I na tyto situace se ovšem v případě žádostí vztahuje tříměsíční lhůta pro vyřízení dle článku I. odst. 2 písm. a) Pokynu č. MF-4 o stanovení lhůt při správě

²⁰ V případě kasační stížnosti samozřejmě před Nejvyšším správním soudem; pokud bude následně podána daňovým subjektem ústavní stížnost, tak i před Ústavním soudem

daní. V těchto případech je pak možné si z důvodu složitosti celého procesu a zainteresovanosti mnoha finančních úřadů požádat o prodloužení lhůty pro vyřízení žádosti, pokud to bude potřeba – viz článek II. odst. 5 předmětného pokynu.

[příklad výroku] „*Deleguje se místní příslušnost k výkonu správy daně z nabytí nemovitých věcí u daňového subjektu AB s.r.o., se sídlem....., DIČ:, z titulu směnné smlouvy a smlouvy o zřízení předkupního práva s reg. č. ze dne uzavřené mezi AB s.r.o. a panem, r. č., trvale bytem (vklad práva proveden rozhodnutím KÚ, pod č. j. V -a zapsán v katastru nemovitostí dne, právní účinky vkladu vznikly dnem), z Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Finančního úřadu pro Ústecký kraj a Finančního úřadu pro Liberecký kraj na Finanční úřad pro Středočeský kraj.*“

Článek XIII. – Delegace v případě členů skupiny dle zákona o DPH

[o jaké případy se jedná] Jedná se o delegaci místní příslušnosti ve vazbě na vznik skupiny dle § 5a a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále též „zákon o DPH“), resp. na přistoupení daňového subjektu do skupiny. Dle § 93a odst. 1 zákona o DPH je místně příslušný skupině správce daně, který je místně příslušný jejímu zastupujícímu členovi.

[důvody delegace] Důvodem pro delegování místní příslušnosti k výkonu správy daní odchylně od obecných pravidel zakotvených v § 13 daňového řádu je zvýšení hospodárnosti daňového procesu přenesením správy všech daní vyjma daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí u členů skupiny (vyjma zastupujícího člena) vymezené v § 5a a registrované dle § 95a zákona o DPH na jeden finanční úřad, a to na finanční úřad, který je příslušný ke správě DPH u skupiny. Shodnou místní příslušnost u většiny daní je možné považovat za racionální a hospodárnou již z toho důvodu, že v zásadě z identických účetních a jiných dokladů (popř. dalších právně relevantních skutečností) vychází jak stanovení daně z příjmů, tak i daně z přidané hodnoty. V tom je tedy možné spatřovat splnění podmínky účelnosti delegace.

[příklad] Dne 16. 10. 2014 byla podána žádost o přistoupení společnosti XY do skupiny dle zákona o DPH, která se s účinností od 1. 1. 2015 stane členem této skupiny. Místně příslušným správcem daně společnosti XY je Finanční úřad pro Ústecký kraj. Místně příslušným správcem daně zastupujícího člena skupiny je Finanční úřad pro Plzeňský kraj. V souladu s § 93a zákona o DPH je tak místně příslušným správcem daně z přidané hodnoty skupiny Finanční úřad pro Plzeňský kraj. Doporučuje se, aby v této situaci byl podán podnět (pokud již není podána žádost) na delegaci místní příslušnosti k výkonu správy všech daní vyjma daně z přidané hodnoty, daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí u společnosti XY. Podnět by měl být v daném případě podán Finančním úřadem pro Plzeňský kraj (pokud nebude v konkrétním případě dohodnuto mezi úřady jinak).

[postup finančních úřadů a OFŘ] Finanční úřady si podnět / žádost předají mezi sebou a následně Odvolacímu finančnímu ředitelství dle postupu uvedeného v článku VII., doporučuje se však v co nejkratších lhůtách tak, aby o delegaci mohlo být rozhodnuto co nejdříve. Daňový subjekt i v tomto případě musí být Odvolacím finančním ředitelstvím s podnětem správce daně seznámen. Ve většině případů již v dané situaci není potřeba provádět žádné další šetření. Výrok rozhodnutí o delegaci bude (nejčastěji) znít takto: „*Deleguje se místní příslušnost k výkonu správy všech daní s výjimkou daně z přidané hodnoty, daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí z Finančního úřadu pro na Finanční úřad pro u daňového subjektu XY, se sídlem, DIČ, a to s účinností od 21. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž toto rozhodnutí bylo oznámeno.*“

[rozhodnutí č. j. 43/79 463/2008-431] Za účinnosti ZSDP nebyly výše uvedené případy řešeny prostřednictvím delegace. Za účelem zajištění shodné místní příslušnosti jak u daně z přidané hodnoty, tak i u ostatních daní bylo vydáno „Rozhodnutí o stanovení místní příslušnosti jinak pro členy skupin dle zákona o dani z přidané hodnoty“, č. j. 43/79 463/2008-431, vydané ve Finančním zpravodaji č. 5/2008. V souladu s Metodickou pomůckou č. 6/2001, č. j. 13982/11-3212-011695, nazvanou „Místní příslušnost u skupin a členů skupin na DPH v souvislosti s nabytím účinnosti daňového řádu“, je nyní nutné zmíněné rozhodnutí považovat za rozhodnutí svou povahou obdobné rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti.

[vystoupení člena ze skupiny] Pokud zanikne členství člena skupiny (srovnej § 106f zákona o DPH), neznamená to automaticky i „zánik“ rozhodnutí o delegaci. Pokud správce daně dojde k závěru, že delegace již není opodstatněná, musí být postupováno ve smyslu § 18 odst. 2 daňového řádu. Totožně jako v případě individuálních rozhodnutí o delegaci vydaných za účinnosti daňového řádu musí být postupováno v případě rozhodnutí č. j. 43/79 463/2008-431; v takovémto případě doporučujeme např. následující výrok: *„Delegace místní příslušnosti, provedená rozhodnutím Ministerstva financí č. j. 43/79 463/2008-431 ze dne 12. 9. 2008, k výkonu správy všech daní s výjimkou daně z nemovitých věcí (tehdy daně z nemovitostí) a daně z nabytí nemovitých věcí (tehdy též daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí) z Finančního úřadu pro (tehdy Finanční úřad v) na Finanční úřad pro (tehdy Finanční úřad v) u daňového subjektu, se sídlem, DIČ, se s účinností od 21. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž toto rozhodnutí bylo oznámeno, ruší.“* V rozhodnutí č. j. 43/79 463/2008-431 bylo uvedeno, že se stanovuje místně příslušný finanční úřad nejen po dobu členství této osoby (daňového subjektu) ve skupině, ale též po období 3 let od ukončení členství této osoby ve skupině. Toto pravidlo doporučujeme dodržovat i nyní (jak u delegací rozhodnutých individuálním rozhodnutím, tak u delegací rozhodnutých prostřednictvím rozhodnutí č. j. 43/79 463/2008-431), pokud nebude v konkrétním případě shledána potřeba kratšího období.

ČÁST ŠESTÁ – ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ A ÚČINNOST

Článek XIV. – Dosavadní metodika a stanoviska

[zůstává v platnosti] Přestože je nyní vydávána tato metodická pomůcka, zůstávají v platnosti některé dřívější metodické materiály, a to především:

- Stanovisko – správní poplatek vs. § 18 odst. 2 DŘ, č. j. 19729/12-2111-011654 ze dne 6. 6. 2012 - Se žádostí ve věci přehodnocení delegace podle § 18 odst. 2 DŘ není spojena poplatková povinnost.
- Stanovisko – § 18 odst. 2 DŘ vs. delegace provedená před účinností daňového řádu, č. j. 21112/12-2111-011654 ze dne 13. 6. 2012 - Při změně okolností, za kterých bylo o delegaci rozhodnuto, nebo při změně okolností rozhodných pro určení místní příslušnosti ještě za účinnosti ZSDP, nebylo postupováno jako dnes, tedy nedošlo k přehodnocení delegace, ale podmínky, které byly důvodem pro delegaci místní příslušnosti, tím byly zkonsumovány zákonnými důvody určujícími místní příslušnost, neboť právní úprava v ZSDP neupravovala postupy, které jsou dnes dány v § 18 odst. 2 daňového řádu.
- Stanovisko k aplikaci § 18 odst. 2 DŘ od 1. 1. 2013, č. j. 15035/13/7001-41001-011654 ze dne 26. 3. 2013 - Od 1. 1. 2013 rozhoduje o delegaci jak dle § 18 odst. 1, tak dle § 18 odst. 2 daňového řádu v prvním stupni pouze Odvolací finanční ředitelství.
- Stanovisko k aplikaci § 18 odst. 2 DŘ od 1. 1. 2013 - dříve delegovaný daňový subjekt se přestěhuje mimo „krajský“ finanční úřad, č. j. 25493/13/7001-41001-011654 ze dne

28. 5. 2013 – Pokud byla v roce 2012 správa daní daňového subjektu pravomocně delegována z Finančního úřadu v Litoměřicích na Finanční úřad v Teplicích z důvodu, že v Teplicích se nachází jediná provozovna daňového subjektu a daňový subjekt má v této provozovně uloženo veškeré účetnictví, od 1. 1. 2013 je spis daňového subjektu umístěn na Územním pracovišti v Teplicích Finančního úřadu pro Ústecký kraj, a v roce 2013 se daňový subjekt přestěhuje (změní sídlo) do Prahy, tedy do územní působnosti Finančního úřadu pro hl. m. Prahu, a správce daně dojde k závěru, že by místně příslušným správcem daně měl být Finanční úřad pro hl. m. Prahu, Odvolací finanční ředitelství vydá rozhodnutí podle § 18 odst. 2 daňového řádu o zrušení delegace.

- Aktualizace stanovisek č. j. 2233/12-2111-011654 a č. j. 25493/13/7001-41001-011654 k aplikaci § 18 odst. 2 DŘ, č. j. 29957/13/7001-41001-011654, včetně přílohy obsahující čtyři situace (příklady) k § 18 odst. 2 daňového řádu.

Článek XV. – Účinnost

Tato metodická pomůcka nabývá účinnosti dnem 1. 1. 2015.

Ing. Jiří Fojtík
ředitel sekce