



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců Mgr. Martina Lachmanna a JUDr. Naděždy Řehákové v právní věci

žalobce: **M. M.**, advokát
sídlem B. XX, M., S. r. N.,
insolvenční správce dlužníka VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft
sídlem Germeringer Str. 1, Krailling, Spolková Republika Německo,

zastoupeného JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem
sídlem Šaldova 34/466, Praha 8

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 12. 2015, čj. 44027/15/5100-41458-710158, a ze dne 18. 12. 2015, čj. 44274/15/5100-41458-710158

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení a vymezení sporu

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal prohlášení nicotnosti, *in eventum* zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 12. 2015, čj. 44027/15/5100-41458-710158 (dále též „**Napadené rozhodnutí I.**“), kterým byla zamítnuta odvolání žalobce proti rozhodnutím Specializovaného finančního úřadu (dále též „**správce daně**“) ze dne 14. 1. 2015, čj. 8860/15/4000-50715-107911 a čj. 8877/15-4000-50715-107911 o zřízení zástavního práva k pohledávce (dále též „**Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k pohledávce**“) podle § 170

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**daňový řád**“) s použitím § 1309 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**občanský zákoník**“).

2. Žalobce se touto žalobou dále domáhal prohlášení nicotnosti, *in eventum* zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 12. 2015, čj. 44274/15/5100-41458-710158 (dále též „**Napadené rozhodnutí II.**“; společně s Napadeným rozhodnutím I. dále také jako „**Napadená rozhodnutí**“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně ze dne 14. 1. 2015, čj. 7455/15/4000-50715-107911 o zřízení zástavního práva k movité věci (dále též „**Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k movité věci**“; společně s Rozhodnutími o zřízení zástavního práva k pohledávce dále také jako „**Rozhodnutí o zřízení zástavního práva**“) podle § 170 odst. 1 daňového řádu s použitím § 1309 občanského zákoníku.
3. Napadenými rozhodnutími žalovaný zamítl odvolání žalobce proti Rozhodnutím o zřízení zástavního práva a tato rozhodnutí potvrdil.

II. Rozhodnutí žalovaného (napadená rozhodnutí)

4. Žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. uvedl, že Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k pohledávce byla vydána k zajištění nedoplatku obchodní společnosti VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, Germeringer Strasse 1, 821 52 Krailling, Spolková republika Německo, podnikající na území České republiky prostřednictvím své organizační složky VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft – organizační složka, Pražská 636, 252 41 Dolní Břežany, DIČ: CZ27093948, ve výši 2 222 918 Kč jakož i k příslušenství zajištěné pohledávky.
5. Žalovaný uvedl, že námitkou nicotnosti se zabýval v rámci samostatného řízení, přičemž ve vyrozumění o odložení podnětu na prohlášení nicotnosti rozhodnutí písemností čj. 18221/15/5100-41452-711717, konstatoval, že Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k pohledávce nesplňují podmínky nicotnosti dle daňového řádu. Doplnil, 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, jejímž je zřizovatelem, je třeba mít podle žalovaného na zřeteli, že daňovým subjektem je vždy tato zahraniční právnická osoba – zřizovatel, neboť jen tato má právní osobnost a může tak být subjektem práv a povinností v daňovém řízení; organizační složka 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 podle § 20 daňového řádu. Z uvedeného je tedy podle žalovaného zřejmé, že coby příjemce rozhodnutí 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, prostřednictvím které na území České republiky podnikatelskou činnost vykonává.
6. Žalovaný doplnil, že v Rozhodnutích o zřízení zástavního práva k pohledávce je jako příjemce těchto rozhodnutí správně uvedena zahraniční právnická osoba (společnost VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft), která má právní osobnost (právní subjektivitu),

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

včetně označení její organizační složky, jejímž prostřednictvím na území České republiky vykonává podnikatelskou činnost (VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft – organizační složka). Je tedy podle žalovaného zřejmé, že příjemce předmětných Rozhodnutí o zřízení zástavního práva byl v tomto případě přesně a jednoznačně označen, přičemž se nepochybně jedná o subjekt mající právní osobnost (právní subjektivitu), tj. uvedená rozhodnutí nebyla vydána vůči neexistujícímu subjektu.

7. Jako nedůvodnou odmítl žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. i námitku vztahující se k vlastnictví nemovitých věcí s tím, že v daném případě byla zástavní práva zřízena k pohledávkám žalobce. Obdobně nepřisvědčil ani námitce poukazující na řádné plnění daňových povinností a na možnost zahájit řízení o povolení posečkáni z moci úřední. Žalovaný poukázal na zamítnutí žádosti žalobce o povolení posečkáni z důvodu jejího nedostatečného odůvodnění s tím, že ze stejných důvodů nebylo přistoupeno ani k povolení posečkáni z moci úřední. Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k pohledávce přitom nejsou podle žalovaného rozhodnutími, která by mohla mít za následek ukončení podnikatelské činnosti žalobce.
8. K námitkám poukazujícím na nedostatky v registraci žalovaný uvedl, že z rozhodnutí o registraci ze dne 9. 3. 2012, čj. 3094/12/013320108387 (dále jen „**Rozhodnutí o registraci**“), z výpisů z obchodního a živnostenského rejstříku a z údajů registru plátců daně z přidané hodnoty je jasné patrné, že přidělené DIČ: CZ27093948 se týká daňového subjektu, tedy zahraniční právnické osoby VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, se sídlem Germeringer Strasse 1, 821 52 Krailling, Spolková republika Německo, podnikající na území České republiky prostřednictvím své organizační složky. Správce daně tak podle žalovaného označuje a eviduje jako daňový subjekt zahraniční právnickou osobu. K námitce, že odštěpný závod nemůže být v případě daně z přidané hodnoty plátcovou pokladnou, žalovaný konstatoval, že jak je patrné z Rozhodnutí o registraci, za daňový subjekt považoval správce daně vždy zahraniční právnickou osobu. V Rozhodnutí o registraci je přitom příjemce rozhodnutí označen podle žalovaného v podstatě totožně jako v Rozhodnutích o zřízení zástavního práva k pohledávce. Nedůvodnou je podle žalovaného i námitka stran podpisu Rozhodnutí o registraci.
9. Žalovaný nesouhlasil s námitkou nedostatečného odůvodnění Rozhodnutí o zřízení zástavního práva pohledávce s tím, že v odůvodnění rozhodnutí uvedený odkaz na nedoplatky žalobce specifikované ve výroku těchto rozhodnutí považuje za dostatečně určitý. Z celkové výše nedoplatku je pak podle žalovaného zřejmá i přiměřenost zvoleného postupu.
10. K námitce, že nemohlo dojít k platnému vzniku zástavního práva k movité věci, jelikož rozhodnutí nebyla doručena jejich vlastníkově, žalovaný s odkazem na § 170 odst. 4 daňového řádu uvedl, že v daném případě byla dne 14. 1. 2015 Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k pohledávce doručena daňovému subjektu (zahraniční osobě), a to prostřednictvím jeho zmocněnce, jemuž svědčila plná moc uplatněná u správce daně k jeho zastupování. Zástavní právo tak podle žalovaného platně vzniklo.
11. Žalovaný nesouhlasil ani s námitkou neurčitosti Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k pohledávce v otázce, kdo je daňový subjekt. Tím je dle žalovaného zahraniční právnická osoba. K otázce označení daňového subjektu v odvoláním napadených rozhodnutích žalovaný odkázal na výše uvedené závěry. Pokud jde o určení, kdo je daňový subjekt či daňový dlužník, jedná se podle žalovaného v posuzovaných případech o totožný subjekt,

když obchodní společnost VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, se sídlem Germeringer Strasse 1, Krailling, má obě tato postavení; plátcovou pokladnou je pak odštěpný závod žalobce. Skutečnost, že plátcovou pokladnou je odštěpný závod, však není podle žalovaného v daném případě rozhodná a nezpůsobuje ani zmatečnost rozhodnutí. Institut plátcovy pokladny slouží podle žalovaného ke zjednodušení a zefektivnění výkonu správy daní, přičemž plátcově pokladně je svěřen výkon práv a povinností plátce daně, není ale sama o sobě daňovým subjektem – tím je stále zahraniční právnická osoba, která byla v Rozhodnutích o zřízení zástavního práva k pohledávce označena včetně své organizační složky). Té podle žalovaného vznikají nedoplatky bez ohledu na druh daně, a proto je i zcela v souladu se zákonem, jsou-li z tohoto důvodu takto uvedeny na jednom rozhodnutí, ačkoliv výkon práv a povinností ohledně jednoho druhu daně (daně z příjmu právnických osob) vykonává za daňový subjekt plátcová pokladna a u daně z přidané hodnoty je vykonává sám daňový subjekt.

12. K námitce nedostatečného označení zástav žalovaný uvedl, že ze zákona neplynou na označení zástavy žádné požadavky; dle komentáře k § 170 odst. 2 daňového řádu by měl být předmět zástavy vymezen dostatečně určitě tak, aby nemohl být zaměněn s jiným. Tento závěr podle žalovaného vyplývá i z judikatury, byť vztahující se k identifikaci postupované pohledávky, jejíž závěry však lze aplikovat i v případě označení pohledávky coby zástavy, kdy postupovaná pohledávka musí být identifikována takovým způsobem, aby nebyla zaměnitelná za jinou, přičemž není pochyb o tom, že postupovanou pohledávku identifikuje především údaj o osobě dlužníka a předmět plnění. Mimo to lze podle žalovaného označit pohledávku zprostředkovaně, např. (jen) odkazem na čísla postupitelových faktur s uvedením výše jednotlivých částek, označením čísla odběratelů a počtem dodaných kusů nebo i uvedením právní skutečnosti, na níž je založena, výší, splatností, případně i jinými skutečnostmi; vždy však tak, aby nebyla zaměnitelná s jinou pohledávkou postupitele za týmž povinným. Podle žalovaného tedy není podmínkou, aby byla pohledávka vymezena právním důvodem vzniku. Žalovaný proto považoval vymezení zástav v rozhodnutích za dostatečné, splňující podmínku nezaměnitelnosti s jinou zástavou. Doplnil, že v případě pohledávky za obchodní společností UNIPETROL DOPRAVA, s.r.o. je pohledávka specifikována právním důvodem jejího vzniku, identifikací poddlužníka, výší pohledávky a přesnou identifikací faktury, přičemž součástí faktury jsou dle jejího textu i „všechny potřebné dokumenty“, které prokazují předmětný nárok. Ačkoliv faktura může být zpochybněna, v daném případě se tak podle žalovaného nestalo (ani žalobce ji podle žalovaného nezpochybnil), a žalovaný ji tedy považoval za doloženou a dostatečně identifikující zástavu. Pokud jde o specifikaci obrátové předvahy v rozhodnutí čj. 8877/15/4000-50715-107911 ze dne 14. 1. 2015, žalovaný považoval odkaz na konkrétní protokol za dostačující konkretizaci obrátové předvahy, když z tohoto protokolu lze zjistit, že správci daně byla předložena obrátová předvaha za účetní rok 2014. Vzhledem k tomu, že jiná obrátová předvaha (za jiný účetní rok) nebyla jako příloha citovaného protokolu předložena, byla pohledávka podle žalovaného tímto způsobem dostatečně určitě identifikována.
13. K námitce věcné a místní nepřislušnosti správce daně žalovaný uvedl, že tato není důvodná, když podle § 11 odst. 2 písm. a) zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „**zákon o Finanční správě**“), je vybraným subjektem příslušným ke Specializovanému finančnímu úřadu právnická osoba založená za účelem podnikání, která dosáhla obrátu více než 2 000 000 000 Kč, přičemž není rozhodující, zda se jedná o zahraniční či tuzemskou právnickou osobu; rozhodujícím

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

kritériem je podle žalovaného pouze dosažení zákonem stanovené výše obratu. Žalovaný doplnil, že daňový subjekt dosáhl této výše ve zdaňovacím období roku 2010. Rozhodnutím o změně místní příslušnosti ze dne 19. 1. 2012 se stal podle žalovaného od 21. 2. 2012 místně příslušným správcem daně Specializovaný finanční úřad. Místní nepřislusnost pak podle žalovaného nemůže být namítána, a to s ohledem na § 11 odst. 5 zákona o Finanční správě.

14. K namítané nezákonnosti z důvodu pravděpodobného podepsání tohoto rozhodnutí neoprávněnou osobou žalovaný uvedl, že ani této námitce nelze přisvědčit, když Mgr. R. S., vedoucí oddělení správy daňových pohledávek, byla k podpisu tohoto rozhodnutí oprávněna na základě čl. 24 odst. 1 písm. f) Podpisového řádu Finanční správy České republiky, účinného ke dni 1. 1. 2015, a čl. 22 odst. 5 písm. f) Podpisového řádu Specializovaného úřadu a jeho územních pracovišť, účinného ke dni vydání Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k pohledávce, dle kterého vedoucí oddělení správy daňových pohledávek v rámci své působnosti podepisuje rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Podepisování rozhodnutí o zřízení zástavního práva tedy podle žalovaného bylo zcela v kompetenci výše uvedeného pracovníka. Tato domnělá vada by pak dle žalovaného neměla případně za následek ani nicotnost rozhodnutí.
15. V odůvodnění Napadeného rozhodnutí II. pak žalovaný konstatoval, že Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k movité věci bylo vydáno k zajištění nedoplatku obchodní společnosti VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, Germeringer Strasse 1, 821 52 Krailling, Spolková republika Německo, podnikající na území České republiky prostřednictvím své organizační složky VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft – organizační složka, Pražská 636, 252 41 Dolní Břežany, DIČ: CZ27093948, ve výši 39 733 491 Kč jakož i k příslušenství zajištěné neuhrazené daně.
16. Žalovaný uvedl, že námitkou nicotnosti se zabýval v rámci samostatného řízení, přičemž ve vyrozumění o odložení podnětu na prohlášení nicotnosti rozhodnutí písemností čj. 18341/15/5100-41452-711717 konstatoval, že Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k movité věci nesplňuje podmínky nicotnosti dle daňového řádu. Posléze k této otázce vyslovil shodné názory jako v odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. Ze shodných důvodů pak nepřisvědčil ani námitkám poukazujícím na nedostatky v registraci.
17. Jako nedůvodnou žalovaný odmítl i námitku vztahující se k vlastnickému právu odštěpného závodu s tím, že ze shora uvedených skutečností jednoznačně vyplývá, že daňovým subjektem je podle žalovaného zahraniční právnická osoba, s níž také správce daně od počátku jako s daňovým subjektem a vlastníkem předmětných movitých věcí jedná a označuje ji za daňový subjekt. Podle žalovaného je tudíž v souladu se zákonem, je-li zřízeno zástavní právo k movitým věcem ve vlastnictví této zahraniční právnické osoby, která je jako daňový subjekt precizně označena v záhlaví rozhodnutí.
18. Žalovaný nepřisvědčil námitce porušení zásady přiměřenosti vyjádřené v § 5 odst. 3 daňového řádu s tím, že správce daně zvolil za účelem zajištění úhrady daně legitimní a v daném případě přiměřený způsob zajištění zřízením zástavního práva, a to s ohledem na výši zajišťovaného nedoplatku a skutečnost, že nedoplatky zajišťované rozhodnutím nejsou jediné, které žalobce vůči správci daně má, a které jsou zajištěny jak na předmětných movitých věcech, tak i na dalším majetku žalobce. K namítanému porušení čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“) žalovaný s odkazem na odst. 5 téhož článku uvedl, že daně jsou v zásadě přípustným zásahem do vlastnického práva, ovšem při

respektování principu právního státu. Správce daně přitom podle žalovaného postupoval v souladu se zásadou zákonnosti správy daní a tedy i v souladu s čl. 11 odst. 5 Listiny.

19. K námitkám poukazujícím na porušení čl. 26 odst. 1 Listiny žalovaný uvedl, že otázka budoucího prodeje movitých věcí, které jsou předmětem rozhodnutí o zřízení zástavního práva, a jeho vlivu na podnikání daňového subjektu je v posuzovaném případě irelevantní. Dále doplnil, že právo podnikat nelze absolutizovat a vždy musí být poměřováno s dalšími ústavními principy. Zákonem, kterým ve smyslu čl. 4 Listiny mohou být ukládány povinnosti a mohou jím být upraveny meze základních práv, je podle žalovaného i daňový řád, který upravuje povinnosti daňových subjektů, mezi nimi i povinnost platit daně, a současně upravuje i omezení práv daňových subjektů za situace, kdy jsou v prodlení s úhradou daní. Jedním z těchto omezení je pak podle žalovaného i zástavní právo. Vzhledem k tomu, že správce daně postupoval při vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva v souladu se zákonem (daňovým řádem), nelze tento postup podle žalovaného označit za protiústavní. Poukazoval-li žalobce na nepřiměřený postup, když si správce daně mohl k zajištění nedoplatku vybrat jiný majetek ve vlastnictví žalobce, žalovaný uvedl, že správce daně eviduje za žalobcem více nedoplatků, za účelem jejichž vymožení zřídil více zástavních práv jak na nemovité věci, tak věci movité, a vydal několik exekučních příkazů na přikázání jiné peněžité pohledávky či přikázání pohledávky z účtu. V rámci daňové exekuce byla podle žalované rovněž prodána motorová vozidla ve vlastnictví žalobce. Žádným z těchto exekučních úkonů nebyla podle žalovaného vymožena celá dlužná částka, a tak správce daně neměl jinou možnost, jak neuhrazenou daň zajistit. Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k movité věci přitom není podle žalovaného rozhodnutím, které by mohlo mít za následek ukončení podnikatelské činnosti žalobce, neboť uhrazovací funkce má až subsidiární charakter. Správce daně podle žalovaného za daných okolností nemohl zvolit méně zatěžující prostředek, který by ještě umožnil dosáhnout cíle správy daní
20. Žalovaný shodně jako v odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. nesouhlasil s námitkou nedostatečného odůvodnění Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k movité věci a s námitkou, že nemohlo dojít k platnému vzniku zástavního práva k movité věci.
21. Žalovaný se neztotožnil s námitkou nedostatečného označení zástav s tím, že pohonné hmoty byly dostatečně určité specifikovány číslem nádrže, množstvím a místem, kde se nachází. Žalovanému nebylo známo, že by v daném areálu bylo více nádrží se stejným číselným označením, a proto se mu specifikace lokací nádrží v rámci daného areálu jeví jako nadbytečná.
22. Žalovaný nesouhlasil ani s námitkou, že se v rozhodnutí neuvádí, komu k předmětu zástavy náleží vlastnické právo, když na str. 2 Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k movité věci je uvedeno, že se zřizuje zástavní právo k movitým věcem dlužníka, který je označen v záhlaví rozhodnutí. K námitce, že správce daně nikterak neprokazuje, komu svědčí vlastnické právo k předmětu zástavy, žalovaný uvedl, že tato skutečnost není náležitostí rozhodnutí o zřízení zástavního práva dle § 170 odst. 2 daňového řádu. Doplnil, že dle zjištění správce daně je vlastníkem předmětných movitých věcí žalobce (zahraniční právnická osoba), a proto jí také (prostřednictvím jejího zmocněnce) správce daně doručoval předmětné rozhodnutí v souladu s § 170 odst. 4 daňového řádu. Žalobce ostatně podle žalovaného své vlastnické právo k předmětu zástavy nikterak nepopírá. Námitka stran neurčitosti rozhodnutí o zřízení zástavního práva v otázce, kdo je dlužník, je podle žalovaného bezpředmětná, když tímto je zahraniční právnická osoba.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

23. Z obdobných důvodů jako v případě odůvodnění Napadeného rozhodnutí I. pak žalovaný nepřisvědčil námitce věcné a místní nepřislušnosti správce daně a námitce nezákonnosti z důvodu pravděpodobného podepsání Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k movité věci neoprávněnou osobou.

III. Žaloba

24. Žalobce v podané žalobě rekapituloval, že je insolvenčním správcem dlužníka – společnosti VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, která je zahraniční právnickou osobou podnikající na území České republiky prostřednictvím organizační složky – odštěpného závodu dle nového občanského zákoníku – VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, organizační složka, se sídlem Pražská 636, Dolní Břežany, v oblasti pohonných hmot. V podané žalobě posléze žalobce vznesl celkem 8 žalobních bodů.
25. V rámci **prvního okruhu žalobních bodů** žalobce namítal, že odštěpný závod 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 však žalovaný ve skutečnosti považuje za daňový subjekt odštěpný závod, o čemž mají svědčit žalobcem 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 proto nicotné. Odštěpný závod dále nemůže podle žalobce vystupovat ani jako plátcova pokladna dlužníka – zahraniční osoby, s čímž počítají některé zákony. V této souvislosti musí správce daně komunikovat, doručovat a jednat výlučně se zahraniční právnickou osobou, k čemuž podle žalobce nedošlo.
26. Pod **druhým žalobním bodem** žalobce poukazoval na to, že správce daně nebyl věcně a místně příslušný k vydání Prvostupňových rozhodnutí. V této souvislosti žalobce odkázal na § 11 zákona o Finanční správě s tím, že dle jeho názoru je příslušným Finanční úřad pro hl. m. Prahu podle § 12 téhož zákona.
27. Žalobce dále namítl (**třetí žalobní bod**), že nemohlo dojít k platnému vzniku zástavního práva, neboť toto vzniká doručením rozhodnutí, přičemž mělo být doručováno též zahraniční osobě, což se podle žalobce nestalo. Organizační složka, resp. odštěpný závod či jeho vedoucí nemohly v daném ohledu za žalobce vystupovat. V této souvislosti poukázal na úpravu doručování zahraniční osobě a na potřebu doručit rozhodnutí vlastníkově jako osobě ve smyslu § 41 odst. 2 daňového řádu. Zmocněnec žalobce pak podle žalobce v době vydání Prvostupňových rozhodnutí disponoval oprávněním toliko ve vztahu k věcem, jež se týkaly odštěpného závodu. Oprávněním k zastupování zahraniční právnické osoby advokát nedisponoval.
28. Pod **čtvrtým žalobním bodem** pak žalobce poukazoval na to, že z Prvostupňových rozhodnutí není zřejmé, že je podepsala osoba oprávněná. Žalovaným v odůvodnění Napadených rozhodnutí uvedené podpisové řády nebyly podle žalobce veřejně zpřístupněny. Žalovaný tak měl s těmito podklady rozhodnutí žalobce podle § 115 odst. 2 daňového řádu seznámit. Obdobně pak žalobce namítal, že z organizačního a podpisového řádu nevyplývá oprávnění Mgr. Michala Poláka, MBA učinit Napadená rozhodnutí. Z Napadených rozhodnutí se podle žalobce nepodává, že by byli ve dnech vydání

Napadených rozhodnutí ředitel a zástupce ředitele žalovaného nepřítomni. Napadená rozhodnutí tak jsou podle žalobce pro absenci náležitosti dle § 102 odst. 1 písm. g) daňového řádu nezákonná.

29. Pod **pátým žalobním bodem** žalobce ve vztahu k Napadenému rozhodnutí I. namítal, že se v Rozhodnutích o zřízení zástavního práva k pohledávce neuvádí, kdo je dlužníkem, zda zahraniční právnická osoba, či její odštěpný závod. Vzhledem k tomu že jako daňový subjekt jsou na str. 1 rozhodnutí uvedeny oba tyto subjekty, jedná se dle žalobce o značnou neurčitost napadeného rozhodnutí, jelikož není zřejmé, kdo je vlastně dlužníkem, daňovým subjektem či plátcovou pokladnou. Zatímco v případě prvního vymáhaného daňového nedoplatku se jedná o daň z příjmu právnických osob, v případě třetího vymáhaného daňového nedoplatku se podle žalobce jedná o DPH, kde se institut plátcovy pokladny podle žalobce neuplatní.
30. **Šestým žalobním bodem** žalobce ve vztahu k Napadenému rozhodnutí I. poukazoval na nedostatečnou specifikaci pohledávek v Rozhodnutích o zřízení zástavního práva k pohledávce. Uvedl, že v rozhodnutí čj. 8860/15/4000-50715-107911 je předmětná pohledávka, která je předmětem zástavy, uvedena jako neuhrazená faktura za č. 1140204 ze dne 16. 7. 2015, kterou má dlužník za společností UNIPETROL DOPRAVA, s.r.o., IČO: 64049701, přičemž se jedná o přefakturaci škody v celkové výši 2 672 769 Kč. Takovou specifikaci předmětné pohledávky považoval žalobce za naprosto nedostatečnou s tím, že specifikace pohledávky pouze na základě faktury není způsobilá náležitě odlišit předmětnou pohledávku a nesplňuje tak náležitosti dle § 170 odst. 2 daňového řádu; nadto faktura sama o sobě nemusí nárok podle žalobce prokazovat. Z rozhodnutí čj. 8860/15/4000-50715-107911, přitom není podle žalobce zřejmé, o jaký jiný závěr (než o fakturu) správce daně své tvrzení opírá. V rozhodnutí čj. 8877/15/4000-50715-107911 je pak dle žalobce u pohledávky č. 2 uvedeno, že tato pohledávka byla zjištěna z obrátové předvahy společnosti roku 2014, která byla předložena při ústním jednání dne 16. 10. 2014 a je přílohou protokolu evidovaném pod čj. 220176/14/4000-27901-107540. Samotná obrátová předvaha však není podle žalobce v rozhodnutí nijak specifikována, je pouze uvedeno, kdy byla předložena. Taková specifikace je podle žalobce opět neurčitá a v rozporu s § 170 odst. 2 daňového řádu.
31. Pod **sedmým žalobním bodem** pak žalobce ve vztahu k Napadenému rozhodnutí II. namítal, že z Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k movité věci není vůbec zřejmé, vůči komu má toto věcné právo účinky, resp. čím movitá věc je takto zatížena.
32. Pod **osmým žalobním bodem** pak žalobce ve vztahu k Napadenému rozhodnutí II. namítal, že zřízení zástavního práva k movité věci dlužníka odporuje § 5 odst. 3 daňového řádu. Doplnil, že pokud bylo zřízeno zástavní právo k motorové naftě uskladněné v nádržích č. 41, 42 a 51 v průmyslovém areálu daňového subjektu v Ch. n. C. v celkovém množství 110 506 litrů, a k „*MĚRU uskladněnému v nádržích č. 61, 62 a 63 tamtéž*“, v celkovém množství 60 059 litrů, a následně dojde k prodeji těchto movitých věcí, bude se ze strany správce daně jednat o znemožnění výkonu práva podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost, které je zaručeno čl. 26 odst. 1 Listiny. Žalobce měl za to, že se ze strany správce daně se jednalo o nepřiměřené opatření, které ve svém výsledku představovalo vážný zásah do výkonu podnikatelské činnosti. Správce daně měl podle žalobce možnost vybrat si pro zřízení zástavního práva jiné movité věci, než předmět podnikání zahraniční právnické osoby. Předmět správy daní podle žalobce dozajista nemá přednost před ekonomickou likvidací daňového subjektu jakožto podnikatele.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

V návaznosti na citaci doktrinálních závěrů žalobce uzavřel, že správce daně rezignoval na náležité odůvodnění rozhodnutí, resp. na odůvodnění skutečnosti, proč zvolil právě tento zajišťovací prostředek, který představuje natolik závažný zásah do vlastnického práva k věci, která představuje hlavní ekonomickou činnost jejího vlastníka.

IV. Vyjádření žalovaného

33. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 28. 7. 2016 k námitkám vzneseným v rámci **prvního žalobního bodu** nesouhlasil s tvrzením žalobce, že finanční orgány vždy jednaly s odštěpným závodem. Z předloženého spisového materiálu je dle žalovaného naopak zřejmé, že příjemcem Napadených rozhodnutí, jakož i Prvostupňových rozhodnutí, byla bezpochyby právě zahraniční právnická osoba. Žalovaný odkázal na svá vyjádření k postavení odštěpného závodu (z hlediska právní subjektivity) v Napadených rozhodnutích a dále ve vyzněních o odložení podnětu na prohlášení nicotnosti čj. 18221/15/5100-41452-711717 a čj. 18341/15/5100-41452-711717. V předmětném případě nedošlo podle žalovaného k tomu, že by žalovaný za daňový subjekt považoval pouze odštěpný závod (organizační složku) a že by příjemcem rozhodnutí byl toliko odštěpný závod (organizační složka). K poukazu žalobce na označení daňového subjektu v písemnostech vydaných v rámci daňové kontroly, žalovaný uvedl, že skutečnost, že v minulosti správce daně v některých žalobcem označených písemnostech vydaných v rámci jiného řízení daňový subjekt neúplně označil, je v daném řízení irelevantní a nelze z ní dovozovat obecné závěry ohledně toho, koho správce daně považuje za daňový subjekt. Za toho finanční orgány vždy považovaly zahraniční právnickou osobu. K námitkám stran registrace žalovaný odkázal na odůvodnění Napadených rozhodnutí a doplnil, že současné uvedení organizační složky v označení příjemce rozhodnutí nezpůsobuje neurčitost označení příjemce rozhodnutí.
34. K námitkám vzneseným v rámci **druhého žalobního bodu** žalovaný odkázal na odůvodnění Napadených rozhodnutí a doplnil, že ustanovení § 11 odst. 2 písm. a) zákona o Finanční správě je formulováno naprosto jednoznačně, když změna podmínek rozhodných pro určení místní příslušnosti je spojena s dosažením stanovené výše obratu. Pokud zákonodárce výslovně neuvedl, že citované ustanovení dopadá i na zahraniční právnickou osobu, nejedná se podle žalovaného o mezeru v právu, kterou je třeba analogicky doplnit. Předmětnou námitku pak žalovaný odmítl rovněž s poukazem na popsáný smysl a účel úpravy příslušnosti tohoto správce daně.
35. K námitce vznesené pod **třetím žalobním bodem** stran neplatného vzniku zástavních práv poukázal žalovaný na odůvodnění Napadených rozhodnutí.
36. Ke **čtvrtému žalobnímu bodu** se žalovaný nad rámec odkazu na argumentaci obsaženou v žalobou Napadených rozhodnutích neztotožnil s námitkou porušení § 115 odst. 2 daňového řádu a uvedl, že je povinen postupovat dle tohoto ustanovení pouze v případě, že doplňuje dokazování a v jeho rámci vyjdou najevo nové skutečnosti a daňovému subjektu pak dává tímto způsobem prostor k tomu, aby se dalšími důkazními prostředky pokusil zvrátit skutková zjištění, z nichž hodlá odvolací orgán vycházet, považuje-li je za nesprávná nebo neúplná. Tato situace ovšem podle žalovaného v posuzovaném případě nenastala, když podpisový řád je danou skutečností a daňový subjekt nemůže svým vyjádřením ani jiným důkazním prostředkem nijak zvrátit podpisová oprávnění v něm stanovená. K podpisu Napadených rozhodnutí pak žalovaný odkázal na jím předložený Podpisový řád Odvolacího finančního ředitelství ze dne 5. 11. 2014, čj. 29272/14/5000, kdy v souladu

s čl. 10 odst. 1 ředitel sekce žalovaného podepisuje dokumenty, tj. i veškerá rozhodnutí související s výkonem státní správy a jiné správní akty zpracované jemu podřízenými odbory žalovaného, s výjimkou dokumentů podepisovaných ředitelem žalovaného, zástupcem ředitele žalovaného, řediteli odborů a vedoucími oddělení. Žalovaný doplnil, že Organizační řád Finanční správy České republiky čj. 41392/15/7400-00180, na nějž žalobce odkazuje, upravuje podpisová oprávnění v čl. 146, v němž je stanoveno, že oprávnění a povinnosti podepisovat dokumenty upravuje podpisový řád.

37. Ve vztahu k **pátému, šestému, sedmému a osmému žalobnímu bodu** pak žalovaný odkázal na odůvodnění Napadených rozhodnutí.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

38. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, neboť účastníci řízení s takovým postupem souhlasili (souhlas žalovaného byl s ohledem na § 51 odst. 1 větu druhou s. ř. s. presumován). Soud nepřistoupil k provedení žalobcem navrhaných důkazů, neboť by jejich provedení na závěrech soudu nemohlo v posuzované věci ničeho změnit.
39. V logice uspořádání žalobních bodů zdejší 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.
40. Soud shrnuje, že žalobce v rámci **prvního žalobního bodu** namítal, že Prvostupňová rozhodnutí i Napadená rozhodnutí jsou nicotná, neboť odštěpný závod nemůže být z důvodu nedostatku právní subjektivity nositelem práv a povinností, nemůže mu náležet vlastnické právo a nemůže být účastníkem řízení (nedostatek procesní subjektivity). Dle žalobce žalovaný ve skutečnosti považuje za daňový subjekt odštěpný závod, o čemž mají svědčit žalobcem rozhodnutí správce daně a protokoly z daňové kontroly. Finanční orgány tak podle žalobce fakticky vždy jednaly a jednají s odštěpným závodem, jak plyne i z okolností registrace odštěpného závodu jako daňového subjektu. Odštěpný závod pak podle žalobce dále nemůže vystupovat ani jako plátcova pokladna dlužníka – zahraniční osoby, s čímž počítají některé zákony.
41. Městský soud v Praze v této souvislosti především připomíná, že konkrétní důvody zakládající nicotnost rozhodnutí vydaného při správě daní jsou upraveny v § 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“.
42. 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, čj. 6 A 76/2001 - 96, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2007, čj. 5 Afs 75/2007 - 161).

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

43. 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. Nejvyšší správní soud v tomto směru poukazuje na judikatorní závěry Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozsudek ze dne 19. 3. 2015, čj. 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, čj. 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“*.
44. Pokud jde o subjektivitu organizační jednotky (odštěpného závodu), zdejší soud především zdůrazňuje, že daňovým subjektem může být právnická osoba, přičemž za právnickou osobu nelze považovat její organizační složku (odštěpný závod).
45. V této souvislosti je třeba poukázat na § 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.
46. Dle § 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.
47. 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.
48. Městský soud v Praze dále doplňuje, že daňový řád přiznává v některých případech organizační složce zahraniční právnické osoby určitá procesní práva (srov. například § 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 zdejší soud poukazuje na závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2016, čj. 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. stálé provozovny zahraničních daňových rezidentů či plátcovy pokladny)“*.
49. Městský soud v Praze vycházel z toho, kdo byl v nyní posuzované věci zamýšleným příjemcem Prvostupňových rozhodnutí a Napadených rozhodnutí, přičemž zohlednil, že náležitosti rozhodnutí dle daňového řádu jsou uvedeny v § 102 odst. 1 daňového řádu.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

Jednou ze základních náležitostí rozhodnutí, mezi které se řadí i rozhodnutí o zřízení zástavního práva, je přitom zcela jistě i označení příjemce takového rozhodnutí ve smyslu písm. c) naposledy uvedeného ustanovení. Právníckou osobu je nutno označit prostřednictvím uvedené jejího obchodního jména, právní formy, sídla a daňového identifikačního čísla.

50. Dle zdejšího 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 VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, a to včetně nezbytných údajů, které slouží k její identifikaci.
51. Městský soud v Praze přitom ze správního spisu zjistil, že v záhlaví Prvostupňových rozhodnutí i v záhlaví Napadených 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 zdejšího soudu dovodit, že by orgány Finanční správy ČR za daňový subjekt považovaly toliko organizační složku. Následuje-li v Prvostupňových rozhodnutích po slovech „daňový subjekt“ označení zahraniční osoby, nezavdává to podle zdejšího 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.
52. 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 Prvostupňová rozhodnutí i Napadená rozhodnutí byla vydána právě ve vztahu k zahraniční osobě.
53. Městský soud v Praze přitom pro úplnost podotýká, že obsahově shodným námitkám, kterými žalobce poukazoval na obdobné jím tvrzené vady jiných rozhodnutí žalovaného, zdejší soud ze shodných důvodů ve své rozhodovací praxi opakovaně nevyhověl. V tomto směru odkazuje soud např. na svůj rozsudek ze dne 14. 6. 2018, čj. 9 Af 41/2016 - 86, či rozsudek ze dne 30. 1. 2017, čj. 3 Af 12/2015 - 106, s tím, že kasační stížnost žalobce proti naposledy uvedenému rozhodnutí byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 6. 2018, čj. 9 Afs 69/2017 - 74.
54. Obdobně výše uvedené platí i k žalobcem tvrzeným okolnostem stran registrace k dani, když z Rozhodnutí o registraci, konkrétně již z označení uvedeném v záhlaví tohoto rozhodnutí, je dle přesvědčení zdejšího soudu zřejmé, že jeho příjemcem byla zahraniční osoba, nikoli odštěpný závod. Jako daňový subjekt je tedy evidována zahraniční osoba, které náleží DIČ. Městský soud v Praze se přitom ztotožňuje s žalovaným v tom, že nesprávně uvedené sídlo zahraniční osoby nemá v dané věci za následek nezákonnost rozhodnutí. Nadto je nutné uvést, že pokud žalobce shledal nějaké vady rozhodnutí vydaného v řízení o registraci, měl možnost proti rozhodnutí podat odvolání, a pokud by

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

mu nebylo vyhověno, mohl se domáhat přezkoumání rozhodnutí soudem. Pokud tak neučinil, nemůže usilovat o zhojení nedostatku v nyní probíhajícím řízení.

55. Dle městského soudu nelze ani z jiných aktů správce daně, která žalobce uvádí na podporu své námitky, dovodit, že by žalovaný a správce daně považovali v nyní posuzovaných věcech za daňový subjekt odštěpný závod. Ani případné nedostatky v označení daňového subjektu v protokolech vydaných v rámci daňové kontroly nemohou na výše uvedených závěrech týkajících se Prvostupňových rozhodnutí a Napadených rozhodnutí vydaných v rámci zcela jiného řízení cokoli změnit.
56. Městský soud v Praze pak pro úplnost podotýká, že žalobcem uvedený odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 3. 2014, čj. 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.
57. S ohledem na vše výše uvedené proto nemohl zdejší soud žalobci přisvědčit v jeho přesvědčení stran nicotnosti, popř. nezákonnosti Prvostupňových rozhodnutí, resp. Napadených rozhodnutí.
58. 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, zdejší soud nepochyboval, že finanční orgány označily za příjemce rozhodnutí toho, komu je rozhodnutím ukládána povinnost nebo přiznáváno právo, a to zcela v souladu s § 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.
59. V rámci **druhého okruhu žalobních bodů** žalobce namítal, že správce daně nebyl věcně a místně příslušný k vydání Prvostupňových rozhodnutí. V této souvislosti žalobce odkázal na § 11 zákona o Finanční správě s tím, že dle jeho názoru je příslušným Finanční úřad pro hl. m. Prahu podle § 12 téhož zákona.
60. Městský soud v Praze podotýká, že podle § 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 § 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“.*
61. Městský soud v Praze přitom ve své rozhodovací praxi v řízeních týkajících se žalobce opakovaně dovodil, že zahraniční osoba může spadat do okruhu osobní působnosti správce daně právě coby vybraný subjekt dle § 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. Uvedené závěry byly vysloveny např. v již shora zmiňovaném rozhodnutí Městského soudu v Praze ze dne 30. 1. 2017, čj. 3 Af 12/2015 - 106. Jak bylo uvedeno výše, kasační stížnost žalobce proti naposledy uvedenému rozhodnutí přitom byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 6. 2018, čj. 9 Afs 69/2017 - 74.
62. Za situace, kdy žalobce nenamítá, že by zahraniční osoba podmínky výše obrátu a založení za účelem podnikání v rozhodné době nesplňovala, přičemž ani zdejší soud o jejich naplnění nemá pochybnosti, tedy předmětná námitka nemůže podle přesvědčení zdejšího

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

soudu obstat. 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 obrátu. Městský soud v Praze v tomto ohledu doplňuje, že Specializovaný finanční úřad je zaměřen právě na agendu specifických subjektů, s nímž 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.

63. Pod **třetím okruhem žalobních bodů** pak žalobce namítal, že nemohlo dojít k platnému vzniku zástavního práva, neboť toto vzniká doručením rozhodnutí, přičemž mělo být doručováno též zahraniční osobě, což se podle žalobce nestalo. Organizační složka, resp. odštěpný závod či jeho vedoucí nemohly v daném ohledu za žalobce vystupovat. V této souvislosti žalobce poukázal na úpravu doručování zahraniční osobě a na potřebu doručit rozhodnutí vlastníkově jako osobě ve smyslu § 41 odst. 2 daňového řádu. Zmocněnec žalobce pak podle žalobce v době vydání Prvostupňových rozhodnutí disponoval oprávněním toliko ve vztahu k věci, jež se týkaly odštěpného závodu. Oprávněním k zastupování zahraniční právnické osoby advokát nedisponoval.
64. Soud v této souvislosti připomíná, že podle § 170 odst. 4 daňového řádu platí, že *„zástavní právo vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva daňovému subjektu nebo osobě podle odstavce 3. Zástavní právo k nemovité věci evidované v katastru nemovitostí, jakož i k dalšímu majetku, o kterém jsou vedeny veřejné registry, vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva příslušnému katastrálnímu úřadu, popřípadě tomu, kdo vede veřejný registr“*.
65. Dle zdejšího soudu je tak již z uvedeného ustanovení, které představuje zvláštní právní úpravu k obecné úpravě v občanském zákoníku, zřejmé, k jakému okamžiku zástavní právo k pohledávce či movité věci vzniká. V případě jiných než nemovitých věcí je totiž pro vznik zástavního práva rozhodný okamžik doručení daňovému subjektu.
66. Obsah správního spisu přitom podle soudu jednoznačně potvrzuje tvrzení žalovaného, že Prvostupňová rozhodnutí byla dne 14. 1. 2015 řádně doručena právnímu zástupci zahraniční osoby, JUDr. Jiřímu Vaníčkovi, advokátovi, který ji zastupoval na základě plné moci datované dne 2. 8. 2011, uplatněné u správce daně dne 26. 2. 2013 (viz písemnost č. 10 založená pod tímto pořadovým číslem v obou správních spisech). Z předmětu a rozsahu této plné moci přitom podle přesvědčení soudu plyne oprávnění jmenovaného advokáta zastupovat zahraniční osobu v daných věcech. Ve světle závěrů vyslovených v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2017, čj. 9 Afs 214/2016 - 166, a ze dne 12. 6. 2018, čj. 9 Afs 69/2017 - 75, na něž soud na tomto místě pro větší stručnost v plném rozsahu odkazuje, totiž tyto věci souvisely s činností organizační složky, jakkoli ta v daném případě nevystupovala jako daňový subjekt (zajištění úhrady daně vyplývalo z činnosti organizační složky daňového subjektu na území České republiky). Uvedený advokát tak byl na základě předmětné plné moci udělené za zahraniční osobu vedoucím organizační složky rovněž oprávněn převzít písemnosti, které mu byly v těchto věcech doručovány, a zástavní právo proto platně vzniklo.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

67. Ani tato žalobní námitka tak nemohla být shledána důvodnou.
68. Městský soud v Praze nepřisvědčil ani námitkám vzneseným v rámci **čtvrtého okruhu žalobních bodů**, jimiž žalobce poukazoval na to, že Prvostupňová rozhodnutí i Napadená rozhodnutí byla podepsána osobami neoprávněnou. V této souvislosti žalobce odkazoval na organizační řád a strukturu Finanční správy ČR. Žalobce považoval předmětná rozhodnutí za nezákonná. Rovněž namítal, že došlo k porušení procesních předpisů, neboť žalovaný měl provádět v odvolacím řízení dokazování spočívající v doplnění důkazů o příslušný podpisový řád, s nímž však daňový subjekt v rozporu s § 115 odst. 2 daňového řádu neseznámil.
69. Zdejší soud 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 § 115 daňového řádu, jak se žalobce domníval, ale toliko o prověření skutečnosti, že podepsaná osoba je oprávněná rozhodnutí podepsat. V této souvislosti soud poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, čj. 7 Afs 156/2016 - 59, v němž Nejvyšší správní soud uzavřel, že *„žalovaný není povinen stěžovatele 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“*.
70. Městský soud v Praze v posuzovaném případě neshledal, že by u Prvostupňových rozhodnutí nebyly splněny náležitosti uvedené v § 102 odst. 1 písm. g) daňového řádu, podle něhož rozhodnutí obsahují podpis úřední osoby s uvedením jména a pracovního zařazení a otisk úředního razítka. Městský soud v Praze ze spisu zjistil, že Prvostupňová rozhodnutí obsahují elektronický podpis Mgr. R. S. s uvedením její funkce, přičemž oprávněnost podpisu vedoucí oddělení správy daňových pohledávek vyplývá z čl. 22 odst. 5 písm. f) Podpisového řádu Specializovaného úřadu a jeho územních pracovišť, účinného ke dni vydání Prvostupňových rozhodnutí. Dle naposledy uvedeného ustanovení vedoucí oddělení správy daňových pohledávek v rámci své působnosti podepisuje rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Podepisování Rozhodnutí o zřízení zástavního práva tedy bylo zcela v kompetenci výše uvedeného pracovníka.
71. Námitkou, že Napadená rozhodnutí podepsala úřední osoba, která nebyla oprávněná k jeho podepsání (Mgr. M. P., MBA, ředitel Sekce daňového procesu a majetkových daní Odvolacího finančního ředitelství), se zdejší soud zabýval rovněž v právně i skutkově obdobných věcech žalobce vedených zdejším soudem pod sp. zn. 6 Af 40/2015, resp. sp. zn. 5 Af 34/2015. Neshledal je přitom důvodnými s tím, že podpisové oprávnění uvedené úřední osoby plynulo z čl. 10 odst. 1 Podpisového řádu OFŘ, upravujícího podpisové oprávnění ředitele sekce žalovaného. Městský soud v Praze v tomto ohledu pro větší stručnost poukazuje na závěry vyslovené ve svých rozsudcích ze dne 24. 1. 2018, čj. 5 Af 34/2015 - 56, resp. ze dne 20. 3. 2018, čj. 6 Af 40/2015 - 37, a uzavírá, že ani této dílčí žalobní námitce nemohl z tam popsanych důvodů vyhovět.
72. Soud proto žalobci nemohl přisvědčit v jeho přesvědčení o nezákonnosti Napadených rozhodnutí či Prvostupňových rozhodnutí. K obecnému poukazu žalobce na „nedoložení podmínek pro zastoupení“ lze toliko pro úplnost odkázat na závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2015, čj. 10 As 1/2014 - 187, s tím, že žalobce žádná relevantní tvrzení o nezákonnosti podpisu v tomto směru neuvedl.

73. K procesnímu požadavku žalobce, nechť si soud vyžádá organizační dokumenty Finanční správy ČR, soud podotýká, že žalovaný v reakci na žalobní námitky soudu žalobcem označené podpisové řády Finanční správy ČR předložil. Z nich přitom v souladu s dříve uvedeným podpisové oprávnění pracovníků finančních orgánů jednoznačně vyplývalo. Soud pak nepovažoval za nezbytné nařizovat ústní jednání toliko k provedení důkazu žalovaným předloženými podpisovými řády za situace, kdy bylo žalobci dne 16. 9. 2016 doručeno vyjádření žalovaného k podané žalobě ze dne 28. 7. 2016, které se na všechny výše uvedené podpisové řády odvolává. Žalobce tak měl možnost na tuto argumentaci žalovaného reagovat, přičemž se však v reakci na uvedený přípis soudu svým podáním ze dne 16. 9. 2016 omezil toliko na vyjádření souhlasu s rozhodnutím ve věci bez jednání (srov. závěry vyslovené Nejvyšším správním soudem v bodech 96 – 97 rozsudku ze dne 12. 6. 2018, čj. 9 Afs 69/2017 - 74).
74. Městský soud v Praze dále přistoupil k vypořádání námitek, jimiž žalobce **pod pátým žalobním bodem** ve vztahu k Napadenému rozhodnutí I. namítal, že se v Rozhodnutích o zřízení zástavního práva k pohledávce neuvádí, kdo je dlužníkem, zda zahraniční právnická osoba, či její odštěpný závod. Vzhledem k tomu že jako daňový subjekt jsou na str. 1 rozhodnutí uvedeny oba tyto subjekty, jedná se dle žalobce o značnou neurčitost napadeného rozhodnutí, jelikož není zřejmé, kdo je vlastně dlužníkem, daňovým subjektem či plátcovou pokladnou. Zatímco v případě prvního vymáhaného daňového nedoplatku se jedná o daň z příjmu právnických osob, v případě třetího vymáhaného daňového nedoplatku se podle žalobce jedná o DPH, kde se institut plátcovy pokladny podle žalobce neuplatní.
75. S ohledem na shora popsané závěry vyslovené k žalobním námitkám vzneseným žalobcem v rámci prvního okruhu žalobních bodů se zdejší soud neztotožňuje ani s námitkou žalobce, že by předmětná rozhodnutí byla neurčitá a že by z nich nebylo seznatelné, koho finanční orgány považovaly za dlužníka. Jak bylo vysvětleno výše, daňovým subjektem a tedy příjemcem rozhodnutí daňových orgánů byla vždy zahraniční osoba, nikoli její odštěpný závod. V Prvostupňových rozhodnutích výslovně následuje po slovech „daňový subjekt“ přesné označení zahraniční osoby, což dle přesvědčení soudu nezavdává jakoukoli rozumnou pochybnost, že je za daňový subjekt a potažmo dlužníka považována právě tato osoba. Uvedené závěry pak platí s ohledem na shora popsané závěry i tehdy, je-li toto označení následně níže doplněno o identifikaci organizační složky. Na uvedeném závěru pak není s ohledem na výše popsané úvahy s to ničeho změnit ani skutečnost, že v případě daně z přidané hodnoty se v daném případě neuplatní institut plátcovy pokladny.
76. Ze shodných důvodů pak soud nemohl přisvědčit ani souvisejícím námitkám uplatněným pod **sedmým žalobním bodem**, kde žalobce ve vztahu k Napadenému rozhodnutí II. namítal, že z Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k movité věci není vůbec zřejmé, vůči komu má toto věcné právo účinky, resp. či movitá věc je takto zatížena. I v tomto případě je z výroku Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k movité věci v souladu s výše uvedenými závěry zcela zjevné, že zástavní právo je zřizováno k movité věci dlužníka, za něhož finanční orgány nade vší pochybnost považovaly právě daňový subjekt, tj. zahraniční osobu, jak se z výrokové části tohoto rozhodnutí podává.
77. Pod **šestým žalobním bodem** pak žalobce ve vztahu k Napadenému rozhodnutí I. poukazoval na nedostatečnou specifikaci pohledávek v Rozhodnutích o zřízení zástavního práva k pohledávce. Uvedl, že v rozhodnutí čj. 8860/15/4000-50715-107911 je předmětná pohledávka, která je předmětem zástavy, uvedena jako neuhrazená faktura za č. 1140204 ze

dne 16. 7. 2015, kterou má dlužník za společností UNIPETROL DOPRAVA, s.r.o., IČO: 64049701, přičemž se jedná o přefakturaci škody v celkové výši 2 672 769 Kč. Takovou specifikaci předmětné pohledávky považoval žalobce za naprosto nedostatečnou s tím, že specifikace pohledávky pouze na základě faktury není způsobilá náležitě odlišit předmětnou pohledávku a nesplňuje tak náležitosti dle § 170 odst. 2 daňového řádu; nadto faktura sama o sobě nemusí nárok podle žalobce prokazovat. Z rozhodnutí čj. 8860/15/4000-50715-107911, přitom není podle žalobce zřejmé, o jaký jiný závěr (než o fakturu) správce daně své tvrzení opírá. V rozhodnutí čj. 8877/15/4000-50715-107911 je pak dle žalobce u pohledávky č. 2 uvedeno, že tato pohledávka byla zjištěna z obrátové předvahy společnosti roku 2014, která byla předložena při ústním jednání dne 16. 10. 2014 a je přílohou protokolu evidovaném pod čj. 220176/14/4000-27901-107540. Samotná obrátová předvaha však není podle žalobce v rozhodnutí nijak specifikována, je pouze uvedeno, kdy byla předložena. Taková specifikace je podle žalobce opět neurčitá a v rozporu s § 170 odst. 2 daňového řádu.

78. Městský soud v Praze k tomu poukazuje na ust. § 170 odst. 2 daňového řádu, podle kterého „rozhodnutí o zřízení zástavního práva obsahuje ve výroku kromě náležitostí podle § 102 odst. 1 výši daně zajištěné zástavním právem a označení zástavy“.
79. Zástavou, tj. předmětem zástavy přitom může být podle § 1310 občanského zákoníku každá věc, se kterou lze obchodovat, tj. především věc movitá nebo nemovitá (celá nebo i její ideální spoluvlastnický podíl), podnik nebo jiná věc hromadná, soubor věcí, pohledávka nebo jiné majetkové právo, pokud to jeho povaha připouští, byt nebo nebytový prostor ve vlastnictví podle zvláštního zákona, obchodní podíl, cenný papír nebo předmět průmyslového vlastnictví. Pokud jde o pohledávku, lze ji podle § 1335 odst. 1 občanského zákoníku zastavit, pokud ji lze postoupit jinému.
80. Jakkoli zákon dále nespecifikuje, jakým způsobem má být zástava označena, je třeba dovodit, že musí být označena dostatečně určitě, aby nemohla být zaměněna s jinými a mohla se případně stát i předmětem vymáhání (obdobně komentář k ustanovení § 170 daňového řádu in: BAXA, J. a kol. Daňový řád: Komentář. Praha: Wolters Kluwer, a. s., 2011).
81. Pohledávka tedy musí být v rozhodnutí o zřízení zástavního práva identifikována takovým způsobem, aby ji nebylo možno zaměnit s jinou pohledávkou. Takový předpoklad pro identifikaci pohledávky při jejím postoupení je naplněn tehdy, je-li specifikována osoba dlužníka, předmět a rozsah jeho plnění [srov. komentář k ustanovení § 1879 občanského zákoníku Hulmák, M. a kol.: Občanský zákoník V. Závazkové právo. Obecná část (§ 1721–2054). Komentář. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2014].
82. Civilní soudy v minulosti judikovaly, že požadavek dostatečné identifikace pohledávky může být naplněn například odkazem na čísla faktur vystavených postupitelem, jak uvádí Nejvyšší soud v rozhodnutí ze dne 27. 10. 2005, sp. zn. 29 Odo 654/2003, odkazem na listinu, jež sice nepředstavuje právní důvod vzniku pohledávky, ale popisuje, o jakou pohledávku se jedná (srov. rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 27. 4. 2006, sp. zn. 33 Odo 899/2004) či odkazem na smlouvu s tím, že se postupují všechny pohledávky z takové smlouvy (srov. rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 20. 6. 2007, sp. zn. 32 Odo 1433/2006). Identifikaci pohledávky je pak podle rozhodovací praxe Nejvyššího soudu možné provést i uvedením právní skutečnosti, ze které pohledávka vznikla (srov. rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 22. 3. 2006, sp. zn. 32 Odo 523/2005), anebo dokonce

jen vymezením osoby dlužníka a předmětu plnění, pokud postupitel má vůči dlužníkovi jen tuto jedinou pohledávku (srov. rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 28. 6. 2006, sp. zn. 29 Odo 775/2004).

83. Z uvedených relevantních judikatorních závěrů, od nichž soud neshledal důvodu se v nyní posuzované věci odchýlovat, plyne, že námitka žalobce, podle které specifikace pohledávky pouze na základě faktury není způsobilá náležitě odlišit předmětnou pohledávku a nesplňuje tak náležitosti dle § 170 odst. 2 daňového řádu, není důvodná. V projednávané věci byla předmětná pohledávka v rozhodnutí specifikována osobou dlužníka žalobce (poddlužníka), předmětem a rozsahem plnění a poukazem na neuhrazenou fakturu označenou číslem a dnem vydáním spolu s poznámkou stran právního titulu. Jakkoli si lze jistě představit ještě konkrétnější specifikaci předmětné pohledávky, především pokud jde o preciznější specifikaci právního důvodu vzniku pohledávky, považoval soud i s ohledem na shora rekapitulovanou rozhodovací praxi Nejvyššího soudu její označení za dostatečné a v souladu s ust. § 170 odst. 2 daňového řádu.
84. Žalobce ostatně nijak nezpochybňoval, že by daná pohledávka ve skutečnosti neexistovala či že by mezi ním a poddlužníkem existovaly jiné pohledávky, které by byly s takto specifikovanou pohledávkou zaměnitelné, ani neuváděl, že by mu nebylo zřejmé, o jakou konkrétní pohledávku se jednalo. Za této situace soud považoval námitku žalobce za účelovou procesní obranu, na kterou nemohl vejít.
85. Pokud pak žalobce ve vztahu k rozhodnutí čj. 8877/15/4000-50715-107911 namítal, že byla pohledávka č. 2 zjištěna z obrátové předvahy společnosti roku 2014, která byla předložena při ústním jednání dne 16. 10. 2014 a je přílohou protokolu evidovaném pod čj. 220176/14/4000-27901-107540, přičemž samotná obrátová předvaha však není v rozhodnutí nijak specifikována, a proto je specifikace pohledávky neurčitá a v rozporu s § 170 odst. 2 daňového řádu, nemohl mu soud ani v tomto ohledu přisvědčit. Spatřoval-li totiž žalobce porušení § 170 odst. 2 daňového řádu v tom, že obrátová předvaha, z níž správce daně existenci pohledávky zjistil, není v rozhodnutí specifikována, nemá jeho námitka oporu v obsahu správního spisu. Z naposledy označeného rozhodnutí je zjevné, že správce daně tuto obrátovou předvahu zcela jednoznačně specifikoval, když uvedl, že jde o obrátovou předvahu žalobce z roku 2014, která byla předložena při ústním jednání dne 16. 10. 2014 a je přílohou protokolu evidovaném pod čj. 220176/14/4000-27901-107540. I v tomto případě tak byla pohledávka řádně specifikována označením osoby poddlužníka a předmětu a rozsahu plnění. Jakkoli v daném případě není, na rozdíl od první v tomto rozhodnutí správce daně uvedené pohledávky, specifikován právní důvod vzniku pohledávky, nelze mít se i zřetelem ke shora rekapitulovaným judikatorním závěrům s ohledem na poukaz správce daně na obrátovou předvahu žalobce za to, že by byla zástava vymezena způsobem, pro který by bylo nutno přistoupit ke zrušení Napadeného rozhodnutí I. Ani v tomto případě přitom žalobce nenamítal, že by mu nebylo zřejmé, o jakou konkrétní pohledávku se jednalo, či že by takový způsob označení pohledávky znemožňoval její rozlišení od jiných pohledávek. Existence pohledávky vyplývá i ze skutečnosti, že žalobce o této pohledávce s ohledem na principy a zásady ovládající vedení účetnictví účtoval.
86. Konečně pod **osmým žalobním bodem** žalobce ve vztahu k Napadenému rozhodnutí II. namítal, že zřízení zástavního práva k movité věci dlužníka odporuje § 5 odst. 3 daňového řádu, přičemž správce daně v rozporu s čl. 26 odst. 1 Listiny žalobci znemožnil výkon práva podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

87. Soud předně nesouhlasí s tvrzením žalobce, že se v daném případě ze strany správce daně jednalo o nepřiměřené opatření, které ve svém výsledku představovalo vážný zásah do výkonu podnikatelské činnosti s tím, že si správce daně mohl vybrat si pro zřízení zástavního práva jiné movité věci, než předmět podnikání zahraniční právnické osoby.
88. Soud nezpochybňuje žalobcem akcentovaný princip proporcionality zásahu veřejné moci do majetkové či osobní sféry subjektu práv, jinými slovy minimalizace zásahu. Nelze však přehlédnout, že tento princip chrání daňový subjekt práv před zjevnými excesy správního orgánu v případě, je-li jeho rozhodnutí opíráno o volnou správní úvahu co do intenzity či rozsahu stanovené povinnosti.
89. V daném případě se jedná o zásah, který spočívá nikoli již v případné daňové exekuci, nýbrž ve využití zajišťovacího institutu pro účely zabezpečení úhrady daně a jejího příslušenství, k čemuž je správce daně povinen využít jednotlivé instituty daňového řádu (§ 1 odst. 2 ve spojení s § 5 odst. 3 daňového řádu).
90. Souvisejícími otázkami se již v minulosti opakovaně zabýval i Nejvyšší správní soud, který např. v rozsudku ze dne 27. 5. 5015, čj. 4 Afs 48/2015 - 32, uzavřel, že dodržení principu proporcionality v případě zřizování zástavního práva správce daně znamená, že je nutné porovnávat hodnotu zastavované věci s výší neuhrazené pohledávky tak, aby nedošlo ke zjevnému nepoměru mezi těmito dvěma činiteli. Neproporcionální je podle Nejvyššího správního soudu takový postup, kdy správce daně zajistí majetek, který zjevně převyšuje hodnotu neuhrazené daně, a to řádově.
91. Princip proporcionality však nelze podle názoru Nejvyššího správního soudu „*vykládat a aplikovat tak, že jeho prostřednictvím vytvoříme zcela novou právní úpravu spočívající v daném případě ve vytvoření povinnosti pečlivě zjišťovat hodnotu zastavovaného majetku a tu porovnávat s výší daňového nedoplatku. Základní zásady je totiž nutné vnímat jako principy, jejichž prostřednictvím je korigován ryze formální výklad práva a postup za tím účelem, aby bylo dosaženo spravedlivého výsledku s ohledem na tyto všeobecně přijímané hodnoty, které fungují jako materiální korektiv normativního právního aktu. „...ani při zachování zásady přiměřenosti nelze ustanovení § 170 daňového řádu vyložit tím způsobem, že ukládá správci daně povinnost, která v tomto ustanovení zcela zjevně obsažena není. Princip přiměřenosti, který je dle rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu plně uplatnitelný i při rozhodování o zřízení zástavního práva, má chránit pouze před zjevnými excesy správce daně. To znamená, že z celého okruhu možných případů, v nichž přichází v úvahu zřízení zástavního práva prostřednictvím aplikace ustanovení § 170 daňového řádu, vylučuje ty, v nichž by postup správce daně byl zjevně nepřiměřený, nespravedlivý, formální, případně kdy by vykazoval znaky šikanózního postupu. Typickým příkladem takového nesprávného postupu by podle názoru Nejvyššího správního soudu bylo zřízení zástavního práva k majetku, jehož hodnota bude již na první pohled - bez nutnosti podrobného znaleckého zkoumání, ale za použití zdravého rozumu a obecných znalostí o cenové relaci - činit několik desítek milionů korun, přičemž zástavní právo bude zřízeno kvůli neuhrazené dani v rádech tisíců korun a kdy bude zjevné, že daňový subjekt má jiné disponibilní majetkové prostředky, jejichž prostřednictvím by mohl neuhrazenou daň uhradit“ (cit. z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 5. 5015, čj. 4 Afs 48/2015 - 32).*
92. Městský soud v Praze podotýká, že pokud dospěje správce daně k úvaze, že je na místě mít neuhrazené daně vůči žalobci zajištěny zástavním právem, pak může dluh spolu s příslušenstvím zajistit, aniž by se jednalo pouze o případy, kdy má správce daně důvodné

pochyby či signály o tom, že se daňový subjekt bude snažit zmenšovat majetek. Důsledné zajištění splnění nedoplatku nepředstavuje nezákonný postup, zvláště pak tehdy, přistoupí-li správce daně k zajištění za situace, kdy výše zajištěného daňového nedoplatku dosahuje výše, kdy není bez dalšího ve finančních možnostech žalobce předmětný nedoplatek neprodleně uhradit. Z tohoto pohledu pak nelze považovat zřízení zástavního práva k majetku žalobce za extrémní řešení, nýbrž za zákonem předvídaný krok správce daně, který nenařídil k vymození nedoplatku daňovou exekuci, ale přistoupil toliko k jejímu zajištění. Tyto úvahy ostatně korespondují se závěrem Nejvyššího správního soudu, že *„aplikaci principu proporcionality je totiž nutné vnímat i v tom smyslu, že v takovém případě ještě nedochází k vlastní exekuci a zbavení vlastnických práv daňového subjektu k takovému majetku. S ohledem na to, že zřízením zástavního práva dochází k menšímu zásahu do právní sféry daňového subjektu, než je tomu v případě daňové exekuce, je tedy přípustná míra ingerence správce daně větší, než je tomu u samotné daňové exekuce“* (cit. z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 5. 5015, čj. 4 Afs 48/2015 - 32).

93. Žalobce ani blíže neuvádí, jakým konkrétním způsobem mělo v jeho věci dojít k porušení zásady šetření práv a proporcionality aprobované § 5 odst. 3 daňového řádu, když předmětné rozhodnutí bylo vydáno k zajištění žalobcem neuhrazené daně ve výši 39 733 491 Kč, tedy daně několikanásobně převyšující hodnotu zajištěné movité věci. Ve své žalobě se v tomto směru omezuje na vznesení toliko obecné námitky, aniž by tvrdil a nadto pak prokazoval, že správce daně měl v daném případě k dispozici jiné konkrétní zástavy z majetku dlužníka, jejichž využití v režimu § 170 daňového řádu by bylo šetrnější k právům a chráněným zájmům žalobce.
94. Soudu je přitom z jeho rozhodovací činnosti známo, že nedoplatky zajišťované předmětným rozhodnutím nejsou ojedinělé, jiné nedoplatky žalobce jsou zajištěny zástavním právem zřízeným správcem daně k celé řadě dalších součástí majetku žalobce, včetně jeho nemovitých věcí.
95. S ohledem na to, že hodnota zástavy v daném případě není ve zřejmém nepoměru k daňovému nedoplatku, soud na žalobcovu obecnou námitku nevešel. Správce daně se postupu v rozporu s § 5 odst. 3 daňového řádu nedopustil.
96. Pokud pak žalobce brojil proti nedostatečnému odůvodnění uvedené úvahy, soud s odkazem na závěry vyslovené Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 16. 4. 2015, čj. 7 As 169/2014 - 55, konstatuje, že žalovaný v Napadeném rozhodnutí II. uvedl, proč shledalo zřízení zástavního práva přiměřené, čímž vyjádřil správní úvahu, kterou byl povinen provést i správce daně, který se však explicitně přiměřeností výše daně a hodnotou movitých věcí nezabýval. To však neznamená, že tuto správní úvahu neprovedl. Žalovaný následně správní úvahu týkající se zásady proporcionality řádně vyjádřil, ani tato dílčí žalobní námitka proto není důvodná.
97. K námitce porušení čl. 26 odst. 1 Listiny soud uvádí, že jakkoliv lze žalobci obecně přisvědčit, že zřízení zástavního práva k movitým věcem je omezením jím označeného práva, samo o sobě to nevylučuje možnost využití uvedeného institutu, jsou-li pro to splněny zákonné podmínky. Tak tomu bylo i v souzené věci. Žalobce ostatně nepochybně, že by v posuzované věci nebyly pro vydání rozhodnutí v režimu § 170 daňového řádu podmínky dány.
98. Na základě všech shora uvedených skutečností soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

99. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nenáleží. Žalovanému pak žádné náklady v souvislosti s vedením předmětného řízení nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. 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 nejblíže 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.

V Praze dne 25. září 2018

JUDr. Ivanka Havlíková v. r.
předsedkyně senátu