



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D., a JUDr. Naděždy Treschlové ve věci

žalobce: [redacted] Möllen, advokát

sídlem [redacted] republika

Německo,

insolvenční správce dlužníka [redacted] Aktiengesellschaft

sídlem [redacted], Krailling, Spolková republika

Německo,

zastoupeného [redacted], advokátem

sídlem [redacted]

proti

žalovanému: Odvolací finanční ředitelství

sídlem [redacted]

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 3. 2016, č.j. 10313/16/5200-10421-707161,

takto:

- I. Žaloba ze zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalobce je povinen do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku zaplatit na účet Městského soudu v Praze soudní poplatek za žalobu ve výši 3.000 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje:

Odůvodnění

- 1 Žalobce se podanou žalobou domáhal jak vyslovení nicotnosti, eventuálně zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „žalovaný“, kterým je obecně označován i správní orgán 1. stupně, pokud rozlišení nemá význam pro samotný text odůvodnění) ze dne 8. 3. 2016, č.j. 10313/16/5200-10421-707161 (dále též „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále též „správce daně“) ze dne 18. 6. 2015 č.j. 137433/15/4000-50711-208880 (dále jen „platební výměr“ nebo též „prvostupňové rozhodnutí“), tak rozhodnutí prvostupňového. Prvostupňovým rozhodnutím byla žalobci podle ust. § 147 a ust. § 233 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) stanovena k přímé úhradě daní z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti za část zdaňovacího období od 1. 1. 2015 do 30. 1. 2015 ve výši 36.810 Kč.
- 2 Žalobce v podané žalobě rekapituloval, že je insolvenčním správcem dlužníka – společnosti [redacted] Aktiengesellschaft, která je zahraniční právnickou osobou podnikající na území České republiky prostřednictvím organizační složky – odštěpného závodu dle zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“) – [redacted] Aktiengesellschaft, organizační složka, se sídlem [redacted]. Žalobce nevznesl věcné námítky, které by zpochybňovaly věcnou (obsahovou) správnost daně z příjmu fyzických osob za část zdaňovacího období od 1. 1. 2015 do 30. 1. 2015 ve výši 36.810 Kč, namítl však procesní vady, které se prolínaly prvostupňovým i odvolacím řízením, a které podle jeho názoru založily nicotnost, případně nezákonnost obou rozhodnutí.
- 3 Předně žalobce upozornil na to, že [redacted] Aktiengesellschaft – organizační složka je odštěpným závodem (do 31. 12. 2013 právně označována jako *organizační složka*), jehož prostřednictvím dlužník podniká na území České republiky od okamžiku, kdy došlo k jeho zápisu do obchodního rejstříku (tj. dne 8. 10. 2003). Odštěpný závod (dříve organizační složka) však podle žalobce nemá právní subjektivitu, což znamená, že nemůže být nositelem práv a povinností, nemůže mu náležet např. vlastnické právo a nemůže být účastníkem řízení (tzn. nedostatek procesní subjektivity). To jednoznačně a dlouhodobě vyplývá ze soudní judikatury, například z rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 29. 7. 2003, č.j. 32 [redacted] 945/2002-82, a též z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 3. 2014, č.j. 3 As 25/2013-46, podle něhož „*Nejvyšší správní soud připomíná dlouhodobou rozhodovací praxi (viz rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 21. 3. 1997, sp. zn. 7 A 111/1994), dospívající k závěru, že skutečnost, že rozhodnutí správního orgánu I. stupně uložilo povinnost někomu, kdo není osobou v právním slova smyslu a není způsobilý mít práva a povinnosti, má za následek nulitu (neexistenci, non negotium) aktu*“. Jak však vyplývá z napadeného rozhodnutí, žalovaný nesprávně považuje za daňový subjekt odštěpný závod, což je však nemožné a je nutné proto vydaná rozhodnutí správce daně považovat za nicotná.
- 4 Dále je žalobce přesvědčen, že správce daně nebyl věcně ani místně příslušný k vydání rozhodnutí. V ust. § 11 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční správě“) je upravena působnost Specializovaného finančního úřadu. Zákon v tomto ustanovení, resp. v některých jeho částech, používá výslovně pojem „zahraniční“, ne však v případě ust. § 11 odst. 2 písm. a).

Navíc, tuto zvláštní působnost žalovaného ve vztahu k zahraničním právnickým osobám zákon o finanční správě v ust. § 11 výslovně spojuje pouze v souvislosti se zahraniční bankou, pobočkou zahraniční pojišťovny či zajišťovny a zahraničním investičním fondem.

- 5 Z uvedeného vyplývá, že správce daně není vůbec od počátku příslušný (to neplynulo ani z tehdejšího znění ust. § 9a odst. 5 písm. a) zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech.) Příslušným je naopak Finanční úřad pro hlavní město Prahu podle ust. § 12 odst. 1 zákona o finanční správě. Z napadeného rozhodnutí navíc ani nevyplývá, o jakou skutečnost žalovaný opírá své tvrzení, že v případě společnosti [REDAKCE] Aktiengesellschaft se má jednat o subjekt, který dosáhl obratu více než 2 mld. Kč. Z tohoto hlediska je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné.
- 6 Dále žalobce uvádí, že z rozhodnutí správce daně není zřejmé, jestli jej podepsala osoba oprávněná, přičemž rozhodnutí nese podpis (včetně elektronického podpisu) [REDAKCE], vedoucí Oddělení správy osobních daňových účtů I. Stejně tak není zřejmé, že předmětná úřední osoba byla oprávněna takové rozhodnutí vydat. Z organizačního řádu správce daně, platného v inkriminované době, nic takového neplyne. Žalovaný k tomu uvádí na straně 7 a 8 napadeného rozhodnutí, že rozhodnutí správce daně bylo podepsáno v souladu s čl. 24 odst. 1 písm. g) Podpisového řádu Finanční správy České republiky, č.j. 48991/12-1910, účinného ke dni vydání prvostupňového rozhodnutí. Z toho vyplývá, že žalovaný jakožto odvolací orgán provedl tento podpisový řád v odvolacím řízení jako důkaz dle ust. § 115 odst. 1 daňového řádu, nicméně nedodržel požadovaný procesní postup. Dle ust. § 115 odst. 2 daňového řádu měl žalovaný tento podpisový řád zaslat žalobci k seznámení a dát žalobci lhůtu, aby se k provedenímu důkaznímu prostředku vyjádřil, a dále mělo být žalobci umožněno navrzení dalších důkazů.
- 7 Stejně tak dle žalobce z organizačního řádu žalovaného neplyne, že by ředitelka odboru [REDAKCE] byla oprávněna vydat napadené rozhodnutí. Podle čl. 116 odst. 1 organizačního řádu Finanční správy ČR ředitel žalovaného stojí v čele žalovaného a je vedoucím správního úřadu, vedoucím služebního úřadu a organizační složky státu, která není účetní jednotkou. Řídí žalovaného a v plném rozsahu odpovídá za jeho činnost, jak vyplývá z organizačního řádu, z něhož žalobce citoval. Organizační řád tak výslovně nepověřuje řediteli odboru žalovaného napadené rozhodnutí vydat a podepsat.
- 8 Žalovaný se k podané žalobě vyjádřil tak, že s ní nesouhlasil a navrhoval její zamítnutí, když odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a uváděl věcně tytéž závěry, jako v tomto rozhodnutí. Nad rámec těchto závěrů pak ještě doplnil, že oprávnění podepsat napadené rozhodnutí měla příslušná úřední osoba na základě Podpisového řádu Odvolacího finančního ředitelství v Brně, a to konkrétně čl. 11 Podpisového řádu.
- 9 Z předloženého správního spisu městský soud zjistil tyto podstatné skutečnosti.
- 10 Dne 8. 3. 2016 vydalo Odvolací finanční ředitelství rozhodnutí č.j. 10313/16/5200-10421-707161, kterým rozhodlo tak, že zamítlo odvolání žalobce a potvrdilo rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu č.j. 137433/15/4000-50711-208880 ze dne 18. 6. 2015.

Odůvodnilo to tak, že v posuzovaném případě daňový subjekt za měsíc leden roku 2015 nesplnil povinnost plátce daně vyplývající z ust. § 38h odst. 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a neodvedl úhrn sražených záloh nebo úhrn částek, které měly být jako zálohy na daň sraženy, nejpozději do 20. dne kalendářního měsíce, v němž povinnost srazit zálohy vznikla. V napadeném rozhodnutí je uvedeno, že na základě uvedených skutečností správce daně vydal dne 18. 6. 2015 platební výměr na daň z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti č.j. 137433/15/4000-50711-208880 v souladu se zákonem, když daňovému subjektu stanovil k přímé úhradě daň ve výši 36.810 Kč.

- 11 V napadeném rozhodnutí je dále osvětleno, že zahraniční právnická osoba má několik možností, jakým způsobem podnikat na území České republiky. Jednou z těchto možností je podnikání prostřednictvím organizační složky (odštěpného závodu), kterou si na území České republiky zřídí. Podniká-li pak zahraniční právnická osoba na území České republiky prostřednictvím své organizační složky (odštěpného závodu), jejímž je zřizovatelem, je třeba mít na zřeteli, že daňovým subjektem je vždy tato zahraniční právnická osoba - zřizovatel, neboť jen tato má právní osobnost (do 31. 12. 2013 právní subjektivitu) a může tak být subjektem práv a povinností v daňovém řízení; organizační složka (odštěpný závod) zahraniční právnické osoby nemá právní osobnost a tuto nezískává ani zápisem do obchodního rejstříku, tímto zápisem pouze dochází ke konstituování samostatné organizační složky zahraniční právnické osoby - zřizovatele, nikoli nového subjektu práva, tj. nemůže být ani subjektem práv a povinností v daňovém řízení, tj. není daňovým subjektem. Z uvedeného je dle odůvodnění napadeného rozhodnutí zřejmé, že coby příjemce rozhodnutí (daňový subjekt) v daňovém řízení musí být označena právě zahraniční právnická osoba - zřizovatel, která je daňovým subjektem s tím, že pro úplnou precizaci je pak možné dále uvést i její organizační složku (odštěpný závod), prostřednictvím které na území České republiky podnikatelskou činnost vykonává. Proto bylo označení daňového subjektu v platebním výměru zcela v pořádku, neboť byl uveden jak daňový subjekt, tak organizační složka/odštěpný závod, prostřednictvím které daňový subjekt podniká na území České republiky.
- 12 K otázce příslušnosti je v napadeném rozhodnutí uvedeno, že daňový subjekt [REDAKCE] Aktiengesellschaft je vybraným subjektem v souladu s ust. § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě, tedy jedná se o právnickou osobu založenou za účelem podnikání, která dosáhla obratu více než 2.000.000.000 Kč. K námitce žalobce ve věci výkladu slova „zahraniční“ v různých částech zákona finanční správě je v napadeném rozhodnutí uvedeno, že neuzítí slova zahraniční v ust. § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě znamená právě to, že relevantním údajem je dosažení obratu stanovené částky, nikoliv, zda právnická osoba je či není zahraniční.
- 13 Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (ust. § 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí.
- 14 O podané žalobě městský soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, neboť účastníci řízení s takovým postupem souhlasili. Městský soud nenařídil

jednání ani k provedení žalobcem v žalobě navržených důkazů, neboť jimi prokazované rozhodné skutečnosti vyplývají z daňového spisu a provádění důkazů by na závěrech městského soudu nemohlo z dále popsaných důvodů ničeho změnit.

- 15 Podle ust. § 233 odst. 1 daňového řádu plátce daně, který je povinen podle zákona vybrat nebo srazit daň nebo úhradu na zajištění daně (dále jen „daň vybíraná srážkou“), je povinen daň vybíranou srážkou odvést ve stanovené lhůtě a výši.
- 16 Podle ust. § 233 odst. 3 daňového řádu zjistí-li správce daně, že plátce daně nesplnil svoji povinnost a v důsledku toho není daň vybíraná srážkou uhrazena, stanoví ji plátcí daně k přímé úhradě.
- 17 Podle ust. § 238 odst. 10 zákona o daních z příjmů plátce odvede úhrn sražených záloh nebo úhrn částek, které měly být jako zálohy na daň sraženy, nejpozději do 20. dne kalendářního měsíce, v němž povinnost srazit zálohy vznikla.
- 18 V logice uspořádání žalobních bodů městský soud předně přistoupil k posouzení důvodnosti námitek, jimiž žalobce namítal možnou nicotnost rozhodnutí záležející ve vadném označení příjemce tohoto rozhodnutí, resp. v uložení povinnosti osobě, která k jejímu splnění nemůže být právně způsobilá.
- 19 Městský soud shrnuje, že žalobce namítal, že prvostupňové rozhodnutí i napadené rozhodnutí jsou nicotná, neboť správní orgány vždy jednaly s odštěpným závodem, který však nemůže být z důvodu nedostatku právní subjektivity nositelem práv a povinností a nemůže být účastníkem řízení pro nedostatek procesní subjektivity.
- 20 Městský soud předesílá, že žalobce vedl u správních soudů několik sporů ohledně daňových a celních záležitostí, přičemž v celé řadě z nich již byly otázky, které se více či méně dotýkají této kauzy, vyřešeny (srov. zejména rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 2. 2016, č. j. 9 Afs 289/2015 - 80; ze dne 16. 3. 2016, č. j. 10 Afs 265/2015 - 102; ze dne 29. 3. 2016, č. j. 8 Afs 179/2015 - 47; ze dne 27. 4. 2018, č. j. 4 Afs 33/2018 - 66; ze dne 12. 6. 2018, č. j. 9 Afs 69/2017 - 75, č. 3758/2018 Sb. NSS; ze dne 17. 7. 2018, č. j. 9 Afs 171/2017 - 44; ze dne 8. 8. 2018, č. j. 10 Afs 113/2018 - 76; ze dne 11. 9. 2018, č. j. 4 Afs 194/2018 - 69; ze dne 31. 10. 2018, č. j. 3 Afs 1/2017 - 71; ze dne 21. 11. 2018, č. j. 6 Afs 128/2018 - 49, či ze dne 6. 12. 2018, č. j. 10 Afs 158/2018 - 68). Městský soud a Nejvyšší správní soud přitom v minulosti v celé řadě svých rozhodnutí vysvětlily důvody, pro které neshledaly důvodným okruh námitek poukazujících na nicotnost či nezákonnost rozhodnutí z důvodu, že orgány Finanční správy ČR jednaly ve skutkově a právně obdobných věcech s odštěpným závodem. Městský soud proto na závěry vyslovené v těchto rozhodnutích, od nichž neshledal důvodu odchýlit se ani v nyní posuzované věci, pro větší stručnost v plném rozsahu odkazuje. Východiska, která z uvedené judikatury vyplývají, poté shrnuje následovně.
- 21 Konkrétní důvody zakládající nicotnost rozhodnutí vydaného při správě daní jsou upraveny v ust. § 105 daňového řádu. Podle odst. 2 uvedeného ustanovení přitom platí, že *„nicotné je rozhodnutí, pokud*
a) správce daně nebyl k jeho vydání vůbec věcně příslušný,

b) trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, nebo

c) je vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně“.

- 22 Již z uvedeného je tedy zřejmé, že nicotnost rozhodnutí způsobují jen ty nezávažnější vady rozhodnutí (srov. například rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2005, č. j. 6 A 76/2001 - 96, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2007, č. j. 5 Afs 75/2007 - 161).
- 23 Nejvyšší správní soud přitom v tomto směru ustáleně judikuje, že ani tehdy, je-li rozhodnutí zatíženo vadami spočívajícími v nesprávném označení příjemce rozhodnutí, nemusí takový nedostatek nutně vyústit v nicotnost tohoto rozhodnutí. Městský soud v tomto směru poukazuje na judikatorní závěry Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozsudek ze dne 19. 3. 2015, č. j. 4 As 218/2014 - 58), dle nichž i za předpokladu, že by příjemce rozhodnutí, tj. nositel daňových povinností, byl označen nesprávně, případně by byl jako příjemce rozhodnutí označen nesprávný subjekt, nemohla by tato skutečnost sama o sobě vést ve všech případech bez dalšího k nicotnosti daňového rozhodnutí. Ke shodným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 11. 2. 2016, č. j. 9 Afs 289/2015 - 80, v jehož odůvodnění vyslovil, že *„vada rozhodnutí spočívající v nesprávném označení příjemce, případně nepřesném označení příjemce, který je určitelný, nicotnost rozhodnutí nezpůsobuje. Nejedná se totiž o vadu takového druhu a závažnosti, jako v případě absolutního omylu v osobě adresáta, kdy je povinnost ukládána někomu, komu povinnost uložit nelze“*.
- 24 Pokud jde o subjektivitu organizační jednotky (odštěpného závodu), městský soud především zdůrazňuje, že daňovým subjektem může být právnická osoba, přičemž za právnickou osobu nelze považovat její organizační složku (odštěpný závod).
- 25 V této souvislosti je třeba poukázat na ust. § 502 občanského zákoníku, podle kterého je obchodním závodem organizovaný soubor jmění, který podnikatel vytvořil a který z jeho vůle slouží k provozování jeho činnosti. Má se za to, že závod tvoří vše, co zpravidla slouží k jeho provozu.
- 26 Dle ust. § 503 občanského zákoníku pak platí, že pobočkou je část závodu, přičemž je-li pobočka zapsána do obchodního rejstříku, jedná se o odštěpný závod; to platí i o jiné organizační složce, pokud o ní jiný právní předpis stanoví, že se zapíše do obchodního rejstříku.
- 27 Platí tedy, že organizační složka je pouze určitou částí obchodního závodu podnikatele. Organizační složka obchodního závodu tak nemá právní osobnost. Odštěpným závodem je pak jen taková organizační složka, která je zapsána v obchodním rejstříku. Užívá-li se tedy pojmu „organizační složka“, lze jím rozumět vedle jiných druhů organizačních složek také odštěpný závod.
- 28 Městský soud dále doplňuje, že daňový řád přiznává v některých případech organizační složce zahraniční právnické osoby určitá procesní práva (srov. například ust. § 21, § 24 odst. 3 a 6, § 45 odst. 1 daňového řádu). Tímto ji vyjímá z rámce osob bez právní subjektivity a procesní způsobilosti, kam ji naopak začleňuje civilní právo a navazující

judikatorní závěry soudů, které na podporu své argumentace žalobce označil. Rovněž některé hmotněprávní daňové předpisy (zákon o daních z příjmů, zákon o dani silniční) přiznávají organizační složce pozici, která jde nad rámec jejího procesního postavení, přičemž ji v některých případech staví do pozice daňového subjektu, osoby zúčastněné na správě daní. V této souvislosti městský soud poukazuje na závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2016, č. j. 8 Afs 179/2015 - 47, dle nichž „v daňovém právu není neobvyklé, že jako osoby zúčastněné na řízení (daňové subjekty) vystupují subjekty, které nemají právní subjektivitu v pravém slova smyslu (např. stále provozovny zahraničních daňových rezidentů či plátcovy pokladny)“.

- 29 Městský soud v Praze vycházel z toho, kdo byl v nyní posuzované věci zamýšleným příjemcem prvostupňového rozhodnutí a napadeného rozhodnutí, přičemž zohlednil, že náležitosti rozhodnutí jsou uvedeny v ust. § 102 odst. 1 daňového řádu. Jednou ze základních náležitostí rozhodnutí je přitom zcela jistě i označení příjemce takového rozhodnutí ve smyslu písm. c) naposledy uvedeného ustanovení. Právníckou osobu je nutno označit prostřednictvím uvedení jejího obchodního jména, právní formy, sídla a daňového identifikačního čísla.
- 30 Dle městského soudu je v nyní posuzované věci zřejmé, že daňovým subjektem a tedy příjemcem rozhodnutí daňových orgánů byla vždy zahraniční osoba, nikoli její odštěpný závod. Jako příjemce rozhodnutí musela být tedy označena společnost [REDAKCE] Aktiengesellschaft, a to včetně nezbytných údajů, které slouží k její identifikaci.
- 31 Městský soud v Praze přitom z daňového spisu zjistil, že v záhlaví prvostupňového rozhodnutí i v záhlaví napadeného rozhodnutí byl příjemce označen přesným názvem, resp. obchodním jménem a adresou sídla ve Spolkové republice Německo. Teprve po této identifikaci následuje v záhlaví označení organizační složky, jejímž prostřednictvím zahraniční osoba působí v České republice. Z uvedeného doplňujícího údaje přitom nelze podle přesvědčení městského soudu dovodit, že by orgány Finanční správy ČR za daňový subjekt považovaly toliko organizační složku. Následuje-li v prvostupňovém rozhodnutí po slovech „daňový subjekt“ označení zahraniční osoby, nezavdává to podle městského soudu jakoukoli pochybnost, že je za daňový subjekt považována právě tato osoba, a to i tehdy, je-li toto označení následně níže doplněno o identifikaci organizační složky.
- 32 Městský soud v Praze tak nemohl se žalobcem souhlasit v tom, že by byla rozhodnutí vydaná daňovými orgány v této věci nicotná, resp. že by byla z popsanych důvodů zatížena vadou nezákonnosti jen proto, že orgány Finanční správy ČR ve svých rozhodnutích tento doplňující údaj týkající se organizační složky uvedly. Tento doplňující údaj totiž ve světle shora reprodukovanych judikatorních závěrů nijak nesnižuje jednoznačnost identifikace příjemce rozhodnutí. Městský soud v Praze v daném případě nepochyboval, že orgány Finanční správy ČR řádně komunikovaly se zahraniční osobou a prvostupňové rozhodnutí i napadené rozhodnutí byla vydána právě ve vztahu k zahraniční osobě.
- 33 Na tom, že jako daňový subjekt byla označena zahraniční právnická osoba, nemůže nic změnit ani to, že k jejímu označení bylo použito též DIČ odvozené od IČO odštěpného závodu daňového subjektu. Je pravdou, že podle ust. § 130 odst. 1 a 3 daňového řádu platí,

že daňové identifikační číslo je tvořeno kódem „CZ“ a kmenovou částí, kterou tvoří obecný identifikátor. Tím je v případě právnických osob identifikační číslo. Podle ust. § 49 písm. a) zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob a o evidenci svěřenských fondů, se IČO přiděluje i odštěpnému závodu. Lze tedy souhlasit, že daňovému subjektu mělo být přiděleno DIČ odlišné. S ohledem na jasné označení daňového subjektu jako zahraniční právnické osoby uvedením jejího názvu a sídla nemohlo být použití nepřesně vytvořeného DIČ, které se formálně vztahovalo k organizační složce, pro daňový subjekt zavádějící. Nepřesné uvedení DIČ by mohlo být pro daňový subjekt zavádějící jen při kumulaci dalších nepřesností při označení daňového subjektu, tak že by skutečně nebylo zřejmé, komu je povinnost ukládána, například by byl i pozměněný název či adresa daňového subjektu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 6. 2018, č. j. 9 Afs 69/2017 - 75, č. 3758/2018 Sb. NSS, či ze dne 8. 8. 2018, č. j. 10 Afs 113/2018 - 76).

- 34 Městský soud pak pro úplnost podotýká, že žalobcem uvedený odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 3. 2014, č. j. 3 As 25/2013 - 46, není pro účely posuzované věci případný, neboť se týká věci, v níž se namísto nedostatku označení příjemce rozhodnutí jednalo o situaci, kdy byla příjemcem fyzická osoba, která zemřela.
- 35 S ohledem na vše výše uvedené proto nemohl městský soud žalobci přisvědčit v jeho názoru o nicotnosti, popř. nezákonnosti prvostupňového rozhodnutí, resp. napadeného rozhodnutí. Lze shrnout, že jakkoli správce daně i žalovaný označovali daňový subjekt nejen prostřednictvím označení zahraniční osoby, ale i doplňujícím údajem stran organizační složky, jejímž prostřednictvím na území České republiky zahraniční osoba podniká, městský soud nepochyboval, že finanční orgány označily za příjemce rozhodnutí toho, komu je rozhodnutím ukládána povinnost nebo přiznáváno právo, a to zcela v souladu s ust. § 101 odst. 3 a § 102 odst. 1 písm. c) daňového řádu. Uvedení doplňujícího údaje týkajícího se organizační složky v rámci označení příjemce rozhodnutí nemohlo způsobit, i s ohledem na shora rekapitulovaná judikatorní východiska, jejich nicotnost či nezákonnost.
- 36 Žalobce dále namítal, že správce daně nebyl příslušný k vydání prvostupňového rozhodnutí, když podle jeho názoru je příslušným Finanční úřad pro hl. m. Prahu podle ust. § 12 zákona o finanční správě. I tato otázka již byla přitom v minulosti opakovaně řešena správními soudy a městský soud proto ve vztahu k této otázce rovněž v plném rozsahu odkazuje na závěry vyslovené ve výše označených rozhodnutích Nejvyššího správního soudu.
- 37 Městský soud v této souvislosti podotýká, že podle ust. § 11 odst. 1 zákona o finanční správě platí, že *„Specializovaný finanční úřad je příslušným pro vybrané subjekty; tím není dotčena příslušnost u poplatků, jejichž předmětem je zpoplatnění úkonu.“* Podle ust. § 11 odst. 2 písm. a) tohoto zákona pak platí, že *„vybraným subjektem se pro účely tohoto zákona rozumí právnická osoba založená za účelem podnikání, která dosáhla obrátu více než 2 000 000 000 Kč“.*
- 38 Správní soudy přitom ve své rozhodovací praxi v řízeních týkajících se žalobce opakovaně dovodily, že zahraniční osoba může spadat do okruhu osobní působnosti správce daně

právě coby vybraný subjekt dle ust. § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě, neboť toto ustanovení z okruhu osobní působnosti nikterak nevylučuje osoby, které nemají sídlo na území České republiky.

- 39 Za situace, kdy žalobce nenamítá, že by zahraniční osoba podmínky výše obratu a založení za účelem podnikání v rozhodné době nesplňovala, přičemž ani městský soud o jejich naplnění nemá pochybnosti, tedy předmětná námitka nemůže podle přesvědčení městského soudu obstát. Na uvedeném závěru přitom ničeho nemůže změnit ani skutečnost, že zákon v témže ustanovení uvádí u subjektů jako investiční fond nebo banka výslovně i variantu těchto subjektů s přívlastkem „zahraniční“. Zatímco totiž v případě bank a investičních fondů závisí kritérium příslušnosti na prosté právní povaze subjektu, resp. předmětu jeho podnikání (banka, pojišťovna, investiční fond), pod písmenem a) uvedeného ustanovení zákonodárce zařadil do okruhu osobní působnosti zcela obecně jakoukoli podnikající právnickou osobu identifikovanou toliko prostřednictvím výše obratu. Městský soud v Praze v tomto ohledu doplňuje, že Specializovaný finanční úřad je zaměřen právě na agendu specifických subjektů, s níž se pojí i vyšší náročnost výkonu správy daní. To se s ohledem na mezinárodní prvek nepochybně týká i zahraničních daňových subjektů. Výklad, který by ve svém důsledku znamenal, že správu daní velkých zahraničních daňových subjektů mají na starosti běžné finanční úřady (Finanční úřad pro hl. m. Prahu), by popíral účel zřízení Specializovaného finančního úřadu. Soud tedy uzavírá, že žalobní námitka nepřislušnosti správního orgánu prvního stupně není důvodná.
- 40 Další žalobní námitka spočívala v okolnosti, že z prvostupňového rozhodnutí není zřejmé, že ho podepsala oprávněná osoba, a pokud tomu tak bylo, měl to správce daně prokázat a s těmito podklady rozhodnutí žalobce podle ust. § 115 odst. 2 daňového řádu seznámit. Obdobně pak žalobce namítal, že z organizačního a podpisového řádu nevyplývá oprávnění osoby, která podepsala napadené rozhodnutí.
- 41 Rovněž tento okruh žalobních námitek byl obdobně vznášen ve skutkově a právně obdobných věcech týkajících se žalobce, přičemž námitky byly opakovaně shledány nedůvodnými.
- 42 Městský soud v Praze především konstatuje, že v případě ověření podpisového oprávnění dle příslušných vnitřních předpisů orgánů Finanční správy ČR, tj. v případě ověření skutečnosti, zda bylo v rámci správy daní jednáno k tomu oprávněnou úřední osobou, se nejedná o provádění nových důkazů ve smyslu ust. § 115 daňového řádu, jak se žalobce domníval, ale toliko o prověření skutečnosti, že podepsaná osoba je oprávněná rozhodnutí podepsat. V této souvislosti městský soud poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 7 Afs 156/2016 - 59, v němž Nejvyšší správní soud uzavřel, že *„žalovaný není povinen stěžovatelce prokazovat své vnitřní uspořádání. V souladu s § 12 odst. 4 daňového řádu je pouze povinen sdělit osobě zúčastněné na správě daní k její žádosti, kdo je v dané věci oprávněnou úřední osobou“*. Lze tedy shrnout, že žalovaný nepochybil, nepovažoval-li vnitřní předpisy za důkazy, a proto nepostupoval dle ust. § 115 odst. 2 daňového řádu, které mu ukládá umožnit účastníkům daňového řízení seznámit se s nimi a vyjádřit se k nim. K porušení práva na spravedlivý proces postupem žalovaného nedošlo.
- 43 Podle ust. § 102 odst. 1 daňového řádu *„Rozhodnutí obsahuje a) označení správce daně, který*

rozhodnutí vydal, b) číslo jednací, popřípadě číslo platebního výměru, c) označení příjemce rozhodnutí, d) výrok s uvedením právního předpisu, podle něhož bylo rozhodováno, a jde-li o platební povinnost, také částku a číslo účtu příslušného poskytovatele platebních služeb, na který má být částka uhrazena, e) lhůtu k plnění, je-li nutné ji stanovit, f) poučení, zda je možné proti rozhodnutí podat odvolání, v jaké lhůtě je tak možno učinit, u kterého správce daně se odvolání podává, spolu s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku, g) podpis úřední osoby s uvedením jména a pracovního zařazení a otisk úředního razítka; tuto náležitost lze nahradit kvalifikovaným elektronickým podpisem úřední osoby, h) datum, kdy bylo rozhodnutí podepsáno.“

- 44 Nejprve městský soud předesílá, že žalobce nevznnesl žádná konkrétní relevantní tvrzení o nezákonnosti podpisu ze strany dotčených úředních osob, ale pohyboval se pouze v rovině obecných spekulací a hypotéz. Proto městský soud posoudil žalobcovy námitky ve stejné míře obecnosti.
- 45 Městský soud v Praze neshledal, že by u prvostupňového rozhodnutí nebyly splněny náležitosti uvedené v ust. § 102 odst. 1 písm. g) daňového řádu, podle něhož rozhodnutí obsahuje podpis úřední osoby s uvedením jména a pracovního zařazení a otisk úředního razítka; tuto náležitost lze nahradit uznávaným elektronickým podpisem úřední osoby. Městský soud ze správního spisu předloženého žalovaným zjistil, že prvostupňové rozhodnutí obsahuje elektronický podpis [REDAKCE] s uvedením její funkce, vedoucí Oddělení správy osobních daňových účtů, jejíž oprávnění podepsat příslušné rozhodnutí vyplývá z čl. 24 odst. 1 písm. g) Podpisového řádu Finanční správy České republiky, č.j. 48991/12-1910, dle něž je ředitel finančního úřadu oprávněn vydat v rámci své působnosti podpisový řád pro jím řízený finanční úřad. Z čl. 22 odst. 3 písm. k) příslušného Podpisového řádu Specializovaného finančního úřadu a jeho územních pracovišť č.j. 232520/14/4000-00500 ze dne 31. 10. 2015 (účinného ke dni vydání rozhodnutí) podepisuje vedoucí oddělení správy osobních daňových účtů platební výměry, pokud částka, o kterou se odchyluje daň oproti daňovému, respektive dodatečnému daňovému tvrzení, se nemění o více než 500 tis. Kč a nejedná se o platební výměry náležející do podpisové kompetence vedoucích pracovníků Sekce výkonu daní.
- 46 Stejně je tomu v případě napadeného rozhodnutí, které podepsala [REDAKCE], ředitelka Odboru daně z příjmu fyzických osob Odvolacího finančního ředitelství v Brně, jejíž oprávnění podepsat napadené rozhodnutí vyplynulo z Podpisového řádu Odvolacího finančního ředitelství ze dne 30. 03. 2015, č. j. 9992/15/5000. V souladu s čl. 11 odst. 1 citovaného podpisového řádu ředitel odboru Odvolacího finančního ředitelství podepisuje rozhodnutí, kterým se zamítá odvolání, kdy rozhodnutí o dani nepřevyšuje s příslušenstvím 50 tis. Kč, v případě daňové ztráty nepřevyšuje s příslušenstvím 250 tis. Kč.
- 47 Městský soud se neztotožňuje s názorem žalobce ohledně právní síly vnitřních organizačních předpisů a jejich relevance v závislosti na tom, zda je znění organizačního předpisu veřejně přístupné. Podstatné v otázce náležitostí rozhodnutí je, že pravomoc je svěřena správci daně, kterým je ve smyslu ust. § 10 odst. 1 daňového řádu daňový orgán, a nikoli konkrétní úřední osoba dle ust. § 12 daňového řádu. Obě posuzovaná rozhodnutí byla vydána v rámci pravomoci i příslušnosti obou dotčených daňových orgánů, podpisy

byly učiněny v souladu s vnitřními předpisy, a žalobcův právní názor, že soud má hodnotit náležitosti rozhodnutí dle obsahu organizačního řádu, proto není případný. Městský soud v Praze k otázce podpisů obou předmětných rozhodnutí uzavírá, že rozhodnutí považuje za zákonná, a žalobcovy námitky o nicotnosti či alespoň nezákonnosti za nedůvodné. Pouze na okraj městský soud poznamenává, že podpisový, případně organizační řád, jsou vnitřními předpisy daného správního orgánu, které nemají charakter obecně závazné právní normy, a proto ani jejich teoretické porušení by nemohlo nijak krátit práva žalobce jako daňového subjektu. Jedině snad s výjimkou podjatosti konkrétní úřední osoby, což však v posuzované věci žalobce nenamítá.

- 48 V dané věci tak soud uzavírá, že podanou žalobu nepovažuje za důvodnou, a proto ji zamítl (ust. § 78 odst. 7 s. ř. s.).
- 49 Výrok č. II o náhradě nákladů řízení účastníků je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něž má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Vzhledem k tomu, že žalobce nebyl ve věci úspěšný a procesně úspěšnému žalovanému žádné náklady nevznikly, soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku II. rozsudku.
- 50 Výrokem č. III byla žalobci uložena povinnost zaplatit poplatek za žalobu ve výši 3.000 Kč dle položky č. 18 bodu 2 písm. a) Sazebníku poplatků, který tvoří přílohu k zákonu č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů. Městský soud takto rozhodl v souladu s usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2019 č. j. 1 Afs 135/2018 – 71, kde Nejvyšší správní soud judikoval, že na řízení před správními soudy se nepoužije ust. § 11 odst. 2 písm. n) zákona o soudních poplatcích, ve znění zákona č. 293/2013 Sb., který od placení soudního poplatku osvobozuje insolvenčního správce nebo dlužníka s dispozičními oprávněními v řízení o nárocích, které se týkají majetku patřícího do majetkové podstaty nebo které mají být uspokojeny z tohoto majetku.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou (2) týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem [REDAKCE]. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

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

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje,

vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

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

Praha dne 22. listopadu 2019

JUDr. Ladislav Hejtmánek
předseda senátu