



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]
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 5. 11. 2015, č.j. 36442/15/5300-22441-705860,

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 5. 11. 2015, č.j. 36442/15/5300-22441-705860 (dále též „napadené

rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále též „správce daně“) ze dne 4. 6. 2015, č.j. 131437/15/4200-12776-108960 (dále jen „platební výměr“ nebo též „prvostupňové rozhodnutí“). Vedle toho se domáhal vyslovení nicotnosti, eventuálně zrušení rozhodnutí prvostupňového. Prvostupňovým rozhodnutím byla žalobci uložena pokuta ve výši 500,- Kč dle ust. § 250 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) za opožděné tvrzení daně, neboť žalobce nepodal včas daňové přiznání k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období leden 2015.

- 2 Žalobce v podané žalobě rekapituloval, že je insolvenčním správcem dlužníka – společnosti [REDAKCE], 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], organizační složka, se sídlem [REDAKCE]. Žalobce nepopřel, že daňové přiznání k dani z přidané hodnoty bylo podáno opožděně. Namítl však, že absentovala společenská nebezpečnost porušení právní povinnosti podat daňové přiznání včas, a dále že nebylo žalovaným přihlédnuto k majetkovým poměrům a dalším okolnostem, které by umožnily pokutu snížit. Vedle těchto pochybení při ukládání samotné pokuty však žalobce vyzdvihl především 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 prvostupňového rozhodnutí není zřejmé, že jej podepsala osoba oprávněná. Žalobce měl za to, že žalovaný byl povinen prokázat, že podepsaná [REDAKCE] byla ředitelem správce daně pověřena k rozhodování v daňovém řízení, a pokud žalovaný takové podklady v odvolacím řízení předložil, měl s nimi žalobce podle ust. § 115 odst. 2 daňového řádu seznámit. Stejnou vadu shledal žalobce u podpisu ředitelky odboru výkonu daní pro sektor služeb

██████████ uvedeného na konci prvostupňového rozhodnutí. Žalobce poukázal na zveřejněný Organizační řád Finanční správy ČR, z nějž podle jeho názoru nevyplývá oprávnění uvedených osob k podpisu prvostupňového rozhodnutí, a odkazuje-li žalovaný na Podpisové řády, pak žalobce namítá, že tyto mají nižší právní sílu a navíc nejsou zveřejněny. Obdobnou námitku žalobce vznesl i ohledně oprávnění ředitele odboru ██████████ vydat napadené 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 Žalobce dále namítl také to, že předmětná pokuta není svým charakterem výsledkem daňového řízení, ale je sankcí za správní delikt v obecném správním řízení. Vzhledem k tomu, že ve smyslu ust. § 140d zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů, dochází rozhodnutím o úpadku zahraniční právnické osoby k přerušení správního řízení, došlo k přerušení řízení i v posuzovaném případě, a pokuta proto vůbec neměla být uložena.
- 8 Závěrem žalobce uvedl, že pro posouzení účinků insolvenčního řízení na daňové řízení je v dané věci rozhodné německé právo, a namítl, že žalovaný nezkoumal, zda byl podle rozhodného německého práva vůbec oprávněn rozhodnutí vydat.
- 9 Žalovaný ve vyjádření k žalobě nesouhlasil s tvrzením žalobce, že finanční orgány vždy jednaly s odštěpným závodem. Z předloženého spisového materiálu je dle žalovaného naopak zřejmé, že příjemcem napadeného rozhodnutí, jakož i prvostupňového rozhodnutí, byla bezpochyby právě zahraniční právnická osoba. Označení odštěpného závodu bylo podle žalovaného uváděno v zájmu precizace a žalovaný vždy doručoval advokátovi žalobce v souladu s plnou mocí založenou ve spisu. Žalovaný odkázal na svá vyjádření k postavení odštěpného závodu (z hlediska právní subjektivity) ve vyrozumění o odložení podnětu na prohlášení nicotnosti. Žalovaný rovněž zdůraznil, že za daňový subjekt považoval vždy zahraniční právnickou osobu.
- 10 Žalovaný nepřisvědčil námitkám o procesním pochybení žalovaného, kterým měl zaregistrovat pouze organizační složku zahraniční právnické osoby, přidělit jí DIČ a jednat s ní jako s daňovým subjektem. V této souvislosti žalovaný odmítl, že by správní orgán prvního stupně nebyl věcně a místně příslušný vést daňové řízení, a odkázal na ust. § 9a odst. 5 písm. a) a odst. 8 zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů, podle nichž je určena místní příslušnost. Žalovaný doplnil, že od 1. 1. 2013 obdobná úprava vyplývá z ust. § 11 odst. 2 písm. a) ve spojení s § 20 odst. 2 zákona o Finanční správě, a proto byl příslušným správce daně. Vzhledem k účelu této úpravy není

podle žalovaného namístě dovozovat, že se ust. § 11 odst. 2 písm. a) zákona o Finanční správě nemá vztahovat na zahraniční právnické osoby.

- 11 K námitce ohledně podpisového oprávnění ve vztahu k prvostupňovému rozhodnutí žalovaný uvedl, že daňový řád neupravuje, která konkrétní osoba má tu kterou písemnost podepisovat; to upravují interní normativní akty správce daně, které nemohou být předmětem dokazování, a proto nebyl dán důvod pro postup dle ust. § 115 odst. 2 daňového řádu. Ve vztahu k napadenému rozhodnutí pak žalovaný uvedl, že bylo podepsáno v souladu s ust. § 11 odst. 4 písm. n) Podpisového řádu. Nad rámec argumentace v napadeném rozhodnutí žalovaný doplnil, že i kdyby prvostupňové rozhodnutí podepsala neoprávněná úřední osoba s uděleným podpisovým oprávněním vzhledem k pracovnímu zařazení, nemělo by to vliv na zákonnost rozhodnutí.
- 12 K námitce nezohlednění majetkové situace žalobce a též společenské nebezpečnosti správního deliktu žalovaný uvedl, že pokuta za opožděné tvrzení daně vzniká ex lege, bez přičinění správce daně, a proto není výsledkem správního uvážení. Její výše je odvozená od výše placené daně v závislosti na délce prodlení s učiněním daňového přiznání, a není možné ji měnit. Žalovaný odmítl názor žalobce, že pokuta podle ust. § 205 daňového řádu nespadá do daňového řízení, a že se žalovaný nevypořádal s odvolací námitkou ohledně účinků insolvenčního řízení. V tomto směru žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
- 13 Také ohledně ostatních žalobních námitek žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a uváděl věcně tytéž závěry, jako v tomto rozhodnutí.
- 14 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. 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 Z předloženého správního spisu soud zjistil tyto podstatné skutečnosti.
- 16 Dne 4. 6. 2015 vydal správce daně prvostupňové rozhodnutí č.j. 131437/15/4200-12776-108960 – platební výměr na pokutu ve výši 500 Kč za opožděné tvrzení daně, jak je popsáno v prvním odstavci odůvodnění tohoto rozsudku.
- 17 Dne 7.7.2015 podal žalobce proti prvostupňovému rozhodnutí odvolání, které doplnil podáním ze dne 29.7.2015.
- 18 Dne 31.8.2015 vydal žalovaný pod č.j. 28543/15/5100-41452-707045 vyrozumění o odložení podnětu na prohlášení nicotnosti rozhodnutí, v němž posoudil žalobcovy

námítky nicotnosti prvostupňového rozhodnutí vznesené v doplnění odvolání ze dne 29.7.2015.

- 19 Dne 5. 11. 2015 vydal žalovaný napadené rozhodnutí č.j. 36442/15/5300-22441-705860, kterým rozhodl tak, že zamítl odvolání žalobce a potvrdil prvostupňové rozhodnutí.
- 20 Z odůvodnění napadeného rozhodnutí plyne, že povinnost podat daňové přiznání k DPH je upravena v ust. § 101 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), které stanoví povinnost podat daňové přiznání k DPH, a to i v případě, že plátcí daňová povinnost nevznikla. Úprava podání přiznání k DPH je speciální úpravou vůči daňovému řádu, který upravuje podání daňového tvrzení v ust. § 135. Dle ust. § 101b zákona o dani z přidané hodnoty daňové tvrzení za zdaňovací období v době probíhajícího insolvenčního řízení musí daňový subjekt podat do 30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku. Na základě ust. § 20 odst. 3 daňového řádu platí, že osoby ustanovené podle zákona, které plní povinnosti stanovené daňovým subjektům, mají stejná práva a povinnosti jako daňový subjekt. Pro účely insolvenčního řízení se jedná o insolvenčního správce. Insolvenční správce si pak dle ust. § 27 odst. 1 daňového řádu může zvolit zmocněnce, který za něj může jednat v rozsahu určeném plnou mocí. Plná moc je pak dle odst. 2 daného ustanovení vůči správci daně účinná od okamžiku jejího uplatnění u správce daně.
- 21 Dále je v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedeno, že dne 1. 2. 2015 vydal Obvodní soud Weilheim i. OB usnesení, kterým bylo zahájeno hlavní insolvenční řízení se společností [REDAKCE], která má své sídlo ve Spolkové republice Německo, a ustanoven insolvenční správce, kterým je žalobce. V souvislosti s podnikající organizační složkou [REDAKCE] se sídlem v České republice tedy dle ust. § 101 a § 101b zákona o dani z přidané hodnoty žalobci vznikla povinnost podat daňové přiznání za zdaňovací období měsíce ledna roku 2015 ve lhůtě do 3. 3. 2015. Dne 20. 2. 2015 bylo prostřednictvím datové schránky [REDAKCE] – organizační složka podáno přiznání k DPH za zdaňovací období měsíce ledna roku 2015 (evidované pod č. j. 43879/15), ve kterém uvedená společnost vykázala nadměrný odpočet ve výši 43.942,- Kč.
- 22 S ohledem na to, že okamžikem zahájení insolvenčního řízení je jedinou oprávněnou osobou jednat ohledně insolvenční podstaty ustavený insolvenční správce, popř. jeho zmocněnec dle plné moci v souladu s ust. § 27 odst. 1 daňového řádu, a podání ze dne 20. 2. 2015 bylo učiněno z datové schránky daňového subjektu, považoval správce daně toto podání za učiněné subjektem nezpůsobilým, a vyzval žalobce k doplnění podpisu či souhlasu insolvenčního správce, tedy jediné osoby způsobilé jednat za daňový subjekt, s podáním daňového přiznání. Žalobce však na výzvu k odstranění vad podání nereagoval a vady podání ve stanovené lhůtě neodstranil. Podání se tak stalo dle ust. § 74 odst. 3 daňového řádu neúčinným, což mělo za důsledek nesplnění povinnosti daňového subjektu, která mu vyplývá z ust. § 101 zákona o dani z přidané hodnoty, a proto správce daně přistoupil na základě ust. § 145 odst. 1 a § 98 odst. 2 a 3 daňového řádu k stanovení daně za předmětné zdaňovací období dle pomůcek, kterou stanovil DPH v souladu s ust. § 98 daňového řádu za zdaňovací období měsíce ledna roku 2015 ve výši 0,- Kč, a též vyměřil

odvolateli pokutu ve smyslu ust. § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu za opožděné tvrzení daně ve výši 500,- Kč. Povinnost uhradit pokutu za nepodání tvrzení daně vzniká přímo ze zákona (ust. § 250 odst. 1 daňového řádu) a její uložení za situace, kdy jsou zákonné předpoklady naplněny, nezávisí na správním uvážení správce daně. Ten rovněž nemůže na základě svého správního uvážení určit výši pokuty, neboť daňový řád stanoví přesně výpočet pokuty a rovněž určuje minimální i maximální výši pokuty. Správce daně tedy byl povinen uložit daňovému subjektu pokutu v předmětné výši ze zákona.

- 23 Podle ust. § 101 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty „*Daňové přiznání má povinnost podat*
a) plátce,
b) identifikovaná osoba,
c) osoba, které vznikla povinnost přiznat daň, kterou uvedla na jí vystaveném dokladu, a to do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém doklad vystavila, nebo
d) osoba, která není plátcem, které vznikla povinnost přiznat daň podle § 108 odst. 1 písm. j), a to do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém bylo plátcem deklarováno osvobození dodání zboží do jiného členského státu.“
- 24 V logice uspořádání žalobních bodů městský soud předně přistoupil k posouzení důvodnosti námitek, jimiž žalobce v rámci prvního žalobního bodu namítal možnou nicotnost rozhodnutí záležející ve vadném označení příjemce tohoto rozhodnutí, resp. v uložení povinnosti osobě, která k jejímu splnění nemůže být právně způsobilá.
- 25 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.
- 26 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.

- 27 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“.
- 28 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).
- 29 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“.*
- 30 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).
- 31 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.
- 32 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.
- 33 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.

- 34 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)“*.
- 35 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. Právnickou osobu je nutno označit prostřednictvím uvedení jejího obchodního jména, právní formy, sídla a daňového identifikačního čísla.
- 36 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], a to včetně nezbytných údajů, které slouží k její identifikaci.
- 37 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.
- 38 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 správa ČR řádně komunikovaly se zahraniční osobou a prvostupňové rozhodnutí i napadené rozhodnutí byla vydána právě ve vztahu k zahraniční osobě.

- 39 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).
- 40 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.
- 41 S ohledem na vše výše uvedené proto nemohl městský soud žalobci přisvědčit v jeho názoru stran 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.
- 42 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.
- 43 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 obratu více než 2 000 000 000 Kč“.

- 44 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.
- 45 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 nepříslušnosti správního orgánu prvního stupně není důvodná.
- 46 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 nevyplyvá oprávnění osoby, která podepsala napadené rozhodnutí.
- 47 Rovněž tento okruh žalobních námitek byl obdobně vznášen ve skutkově a právně obdobných věcech týkajících se žalobce, přičemž námitky byly opakovaně shledány nedůvodnými.
- 48 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.

- 49 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.“
- 50 Nejprve městský soud předesílá, že žalobce nevznnesl 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.
- 51 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 [redacted] s uvedením její funkce, vedoucí oddělení výkonu daní pro sektor služeb II, která zastupovala [redacted], ředitelku odboru výkonu daní pro sektor služeb, jejíž jméno a funkce jsou uvedeny v tištěné podobě na konci rozhodnutí. Oprávnění k podpisu vyplývá z čl. 24 odst. 1 písm. g) Podpisového řádu Finanční správy účinného ke dni 1. 1. 2015, dle něž je ředitel finančního úřadu oprávněn vydat v rámci své působnosti podpisový řád pro jím řízený finanční úřad. Z čl. 15 odst. 1 písm. d) 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 ředitel odboru výkonu daní i platební výměry na pokutu za opožděné tvrzení daně. Dále z čl. 3 písm. a) téhož podpisového řádu vyplývá, že v případě nepřítomnosti vedoucího zaměstnance Specializovaného finančního úřadu oprávněného k podpisu, podepisuje oprávněný zastupující zaměstnanec všechny dokumenty, k jejich podepisování je pověřen zastupovaný zaměstnanec. Z uvedeného městský soud dovozuje, že vydání i podepisování prvostupňového rozhodnutí bylo zcela v souladu s Podpisovým řádem i Podpisovým řádem Specializovaného finančního úřadu.

- 52 K námitce, že napadené rozhodnutí podepsala úřední osoba, která nebyla oprávněná k jeho podepsání ([REDACTED], ředitel odboru nepřímých daní II Odvolacího finančního ředitelství), uvádí městský soud, že dle čl. 11 odst. 4 písm. n) Podpisového řádu Odvolacího finančního ředitelství účinného ke dni 1. 4. 2015 podepisuje ředitel odboru rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o pokutě. Z uvedeného nelze učinit jiný závěr než ten, že napadené rozhodnutí podepsala oprávněná úřední osoba v souladu s uvedeným čl. 11 odst. 4 písm. n) Podpisového řádu Odvolacího finančního ředitelství.
- 53 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 náležitosti 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.
- 54 Městský soud v Praze se dále zabýval námitkou žalobce, podle níž pokuta dle ust. § 250 daňového řádu má povahu trestu, čemuž odpovídá též povinnost správního orgánu zjišťovat společenskou nebezpečnost jednání žalobce, a pokud absentuje, nelze pokutu uložit, případně jestliže to odůvodňují okolnosti případu, které byly příčinou porušení právní povinnosti, promítnout je do výše pokuty, případně od ní upustit.
- 55 Podle ust. § 250 odst. 1 daňového řádu *„Daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit pokutu, nepodá-li daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, ačkoliv měl tuto povinnost, nebo učiní-li tak po stanovené lhůtě, a toto zpoždění je delší než 5 pracovních dnů, ve výši*
a) 0,05 % stanovené daně za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daně,
b) 0,05 % stanoveného daňového odpočtu za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanoveného daňového odpočtu, nebo
c) 0,01 % stanovené daňové ztráty za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daňové ztráty.“
- 56 Dále podle odst. 4 téhož ustanovení *„V případě, kdy daňový subjekt nepodá řádné daňové tvrzení nebo dodatečné daňové tvrzení, ačkoli měl tuto povinnost, a neučiní tak ani dodatečně po dobu, kdy možnost podat tato tvrzení trvá, použije se při výpočtu částky podle odstavce 1 nebo 2 stanovená horní hranice; výše pokuty za opožděné tvrzení daně v tomto případě činí vždy nejméně 500 Kč.“*

- 57 Z výše uvedeného zákonného ustanovení tedy vyplývá, že povinnost uhradit pokutu za nepodání tvrzení daně vzniká ex lege a její uložení za situace, kdy jsou zákonné předpoklady naplněny, nezávisí na správním uvážení žalovaného, který rovněž nemůže na základě svého správního uvážení určit výši pokuty, neboť daňový rád stanoví přesně výpočet pokuty a rovněž určuje minimální i maximální výši pokuty.
- 58 Soud pak musí v této souvislosti též poukázat na náleze Ústavního soudu ze dne 30. 6. 2015 sp.zn. Pl. ÚS 24/14, v němž je k citovanému ustanovení uvedeno, že daňové přiznání podané daňovým subjektem je základem pro správné zjištění a stanovení daně, je tedy nezbytným prvkem pro fungování daňového systému. Jestliže je výše pokuty za opožděné tvrzení daně vázána na subjekt plátce daně a je odvozena od výše daně (na základě ekonomické aktivity), která je předmětem tvrzení, a dále od doby neplnění povinnosti tvrzení daně, tedy od intenzity porušení daňové povinnosti, a je navíc omezena stanovenou maximální hranicí, nelze než uzavřít, že nepředstavuje natolik intenzivní zásah do majetkových poměrů, který by na dotýčný subjekt nakládal nesnesitelné břemeno. Uzavřel tedy, že z pohledu ústavně zaručených práv a svobod tvrzený zásah odpovídá principu (kritériu) přiměřenosti (srov. bod 54 odůvodnění nálezu).
- 59 Sankce v posuzovaném případě vznikají ex lege v předem dané výši odvozené z určitého základu, a to z důvodu předvídatelnosti a s tím související právní jistoty, zamezení libovůle ze strany orgánu veřejné moci, snížení rizika korupce, administrativní zvladatelnosti (automatizace jejich ukládání u správce daně) a rychlosti řízení. Výše sankce za delikt je přímo úměrná ekonomickým aktivitám daňového subjektu, popřípadě jeho majetku a obsahuje v sobě jistý prvek diferenciací, který je schopen do jisté míry nahradit absenci diskrece v případě vzniku sankce ex lege (srov. též náleze Ústavního soudu ze dne 15. října 2013, sp. zn. Pl. ÚS 3/13).
- 60 K výši sankce je pak uvedeno, že „výše sankce (procentuální hodnota určená zákonodárcem přímo v zákoně) sama zohledňuje závažnost porušení daňové povinnosti a do značné míry i individuální ekonomické poměry sankcionovaného subjektu. Je zcela nepochybné, že dané opatření je přiměřené zamýšlenému cíli. Sankcionování porušení povinnosti je učiněno předvídatelným a dopředu určitelným způsobem, který vylučuje libovůli ze strany rozhodujícího orgánu, a je zcela na konkrétním daňovém subjektu, kdy splní povinnost a břemeno tvrzení ohledně svých daňových povinností, do jaké míry bude zasaženo do jeho majetkové sféry a v jaké výši bude realizovat na základě zákona stanovený příjem veřejného rozpočtu. Nelze se proto ztotožnit s tvrzením uvedeným v návrhu, že v posuzovaném případě může v krajních případech dojít až k nepřiměřenému zásahu do majetkových poměrů jedince“ (viz bod 56 citovaného nálezu).
- 61 Lze tudíž shrnout, že pokuta podle daného ustanovení je stanovená zákonem jako následek porušení zákonem stanovené povinnosti a není možné ji měnit. Proto žalovaný nijak nepochybil, nezohlednil-li specifické okolnosti případu jako jsou například majetkové poměry, a nezvážil-li, zda není na místě pokutu moderovat. Soud v této souvislosti nemůže nezmínit, že pokuta byla žalobci uložena v minimální výši; její moderace tak nepřichází v úvahu ani hypoteticky.

- 62 Soud neshledal důvodnou ani námitku žalobce, že prvostupňové rozhodnutí nemohlo být vydáno, neboť řízení o pokutě jím uložené není daňovým řízením a už vůbec ne jeho dílčím řízením, a že v případě insolvenčního řízení nelze řízení o pokutě zahájit ani v něm pokračovat.
- 63 Soud při posouzení důvodnosti této námitky vycházel z ust. § 243 odst. 1 daňového řádu, dle kterého po zahájení insolvenčního řízení lze daňové řízení zahájit a v celém daňovém řízení pokračovat, s výjimkou daňové exekuce, kterou lze nařídit, avšak nelze ji provést, pokud insolvenční zákon nestanoví jinak. Insolvenční zákon v ust. § 140d odst. 2 koresponduje s úpravou uvedenou v daňovém řádu, když pod písm. a) uvádí, že rozhodnutím o úpadku se z jiných řízení podle odstavce 1 nepřerušují daňová řízení.
- 64 Pojmem daňového řízení se zabývá ust. § 134 daňového řádu, dle kterého je daňovým řízením soubor postupů a dílčích řízení, jež ve svém výsledku vedou ke správnému zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady a končí splněním nebo jiným zánikem (např. uplynutím prekluzivní lhůty) daňové povinnosti s touto daní související. Pojem daňového řízení je nutně stejně jako pojem daň vykládat v širším slova smyslu, než lze usuzovat z prostého jazykového vyjádření, označuje totiž i řízení vedená ohledně jiných peněžitých plnění, která se pro potřeby daňového řádu subsumují pod pojem daň. Pod pojem daňové řízení lze tedy řadit poplatkové řízení, celní řízení (v té části, ve které jde o zjištění, stanovení a úhradu cla) a všechna další řízení, pro která se daňový řád používá jako obecný právní předpis.
- 65 Z taxativního výčtu možných dílčích řízení vedených v rámci daňového řízení by se mohlo zdát, že žádná jiná nežli zde uvedená dílčí řízení probíhat nemohou. Takovýto závěr by však vylučoval z užití některá řízení uvedená v části 4. daňového řádu o následcích porušení povinností při správě daní, která jsou akcesoricky spjata s některými dílčími řízeními. Tento vztah je dán ust. § 2 odst. 5 daňového řádu, podle nějž úroky, penále a pokuta za opožděné tvrzení daně sledují osud daně. Lze tedy dovodit, že řízení o těchto peněžitých plněních jsou součástí daňového řízení nebo s ním úzce souvisí.
- 66 Pokuta za opožděné tvrzení daně je sice vydávána v samostatném řízení podle ust. § 250 daňového řádu, zákon však předpokládá její předepsání do evidence a formu rozhodnutí v podobě platebního výměru, z čehož lze usuzovat na použití ustanovení z částí zákona spadajících pod daňové řízení (ust. § 147 a 149). I v případě uložení pokuty se proto jedná o dílčí řízení, které je vedeno v režimu daňového řízení.
- 67 Z výše uvedeného vyplývá, že řízení o uložení pokuty za opožděné tvrzení daně bylo možné zahájit i po vydání rozhodnutí o úpadku žalobce a platební výměry byly v tomto řízení vydány zcela v souladu se zákonem.
- 68 Jak v této souvislosti dále upřesnil Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 29. 1. 2019, č.j. 9 Afs 298/2017-73, jenž se žalobcovou obdobnou námitkou zaobíral v jiné věci: „*Stěžovatelova polemika o tom, že se v nynější věci nejednalo o daňové řízení, jelikož pokuta za opožděné tvrzení daně je trestem ve smyslu čl. 40 Listiny (či čl. 6 Evropské úmluvy o lidských právech), se zcela míjí s podstatou věci. Zaprvé, případné zhodnocení této pokuty jako trestu dle*

citovaných ustanovení nic nevypovídá o tom, zda je ukládána v daňovém řízení. Jako trest dle citovaných ustanovení mohou být hodnoceny sankce ukládané v různých odvětvích. Zadruhé, a to především, otázka, zda šlo o daňové řízení či „obecné“ správní řízení, není podstatná pro zhodnocení vlivu insolvenčního řízení. Vždy by se jednalo o tzv. „jiné řízení“ ve smyslu § 140d insolvenčního zákona. Podle jeho odst. 1, věty první, totiž platí, že [j]iná řízení než soudní a rozhodčí řízení se rozhodnutím o úpadku nepřerušují a lze je nově zahájit i v době, po kterou trvají účinky rozhodnutí o úpadku; v těchto řízeních však po dobu, po kterou trvají účinky rozhodnutí o úpadku, nelze rozhodnout o náhradě škody nebo jiné újmy. V nynější věci bezpochyby jde o jiné řízení než soudní či rozhodčí. Odstavec 2 citovaného ustanovení sice obsahuje výčet řízení, která se nepřerušují, tento výčet je však pouze demonstrativní, jelikož je uvozen slovem „zejména“. V důsledku rozhodnutí o úpadku se tedy nepřerušují všechna příkladmo zmíněná řízení, mj. i daňové řízení dle písm. a), ale také všechna další řízení, která nejsou řízeními soudními či rozhodčími. Pro úplnost lze dodat, že na daňová či jiná správní řízení nemá vliv ani zahájení insolvenčního řízení (viz § 109 insolvenčního zákona).“

- 69 Městský soud považuje za nedůvodnou i žalobní námitku, podle níž se žalovaný vůbec nezabýval otázkou rozhodného práva pro účinky insolvenčního řízení. Žalobce tuto námitku nevznnesl 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. Z nařízení [REDAKCE] (ES) č. 1346/2000 o úpadkovém řízení (dále jen „nařízení [REDAKCE] č. 1346/2000“), kterým žalobce argumentuje, jasně vyplývá, že do jeho působnosti 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.)
- 70 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.
- 71 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, a následně v odvolacím řízení dle ust. § 109 a násl. daňového řádu posoudil důvodnost odvolání z hlediska ostatních odvolacích námitek. 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) nevznsl. 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.

- 72 V dané věci tak soud uzavírá, že podanou žalobu nepovažuje za důvodnou, a proto ji zamítl (ust. § 78 odst. 7 s. ř. s.).
- 73 Výrok 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.
- 74 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, vycházejíc 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 zvažena, 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Praha dne 28. srpna 2019

JUDr. Ladislav Hejtmánek
předseda senátu