



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], 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 14. 12. 2015, č.j. 43286/15/5100/41453-705268,

takto:

I. Žaloba ze zamítá.

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

Odůvodnění

- 1 Žalobce se podanou žalobou domáhal 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 14. 12. 2015, č.j. 43286/15/5100/41453-705268 (dále též „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále též „správce daně“) ze dne 29. 12. 2014 č.j. 269130/14/4000-50715-107540 (dále jen „rozhodnutí o změně zajištěné částky“ nebo též „prvostupňové rozhodnutí“). Vedle toho se domáhal vyslovení nicotnosti, eventuálně zrušení rozhodnutí prvostupňového. Prvostupňovým rozhodnutím byla snížena částka daně zajištěná zajišťovacím příkazem č.j. 196148/14/4000-27901-107540 ze dne 15.9.2014 z částky 16.003.053 Kč na částku 15.520 Kč a v rozsahu této změny byla současně ukončena účinnost původního zajišťovacího příkazu, dle ust. § 168 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

- 2 Žalobce v podané žalobě rekapituloval, že je insolvenčním správcem dlužníka – společnosti [REDAKCE] 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“) – [REDAKCE] Aktiengesellschaft, organizační složka, se sídlem [REDAKCE]. Žalobce nevznesl věcné námitky, které by zpochybňovaly věcnou (obsahovou) správnost změny a zániku zajištění, 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 namítal, že rozhodnutí jsou nicotná, neboť jsou adresována odštěpnému závodu, který však nemůže být z důvodu nedostatku právní subjektivity nositelem práv a povinností, nemůže mu náležet například vlastnické právo a nemůže být účastníkem řízení (nedostatek procesní subjektivity). Tento závěr podle žalobce podporuje jím označená rozhodovací praxe Nejvyššího soudu i Nejvyššího správního soudu. Dle žalobce žalovaný ve skutečnosti považuje za daňový subjekt odštěpný závod, o čemž mají svědčit žalobcem označená rozhodnutí správce daně a protokoly z daňové kontroly. Finanční orgány tak podle žalobce fakticky vždy jednaly a jednají s odštěpným závodem, jak podle žalobce plyne i z okolností souvisejících s registrací odštěpného závodu jako daňového subjektu. Jelikož řízení s odštěpným závodem není možné vést, jakékoli rozhodnutí vzešlé z řízení je nicotné. Odštěpný závod dále nemůže podle žalobce v případě DPH vystupovat ani jako plátcova pokladna dlužníka – zahraniční osoby, s čímž počítají některé jiné daňové zákony. Označení daňového subjektu je podle žalobce naprosto zmatečné. Žalobce vyjádřil přesvědčení, že správce daně byl povinen vždy jednat (i doručovat) výlučně se zahraniční právnickou osobou, k čemuž nedošlo.
- 4 Žalobce dále namítl, že z napadeného rozhodnutí není zřejmé, že jej podepsala osoba oprávněná. Uvedl, že v čl. 116 organizačního řádu Finanční správy České republiky je upravena působnost ředitele žalovaného, podle čl. 116 odst. 3 písm. d) ředitel žalovaného rozhoduje v daňovém a správním řízení ve věcech v působnosti Odvolacího finančního ředitelství, pokud rozhodováním nepověří jiného zaměstnance. V čl. 117 a 120 je upravena působnost ředitele sekce a ředitele odboru žalovaného. Z tohoto ustanovení podle žalovaného neplyne, že by ředitel sekce ani odboru byl oprávněn takové rozhodnutí vydat a ředitel odboru následně podepsat. Žalobce takto zpochybnil oprávnění úřední osoby [REDAKCE], MBA, ředitele sekce, a oprávnění úřední osoby

_____, ředitelky odboru, k podpisu napadeného
rozhodnutí.

- 5 Žalobce dále uvedl, že napadené rozhodnutí považuje za nepřezkoumatelné, neboť žalovaný se vypořádal toliko s namítanou nicotností, aniž podrobil odvolací důvody též testu zákonnosti.
- 6 Dále žalobce poukazoval na to, že správce daně nebyl věcně a místně příslušný k vydání prvostupňového rozhodnutí. V této souvislosti žalobce odkázal na ust. § 11 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o Finanční správě“) s tím, že dle jeho názoru je příslušným Finanční úřad pro hl. m. Prahu podle ust. § 12 téhož zákona.
- 7 Závěrem žalobce uvedl, že pro posouzení účinků insolvenčního řízení na daňové řízení je v dané věci rozhodné německé právo, a namítl, že žalovaný nezkoumal, jaký vliv má tato skutečnost na průběh odvolacího řízení. Žalovaný je zákona povinen přezkoumat zákonnost rozhodnutí v plném rozsahu (především ust. § 114 odst. 3 daňového řádu), případně existenci důvodů pro zastavení řízení dle ust. § 106 daňového řádu. Tuto svoji povinnost dle žalobce žalovaný nesplnil.
- 8 Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl žalobu odmítnout. Vyslovil názor, že napadené rozhodnutí je s ohledem na svůj předběžný charakter vyloučeno ze soudního přezkumu ve smyslu ust. § 70 písm. b) potažmo c) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Předběžný charakter vyplývá z dikce ust. § 168 odst. 3 daňového řádu, a to v případě, kdy je částka zajištění snižována. Správce daně je oprávněn vydat i několik po sobě jdoucích rozhodnutí dle uvedeného ustanovení (za předpokladu, že budou zjištěny skutečnosti odůvodňující další snížení částky zajištění, popřípadě skutečnosti vedoucí k pozbytí účinnosti zajišťovacího příkazu), a to stále v rámci jediného správního zajišťovacího řízení, které pak končí stanovením daně či uplynutím splatnosti daně a zajišťovací příkaz se stane ze zákona neúčinným. Dočasnost napadeného rozhodnutí tak vyplývá přímo ze zákona, neboť nejpozději okamžikem stanovení daně či uplynutím dne její splatnosti pozbývá napadené rozhodnutí svůj smysl a účel. Nadto žalovaný uvedl, že ve vztahu k napadenému rozhodnutí nelze hovořit o zkrácení práv žalobce ve smyslu ust. § 65 odst. 1 s. ř. s., neboť tímto rozhodnutím je naopak zmírňován či zcela odstraňován dopad do právní sféry žalobce, který ztělesňuje zajišťovací příkaz, což je zároveň i rozhodnutí, které je plně přezkoumatelné ve správním soudnictví. Doplnil, že do určité míry je napadeným rozhodnutím taktéž upravováno vedení řízení ve smyslu ust. § 70 písm. c) s. ř. s., neboť tímto rozhodnutím je s ohledem na snížení výše zajišťované částky, či pozbytí účinnosti zajišťovacího příkazu ve své podstatě zužován rozsah vedeného řízení.
- 9 Ohledně žalobních námitek žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a na správní spis. K žalobcem namítanému tvrzení, že napadené rozhodnutí podepsala úřední osoba neoprávněná k jejich podepsání, pak žalovaný odkázal na Podpisový řád Odvolacího finančního ředitelství, z nějž je oprávnění příslušné úřední osoby patrné. Nad rámec uvedeného žalovaný odkázal na ostatní řízení vedená před Městským soudem v Praze ve

věci žalobce, kdy žalobce námitky týkající se odštěpného závodu, příslušnosti správce daně či nepodepsání rozhodnutí oprávněnou osobou neustále opakuje, přičemž jejich znění je zcela totožné. V rámci těchto soudních řízení se žalovaný již několikrát k námitkám vyjádřil a svá tvrzení náležitě doložil. Proto žalovaný požádal soud, aby k jeho vyjádřením a předloženému spisovému materiálu z ostatních soudních řízení při přezkumu napadeného rozhodnutí přihlédl.

- 10 Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (ust. § 75 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. 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 ze správního spisu a provádění důkazů by na závěrech městského soudu nemohlo z dále popsaných důvodů ničeho změnit.
- 11 Z předloženého správního spisu soud zjistil tyto podstatné skutečnosti.
- 12 Dne 29. 12. 2014 vydal správce daně prvostupňové rozhodnutí č.j. 269130/14/4000-50715-107540, kterým snížil částku daně zajištěnou zajišťovacím příkazem a v rozsahu této změny současně ukončil účinnost původního zajišťovacího příkazu, jak je popsáno v prvním odstavci odůvodnění tohoto rozsudku.
- 13 Dne 29. 1. 2015 podal žalobce proti prvostupňovému rozhodnutí odvolání, které doplnil podáním ze dne 23. 2. 2015.
- 14 Dne 14. 12. 2015 vydal žalovaný napadené rozhodnutí č.j. 43286/15/5100/41453-705268, kterým rozhodl tak, že zamítl odvolání žalobce a potvrdil prvostupňové rozhodnutí.
- 15 Z napadeného rozhodnutí plyne, že jeho příjemcem je obchodní společnost [redacted] Aktiengesellschaft, obchodní adresa: [redacted] Krailling, Spolková republika Německo, podnikající na území České republiky prostřednictvím své organizační složky [redacted] Aktiengesellschaft – organizační složka se sídlem [redacted], DIČ: [redacted].
- 16 V odůvodnění napadeného rozhodnutí je uvedeno, že příjemcem napadeného rozhodnutí není organizační složka obchodní společnosti, ale obchodní společnost samotná, jde o subjekt, který je přesně a řádně označen a má právní osobnost (právní subjektivitu), napadené rozhodnutí tedy nebylo vydáno vůči neexistujícímu subjektu. Ze stejného důvodu žalobce ostatně namítal nicotnost napadeného rozhodnutí, kterou se žalovaný zabýval v rámci samostatného řízení a vyrozuměl žalobce o odložení podnětu písemností č.j. 14405/15/5100-41452-711717, když shledal, že napadené rozhodnutí není nicotné. Pro úplnost žalovaný uvedl, že příjemce rozhodnutí o registraci ze dne 9. 3. 2012 č.j. 3094/12/013320108387, byl označen v podstatě totožně jako v napadeném rozhodnutí.

- 17 K námitce věcné a místní nepříslušnosti je v napadeném rozhodnutí odkázáno na ust. § 11 odst. 2 písm. a) zákona o Finanční správě, podle nějž je vybraným subjektem příslušným ke Specializovanému finančnímu úřadu právnická osoba založená za účelem podnikání, která dosáhla obratu více než 2 mil. Kč, přičemž není rozhodující, zda se jedná o zahraniční či tuzemskou právnickou osobu. Podmínka této výše obratu byla v posuzovaném případě splněna, rozhodnutím o změně místní příslušnosti ze dne 9. 1. 2012 se stal od 21. 2. 2012 místně příslušným správcem daně Specializovaný finanční úřad.
- 18 Městský soud v Praze na tomto místě považuje za potřebné uvést, že ač spisový materiál předložený žalovaným neobsahuje Podpisový řád Odvolacího finančního ředitelství účinný od 1. 1. 2015 (dále jen „Podpisový řád“), soudu je jeho obsah znám z úřední činnosti, například z posuzování věci vedené pod sp.zn. 6 Af 4/2015 či 3 Af 12/2015, kdy se jednalo o totožné účastníky řízení.
- 19 Než se soud vypořádá s jednotlivými žalobními námitkami, musí uvést, že se neztotožňuje s právním názorem žalovaného, shledává-li tento dotčené daňové rozhodnutí dle ust. § 168 odst. 3 daňového řádu pouze dočasným, a tudíž pro svůj předběžný charakter vyloučeným ze soudního přezkumu ve smyslu ust. § 70 písm. b) s. ř. s.
- 20 Podle ust. § 168 odst. 3 daňového řádu *„pominou-li před stanovením daně nebo před dnem její splatnosti důvody, pro které bylo zajištění daně uplatněno, správce daně bezodkladně rozhodne o ukončení účinnosti zajišťovacího příkazu. Zjistí-li správce daně před stanovením daně nebo před dnem její splatnosti důvody pro snížení původní výše zajištění, rozhodne o změně zajištěné částky rozhodnutím, které mění částku uvedenou v zajišťovacím příkazu a současně ukončí v rozsahu změny účinnost příkazu původního. Vznikl-li v důsledku těchto rozhodnutí vratitelný přeplatek, správce daně jej vrátí bez žádosti do 15 dnů od jeho vzniku.“*
- 21 Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne ze dne 24. 11. 2009, č.j. 9 Afs 13/2008 – 90 judikoval, že zajišťovací příkaz vydaný podle ust. § 71 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, není rozhodnutím předběžné povahy podle ust. § 70 písm. b) s. ř. s. a není vyloučen ze soudního přezkumu. Shledal, že zajišťovací příkaz nenaplňuje všechny znaky rozhodnutí předběžné povahy, jak je Nejvyšší správní soud vymezil v rozsudku ze dne 29. 3. 2006, č.j. 2 Afs 183/2005 – 64, a návazně v rozsudku ze dne 27. 10. 2009, č.j. 2 Afs 186/2006 – 54, především dospěl k závěru, že u zajišťovacího příkazu není splněna časová podmínka, neboť nelze vyloučit situace, kdy po vydání zajišťovacího příkazu ke konečnému rozhodnutí nedojde, ani věcná podmínka, neboť zákon nestanoví, že v konečném rozhodnutí musí být obsaženo i rozhodnutí předběžné. V podrobnostech ohledně testu, který by měl být vodítkem při posuzování, zda je to které správní rozhodnutí rozhodnutím předběžné povahy vyloučeným ze soudního přezkumu ve smyslu ust. § 70 písm. b) s. ř. s., městský soud odkazuje na uvedenou judikaturu. Městský soud je přesvědčen, že důvody, pro které není možné považovat zajišťovací příkaz za rozhodnutí předběžného charakteru, lze plně vztáhnout též na změnu zajišťovacího příkazu, neboť ani změna zajišťovacího příkazu stejně jako zajišťovací příkaz samotný nesplňuje časový ani věcný aspekt rozhodnutí předběžné povahy, a dopad na účastníka daňového řízení je zcela obdobný jako dopad zajišťovacího příkazu, byť je zajištěná částka touto změnou snížena.

- 22 Městský soud v Praze se neztotožnil ani s názorem žalovaného, že snížením zajištěné částky nemůže dojít ke zkrácení práv žalobce ve smyslu ust. § 65 odst 1 s. ř. s., či že rozhodnutí o snížení zajištěné částky je svým charakterem v podstatě rozhodnutím o vedení řízení dle ust. § 70 písm. c) s. ř. s. Městský soud je přesvědčen, že postup, kterým je snížena zajištěná částka, může stále, i po snížení, představovat vážný zásah do práv a postavení daňového subjektu. Rozhodnutí o snížení zajištěné částky soud nepovažuje ani za rozhodnutí, které by nebylo způsobilé zkrátit daňový subjekt na hmotných subjektivních právech, ani za tzv. procesní rozhodnutí, jehož dopad by se týkal pouze procesní právní sféry.
- 23 Z těchto důvodů městský soud neshledal, že je na místě žalobu jako nepřipustnou odmítnout, jak navrhl žalovaný ve vyjádření k žalobě.
- 24 Městský soud v Praze poté přistoupil k posouzení důvodnosti žalobních námitek. V logice jejich uspořádání soud nejprve posoudil důvodnost námitky, jíž 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. Žalobce se k této problematice vyjádřil velmi obsáhle, a 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.
- 25 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 v Praze 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.
- 26 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“.

- 27 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).
- 28 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 Praze 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“*.
- 29 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).
- 30 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.
- 31 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.
- 32 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.
- 33 Městský soud v Praze 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)“.

- 34 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.
- 35 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 [REDACTED] Aktiengesellschaft, a to včetně nezbytných údajů, které slouží k její identifikaci.
- 36 Městský soud v Praze přitom ze správního 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.
- 37 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.
- 38 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).

- 39 Městský soud v Praze 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.
- 40 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.
- 41 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.
- 42 Městský soud v Praze 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*“.

- 43 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.
- 44 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. Praha), by popíral účel zřízení Specializovaného finančního úřadu. Soud tedy uzavírá, že žalobní námitka nepřislušnosti správního orgánu prvního stupně není důvodná.
- 45 Další žalobní námitka spočívala v okolnosti, že z napadeného rozhodnutí není zřejmé, že ho podepsala oprávněná osoba, neboť oprávněnost nevyplývá z organizačního a podpisového řádu žalovaného.
- 46 Rovněž tento okruh žalobních námitek byl obdobně vznášen ve skutkově a právně obdobných věcech týkajících se žalobce, přičemž námitky byly opakovaně shledány nedůvodnými.
- 47 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.“
- 48 Nejprve městský soud předesílá, že žalobce nevznesl žádná konkrétní relevantní tvrzení o nezákonnosti podpisu ze strany dotčených osob, ale pohyboval se pouze v rovině

obecných spekulací a hypotéz. Proto městský soud posoudil žalobcovy námitky ve stejné míře obecnosti.

- 49 Městský soud v Praze neshledal, že by u napadeného 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 napadené rozhodnutí obsahuje elektronický podpis [redacted] s uvedením její funkce, ředitelka odboru daňového procesu, která zastupovala [redacted], ředitele sekce daňového procesu a majetkových daní, jehož jméno a funkce jsou uvedeny v tištěné podobě na konci rozhodnutí. Dle čl. 9 Podpisového řádu Odvolacího finančního ředitelství ze dne 5. 11. 2014 zástupce ředitele žalovaného podepisuje rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacím příkazům vydaným dle ust. § 167 a násl. daňového řádu. Soud ohledně oprávněnosti úředních osob nemá pochybnosti a podotýká, že žalobce pochybení nastínil jen jako možné, tedy samotnou existenci pravidel pro zastoupení při podpisu rozhodnutí nezpochybňoval, tudíž ani jejich nedodržení neprokázal, ba ani relevantní tvrzení o v úvahu přicházejících pochybnostech nevznesl. Námitku žalobce proto nelze považovat za důvodnou.
- 50 Městský soud považuje v otázce náležitostí rozhodnutí za podstatné, 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. Podmínka pravomoci a příslušnosti byla přitom v dané věci dodržena. Městský soud v Praze k otázce podpisu napadeného rozhodnutí uzavírá, že rozhodnutí považuje za zákonné, a žalobcovy pochybnosti 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.
- 51 Městský soud považuje za nedůvodnou i žalobní námitku, podle níž se žalovaný vůbec nezabýval otázkou rozhodného práva pro účinky insolvenčního řízení, kdy podle žalobce je rozhodným právem právo německé. Žalobce tuto námitku nevznesl v daňovém řízení, jehož zákonnost nyní soud posuzuje, a žalovaný se tedy k ní vyjadřovat nemusel. Z napadeného rozhodnutí je evidentní, že žalovaný neměl o možnosti vydat rozhodnutí ve věci (tj. podle českého práva) pochybnost. Městský soud doplňuje, že postup žalovaného, který na danou věc aplikoval české právo, byl správný. Soud dovozuje z argumentace žalobce představené v jiných řízeních vedených před Městským soudem v Praze, která je soudu známa z úřední činnosti, že žalobce zřejmě odvozuje důvody pro aplikaci rozhodného německého práva z nařízení [redacted] (ES) č. 1346/2000 o úpadkovém řízení (dále jen „nařízení [redacted] č. 1346/2000“). Městský soud však musí poukázat na skutečnost, že do působnosti žalovaného podle uvedeného nařízení spadají soukromoprávní vztahy (viz zejména body 2, 6 a 7 preambule nařízení), a nikde není uvedeno, že by se mělo vztahovat na vztahy veřejnoprávní, vznikající např. v trestním řízení, při správním trestání nebo v daňovém řízení. Na uvedeném nic nemění ani skutečnost, že nařízení obsahuje

pravidla týkající se uspokojování daňových pohledávek v insolvenčním řízení (viz např. čl. 39); je totiž nasnadě, že postavení správce daně v nalézacím řízení a správce daně jako věřitele dlužníka je diametrálně odlišné. (K tomu srovnej: rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2019, č.j. 9 Afs 298/2017 – 73.)

- 52 Městský soud v Praze dále uvádí, že se neztotožňuje ani s žalobní námitkou, podle níž je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné, neboť se nevypořádává se všemi odvolacími důvody, ale hodnotí pouze námitku nicotnosti prvostupňového rozhodnutí, aniž by prvostupňové rozhodnutí podrobilo testu zákonnosti.
- 53 Městský soud v Praze neshledal rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelným, kritéria přezkoumatelnosti napadené rozhodnutí splňuje. Jedná se o srozumitelné rozhodnutí opřené o dostatek relevantních důvodů, které vycházejí ze správního spisu a informací v něm uvedených. Je z něj zřejmé, proč žalovaný rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí, a dostatečně jsou odůvodněny i postoje, které žalovaný zaujal k odvolacím námitkám žalobce. Soud shledává správným postup žalovaného, který v přednostním řízení dle ust. § 105 odst. 1 daňového řádu přezkoumal odvolací námitky nicotnosti ve stanovisku č.j. 96805/15/4100-10722-050301. Jiné námitky než vypořádané ve vyrozumění o odložení podnětu na prohlášení nicotnosti rozhodnutí a v napadeném rozhodnutí žalobce ve svém odvolání (ve znění jeho doplnění) nevznesl. Lze tedy konstatovat, že napadené rozhodnutí netrpí žádnými vadami, které by měly vliv na jeho přezkoumatelnost dle ust. § 76 odst. 1 s. ř. s. a které by měly vést k jeho zrušení.
- 54 V dané věci tak soud uzavírá, že podanou žalobu nepovažuje za důvodnou, a proto ji zamítl (ust. § 78 odst. 7 s. ř. s.).
- 55 Výrok o náhradě nákladů řízení účastníků je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., podle nějž 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.
- 56 Závěrem městský soud uvádí, že je mu známa existence usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 4. 2019 č.j. 1 Afs 135/2018 – 61, v němž byla rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu položena otázka: „*Je návrh na zahájení řízení ve správním soudnictví podaný insolvenčním správcem osvobozen od poplatkové povinnosti na základě § 11 odst. 2 písm. n) zákona o soudních poplatcích v případě, že je naplněna hypotéza citovaného ustanovení (jedná se o nárok, který se týká majetku patřícího do majetkové podstaty nebo který má být uspokojen z tohoto majetku), nebo je použití § 11 odst. 2 písm. n) zákona o soudních poplatcích na řízení před správními soudy zcela vyloučeno?*“ Otázka se přímo dotýká žalobce a jeho poplatkové povinnosti v posuzovaném případě, a nebyla prozatím rozšířeným senátem zodpovězena. Ačkoli by uvedená skutečnost odůvodňovala přerušení řízení a vyčkání rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, městský soud po důkladné úvaze k tomuto kroku nepřistoupil a podanou žalobu projednal, vycházející přitom ze své dosavadní judikatury, kdy otázka poplatkové povinnosti byla Městským soudem v Praze, včetně jeho šestého senátu, před vydáním rozsudků v jiných, souvisejících

věcech zvážena, a byl učiněn právní závěr o osvobození žalobce od soudních poplatků ex lege.

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 [REDACTED]. 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 27. září 2019

JUDr. Ladislav Hejtmánek
předseda senátu