



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudců JUDr. Hany Pipkové a Mgr. Jany Jurečkové v právní věci

žalobce

Mirko Möllen, advokát
sídlem Barthstrasse 16, Mnichov, Spolková republika Německo,
insolvenční správce dlužníka VIKTORIAGRUPPE
Aktiengesellschaft sídlem Germeringer Str. 1, Krailling,
Spolková Republika Německo,
zastoupený JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem
sídlem Šaldova 34/466, Praha 8

proti
žalovanému

Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 427/31, Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 5. 2016, č. j. MF-22029/16/5200-10424-711507

T a k t o:

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

O d ů v o d n ě n í:

I.

Základ sporu

1. Žalobce se včas podanou žalobou dne 10. 4. 2015 domáhal u Městského soudu v Praze prohlášení nicotnosti, eventuálně zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 5. 2016, č. j. MF-22029/16/5200-10424-711507 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání a potvrzeno rozhodnutí, platební výměr na úrok z prodlení, Specializovaného finančního úřadu ze dne 9. 10. 2015, č. j. 221813/15/4000-50711-208880 (dále jen „platební výměr“). Platebním výměrem byl daňový subjekt vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňované období roku 2014 ve výši 5.221 Kč.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

2. V prvním žalobním bodě žalobce namítl, že napadené rozhodnutí a platební výměr jsou nulitní, neboť organizační složka, jejímž prostřednictvím zahraniční osoba podniká na území České republiky, je odštěpným závodem, který nemá právní subjektivitu. Nemůže tedy být účastníkem řízení, nemůže mít vlastnické právo a nemůže ani právně jednat. V této souvislosti žalobce odkazuje na judikaturu Nejvyššího soudu ČR (rozsudek ze dne 29. 7. 2003, č. j. 32 Odo 945/2002-82; usnesení ze dne 20. 4. 2011, sp. zn. 32 Cdo 895/2011, z něhož mimo jiné vyplývá, že organizační složka zahraniční právnické osoby zapsaná do obchodního rejstříku na území České republiky není nositelem právní subjektivity a není ani způsobilým účastníkem řízení). Jakýkoliv akt je proto ve vztahu k odštěpnému závodu neexistující, nulitní. Žalobce proto namítá, že napadená rozhodnutí postihují někoho, kdo nemá způsobilost k právnímu jednání a ani způsobilost procesní. V této souvislosti žalobce odkazuje rovněž na judikaturu Nejvyššího správního soudu, konkrétně na rozsudek ze dne 5. 3. 2014, č. j. 3 As 25/2013-46.
3. Dále namítl, že označení daňového subjektu v platebním výměru je zmatečné, když na platebním výměru jsou jako daňový subjekt označeny mateřská společnost i organizační složka (odštěpný závod). Uvedení obou subjektů, které přicházejí v potaz, není adekvátním řešením.
4. Ve druhém žalobním bodě namítl, že Specializovaný finanční úřad nebyl věcně a místně příslušný k vydání platebního výměru. V této souvislosti žalobce odkázal na § 11 zákona č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční správě“), přičemž dle jeho názoru je příslušným Finanční úřad pro hl. m. Prahu podle § 12 zákona o finanční správě, neboť § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě nepoužívá výslovně pojem „zahraniční“.
5. Ve třetím žalobním bodě žalobce namítl, že z platebního výměru není zřejmé, že jej podepsala osoba oprávněná, resp. že pravděpodobně došlo k podepsání platebního výměru neoprávněnou osobou. V této souvislosti žalobce odkázal na organizační řád a strukturu Finanční správy ČR. Rozhodnutí jsou tedy nezákonná či dokonce nicotná. Dále namítl, že žalovaný v odvolacím řízení provedl podpisový řád jako důkaz, avšak nedodržel požadovaný procesní postup, když žalobce s podpisovým řádem neseznámil, čímž bylo porušeno jeho právo na spravedlivý proces dle § 36 odst. 1 Listiny. V uvedené souvislosti, žalobce konečně namítl, že se s jeho argumenty žalovaný nijak vypořádal a odkázal jen na čl. 146 odst. 1 organizačního řádu.

6. Ve čtvrtém žalobním bodě namítl, že nesouhlasí s tím, jak se žalovaný vypořádal s odvolacími námitkami. Zopakoval, že platební výměr i napadené rozhodnutí jsou nicotná. Dále se zabýval identifikačním číslem a daňovým identifikačním číslem ve vztahu k identifikaci zahraniční právnické osoby a odštěpného závodu, přičemž dospěl k závěru, že pod DIČ by měla být vedena pouze zahraniční právnická osoba, z čehož dovozuje zmatečnost a vnitřní rozpornost (tedy nicotnost) rozhodnutí, neboť není jasné, kdo je adresátem.
7. V pátém žalobním bodě uvedl, že nesouhlasí se žalovaným, že organizační složka zahraničního podniku není plátcovou pokladnou ve smyslu § 38h zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů (dále je „zákon o dani z příjmu“), a že se jedná přímo o osobu plátce daně ve smyslu § 38c zákona o dani z příjmu. Dle názoru žalobce v případě daně z příjmů ze závislé činnosti představovala organizační složka ex lege plátcovou pokladnu, a jí tedy příslušel výkon práv a povinností. V této souvislosti žalobce namítl, že finanční orgány jednaly tak, že nebylo zřejmé, v jakých případech vystupuje jako daňový subjekt a plátce daně přímo zahraniční právnická osoba a kdy její práva realizuje odštěpný závod jako plátcova pokladna.
8. V šestém žalobním bodě žalobce namítl s odkazem na § 153 daňového řádu, že správce daně nemůže úročit pohledávky, které vznikly před datem prohlášení úpadku. Uvedené pohledávky tedy správce daně nemůže úročit po 1. 2. 2015, což vyplývá z § 243 odst. 3 daňového řádu. Rovněž zde namítl, že na str. 3 platebního výměru správce daně uvádí, že od 1. 2. 2015 do 9. 10. 2015 nevznikal úrok z přihlasitelné pohledávky, avšak z tabulky vyplývá, že správce daně pohledávku úročil i po 1. 2. 2015.
9. V sedmém žalobním bodě namítl nepřehlednost a nesrozumitelnost výpočtů úroku resp. přehledu v tabulce v platebním výměru.
10. V osmém žalobním bodě namítl nezákonnost napadeného rozhodnutí z důvodu pochybnosti o podpisu oprávněné osoby, který představuje zákonnou náležitost dle § 102 odst. 1 písm. g) daňového řádu. Z organizačního řádu neplyne oprávnění ředitelky odboru JUDr. Z. Š. vydat (napadené) rozhodnutí. Dle žalobce musí oprávnění podepisovat korespondovat s organizačním řádem, přičemž organizační řád výslovně nepověřuje ředitele odboru žalovaného (napadené) rozhodnutí vydat a podepsat.

III.

Vyjádření žalovaného

11. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout s následujícím odůvodněním. Žalovaný nesouhlasí s tvrzením žalobce, že on i SFÚ vždy jednal s odštěpným závodem. Naopak z předloženého spisového materiálu je zřejmé, že příjemcem žalobou napadeného rozhodnutí i platebního výměru, je právě zahraniční právnická osoba. Žalovaný souhlasí se žalobcem, že organizační složka (odštěpný závod) není subjektem práva a jako taková nemůže být příjemcem rozhodnutí. V podrobnostech odkazuje na str. 5 a 6 napadeného rozhodnutí. Žalovaný zdůraznil, že příjemcem rozhodnutí je zahraniční právnická osoba, která je účetní jednotkou, a která též musí být v rozhodnutí coby příjemce označena. Z předkládaného spisového materiálu je zřejmé, že příjemcem jak žalobou napadeného rozhodnutí, tak platebního výměru, není organizační složka (odštěpný závod) zahraniční právnické osoby, ale tato zahraniční právnická osoba (zřizovatel). Zákon nevylučuje, aby byla z důvodu precizace uvedena na rozhodnutí organizační složka (odštěpný závod)

zahraniční právnické osoby. Žalobce však z takového postupu nemůže dovozovat, že by příjemcem byl pouze odštěpný závod (organizační složka). Uvedeným postupem nedošlo k jakémukoli zásahu do práv žalobce. Písemnosti byly žalobci řádně doručeny a žalobce měl během vedeného daňového řízení možnost se účinně bránit.

12. K námitce co do postavení plátcovy pokladny žalovaný odkázal na str. 6 a 7 napadeného rozhodnutí a dále k tomu dodal, že na místní příslušnost SFÚ nemá tato skutečnost žádný vliv.
13. K námitce nepřislušnosti SFÚ uvedl, že se s ní řádně vypořádal na str. 7 napadeného rozhodnutí. Dále doplnil, že § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě je formulován naprosto jednoznačně, když změna podmínek rozhodných pro určení místní příslušnosti je spojena s dosažením stanovené výše obrátu. Pokud zákonodárce výslovně neuvedl, že citované ustanovení dopadá i na zahraniční právnickou osobu, nejedná se o mezeru v právu, kterou je třeba analogicky doplnit. Dovožovat omezení rozsahu předmětného ustanovení komparativním výkladem považuje žalovaný za nepřipustné, a to s přihlédnutím ke smyslu a účelu úpravy příslušnosti SFÚ. SFÚ byl zřízen především k poskytnutí odbornější, operativnější a jednotné péče velkým a specifickým daňovým subjektům. Pokud tedy má být takováto specializovaná péče poskytována při dosažení určitého obrátu právnickým osobám zřízeným dle českého práva, tím spíše musí být poskytnuta i zahraničnímu subjektu.
14. K námitce podpisového oprávnění k platebnímu výměru, žalovaný odkazuje na str. 7 a 8 napadeného rozhodnutí. Dále uvádí, že podpisový řád byl v souladu s organizačním řádem finanční správy. Nesouhlasí se žalobcovým tvrzením, že podpisový řád byl novým důkazem, neboť podpisový řád je danou skutečností a daňový subjekt nemůže svým vyjádřením ani jiným důkazním prostředkem nijak zvrátit podpisová oprávnění v něm stanovená. K podpisu napadeného rozhodnutí JUDr. Z. Š., ředitelka Odboru daně z příjmů fyzicky osob, žalovaný odkazuje na podpisový řád ze dne 30. 3. 2015, č. j. 9992/12/5000 a to konkrétně na čl. 11 odst. 1.
15. Konečně žalovaný uvádí, že správce daně respektoval § 243 odst. 3 daňového řádu, když nedoplatky byly úročeny do 31. 1. 2015, tj. do dne předcházejícího dni prohlášení úpadku. V podrobnostech odkázal na str. 7 až 8 napadeného rozhodnutí.

IV.

Řízení před soudem

16. Podle § 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v mezích uplatněných žalobních bodů a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. V souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., rozhodl soud bez nařízení jednání, neboť žalobce s rozhodnutím bez nařízení jednání souhlasil a žalovaný ve stanovené lhůtě nevyjádřil svůj nesouhlas s projednáním věci bez jednání, a tedy se má za to, že svůj souhlas udělil.

V.

Posouzení žaloby

17. S přihlédnutím ke struktuře žaloby a množství argumentů, které se často v celém textu žaloby opakují a překrývají, posuzoval městský soud žalobní námitky na základě principu,

že povinnost řádného odůvodnění rozhodnutí nelze mechanicky ztotožňovat s povinností poskytnout podrobnou odpověď na každý jednotlivý v žalobě uplatněný argument. Odpověď na základní námitky v sobě může v některých případech konzumovat i odpověď na některé námitky dílčí a související (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2013, č. j. 7 As 79/2012-54; ze dne 29. 8. 2013, č. j. 7 As 182/2012-58; ze dne 19. 2. 2014, č. j. 1 Afs 88/2013-66; všechna rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz).

18. Předně soud poukazuje na skutečnost, že žalobní námitky co do nicotnosti rozhodnutí, nepřislušnosti specializovaného finančního úřadu a podpisového oprávnění byly vypořádány v jiných řízeních vedených u Městského soudu v Praze a v žádném z případů soud neshledal námitky důvodnými (viz např. rozsudek ze dne 20. 3. 2018, č. j. 6 Af 40/2015 – 37; rozsudek ze dne 22. 12. 2017, č. j. 3Af 15/2016 – 55).
19. V prvním žalobním bodu žalobce namítl, že nesprávné označení příjemce rozhodnutí, potažmo vedení správního řízení s organizační složkou právnické osoby má za následek nicotnost rozhodnutí vzešlého z takového řízení.
20. Ze správního spisu soud zjistil následující rozhodné skutečnosti.
21. V platebním výměru Specializovaného finančního úřadu ze dne 9. 10. 2015, č. j. 221813/15/4000-50711-208880 je označen za daňový subjekt:
*„VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft
821 52 KRAILING
Spolková Republika Německo
DIČ: CZ27093948

Organizační složka:
VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft –
organizační složka
Pražská 636
252 41 DOLNÍ BŘEŽANY
IČO: 27093948“*
22. V napadeném rozhodnutí je jako jeho příjemce označen:
*„VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft
821 52 KRAILING
Spolková Republika Německo
DIČ: CZ27093948

Organizační složka:
VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft –
organizační složka
Pražská 636
252 41 DOLNÍ BŘEŽANY
IČO: 27093948“*
23. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), uvádí konkrétní důvody nicotnosti v § 105 odst. 2, podle kterého je nicotné rozhodnutí, k jehož vydání nebyl správce daně vůbec věcně příslušný; které trpí vadami, jež je činí zjevně

vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným; nebo je vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně. Již z uvedeného je tedy zřejmé, že nicotnost rozhodnutí způsobují jen ty nejzávažnější 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).

24. *Dle § 502 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „OZ“) je obchodní závod 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.*
25. *Dle § 503 OZ je pobočka 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.*
26. Ve vztahu k subjektivitě organizační jednotky (odštěpného závodu) soud konstatuje, že daňovým subjektem může být právnická osoba, přičemž za právnickou osobu nelze považovat její organizační složku (odštěpný závod), když tato je toliko pouze určitou částí obchodního závodu podnikatele. Organizační složka obchodního závodu tedy 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.
27. Soud dále doplňuje, že daňový řád přiznává v některých případech organizační složce zahraniční právnické osoby určitá procesní práva (viz 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. Také některé hmotněprávní daňové předpisy (zákon o daních z příjmů, zákon o dani silniční) přiznávají organizační složce pozici, která jde nad rámec jejího procesního postavení a dokonce ji někdy staví do pozice daňového subjektu, osoby zúčastněné na správě daní. V této souvislosti pro srovnání viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2016, č. j. 8 Afs 179/2015-47, dle kterého: „*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).*“
28. V nyní posuzované věci soud vycházel z toho, kdo byl zamýšleným příjemcem napadeného a prvostupňového rozhodnutí žalovaného, přičemž zohlednil, že dle § 102 odst. 1 písm. c) daňového řádu je jednou ze základních náležitostí rozhodnutí i označení jeho příjemce. U doručování právnické osobě je pak zejména nutné uvést její přesný název, právní formu, sídlo, (daňové) identifikační číslo.
29. V posuzované věci je z prvostupňového rozhodnutí i z napadeného rozhodnutí 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. V záhlaví rozhodnutí je přitom vždy příjemce označen přesným názvem, 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 dodatečného údaje tak nelze dovodit, že by za daňový subjekt byla považována toliko organizační složka. Naopak je zřejmé (viz platební výměr), že následuje-li po slovech „daňový subjekt“ jako první označení zahraniční osoby,

nezavdává to jakoukoli pochybnost, že je za daňový subjekt považována právě ona, a to i tehdy, je-li toto označení následně níže doplněno o identifikaci organizační složky, což je navíc výslovně uvedeno. Přestože zákon daňovým orgánům neukládá povinnost označovat zahraniční právnickou osobu včetně její organizační složky, nelze shledat, že by rozhodnutí byla nicotná, případně, že by takový postup mohl mít za následek zmatečnost či jinou nezákonnost, neboť nijak nesnižuje jednoznačnost identifikace příjemce rozhodnutí. Soud proto v případě napadeného i prvostupňového rozhodnutí nepochybuje, že žalovaný řádně komunikoval se zahraniční osobou a obě rozhodnutí byla vydána ve vztahu k zahraniční osobě. Vzhledem k uvedenému není argumentace plátcovou pokladnou a zástupčími oprávněními relevantní.

30. Obdobně výše uvedené platí i v případě „preregistrace“ k dani, když z rozhodnutí ze dne 9. 3. 2012, č. j. 3094/12/013320108387, o registraci a přidělení DIČ, konkrétně již z označení uvedeném v záhlaví, je dle názoru soudu zřejmé, že jeho příjemcem byla zahraniční osoba, nikoli odštěpný závod. Jako daňový subjekt je tedy evidována zahraniční osoba, které náleží DIČ. Soud se taktéž ztotožňuje s žalovaným v tom, že nesprávně uvedené sídlo zahraniční osoby nemá za následek v dané věci 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 mu nebylo vyhověno, mohl se domáhat přezkoumání rozhodnutí soudem. Pokud tak neučinil, nemůže usilovat o zhojení nedostatku v nyní probíhajícím řízení.
31. Ani z jiných rozhodnutí či dokumentů (zpráva o daňové kontrole ze dne 6. 2. 2015), které žalobce uvádí na podporu své námitky a která jsou součástí spisového materiálu, nelze dovodit, že by žalovaný považoval za daňový subjekt odštěpný závod.
32. K rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 3. 2014, č. j. 3 As 25/2013-46, na který žalobce odkazuje, soud konstatuje, že tento je nepřipadný, neboť se v něm namísto nedostatku označení příjemce rozhodnutí jednalo o situaci, kdy byl příjemcem subjekt, který zanikl.
33. Ve vztahu k posuzování označení příjemce rozhodnutí soud konečně odkazuje i na judikaturu Nejvyššího správního soudu, například rozsudek ze dne 19. 3. 2015, č. j. 4 As 218/2014-58, dle které 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 vést k nicotnosti daňového rozhodnutí. Toto konstatoval Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 11. 2. 2016, č. j. 9 Afs 289/2015-80, dle kterého: *„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.“*
34. S ohledem na vše výše uvedené proto nelze přisvědčit žalobci, pokud se domnívá, že předmětná rozhodnutí byla vydána ve vztahu k odštěpnému závodu, resp. že žalovaný komunikoval pouze s odštěpným závodem. Naopak pro žalovaného byla daňovým subjektem zahraniční osoba. Soud proto neshledal, že by rozhodnutí byla nicotná, potažmo, že by zde byly důvody pro zrušení rozhodnutí z důvodu nezákonnosti.
35. Ve druhém žalobním bodě žalobce namítl, že Specializovaný finanční úřad (dále jen „SFÚ“) nebyl věcně ani místně příslušný k vydání platebního výměru, neboť § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě nepoužívá výslovně pojem „zahraniční“.

36. Dle § 11 odst. 1 zákona o finanční správě je specializovaný finanční úřad příslušným pro vybrané subjekty; tím není dotčena příslušnost u poplatků, jejichž předmětem je zpoplatnění úkonu.
37. Dle § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě se vybraným subjektem pro účely tohoto zákona rozumí právnická osoba založená za účelem podnikání, která dosáhla obratu více než 2 000 000 000 Kč.
38. Předně soud konstatuje, že žalobce nijak nerozporuje, že by společnost VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft podmínky výše obratu a založení za účelem podnikání v rozhodné době nenaplněovala. Žalobce mří pouze na to, že § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě neužívá ve vztahu k právnické osobě přívlastek „zahraniční“, z čehož dovozuje, že se na společnost VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, jakožto zahraniční právnickou osobu dané ustanovení nevztahuje. Zdejší soud názor žalobce nesdílí, neboť pokud není v předmětném ustanovení užit omezující přívlastek „zahraniční“, znamená to, že se jedná o kteroukoli právnickou osobu založenou za účelem podnikání (která dosáhla obratu více než 2 000 000 000 Kč) podléhající tuzemským daňovým zákonům, a to bez ohledu na skutečnost, zda se jedná o právnickou osobu českou nebo zahraniční.
39. Dále soud dodává, že ze skutečnosti, že zákon v témže ustanovení uvádí u subjektů jako investiční fond nebo banka výslovně i variantu těchto subjektů s přívlastkem „zahraniční“, nelze bez dalšího usoudit, že by pod písmeno a) předmětného ustanovení nespádaly zahraniční právnické osoby. Zatímco v případě bank a investičních fondů závisí kritérium příslušnosti pouze na prosté právní povaze subjektu, resp. předmětu jeho podnikání (banka, pojišťovna, investiční fond), pod písmenem a) tohoto ustanovení zákonodárce zařadil zcela obecně jakoukoli podnikající právnickou osobu vymezenou pouze výší obratu. Nelze proto podřizovat výklad ustanovení § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě tomu, jak jsou formulována následující, povahově odlišná kritéria. Nadto nelze přehlédnout, že SFÚ je zaměřen právě na agendu specifických subjektů, s nímž se pojí i vyšší náročnost výkonu správy daní, což se s ohledem na mezinárodní prvek nepochybně týká i zahraničních daňových subjektů. Výklad, který by znamenal, že správu daní velkých zahraničních daňových subjektů mají na starosti běžné finanční úřady, by popíral účel a náplň SFÚ.
40. Soud proto uzavírá, že na základě § 11 odst. 1 a § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě byla v posuzované věci dána působnost SFÚ, a proto soud shledal i druhý žalobní bod nedůvodným.
41. Ve třetím žalobním bodě žalobce namítl, že z platebního výměru není zřejmé, že jej podepsala osoba oprávněná, resp. že pravděpodobně došlo k podepsání platebního výměru neoprávněnou osobou. Dále namítl, že žalovaný v odvolacím řízení provedl podpisový řád jako důkaz, avšak žalobce s podpisovým řádem neseznámil. Konečně v souvislosti s podpisem platebního výměru namítl, že se s jeho argumenty žalovaný nijak nevypořádal a odkázal jen na čl. 146 odst. 1 organizačního řádu.
42. Soud předně konstatuje, že v případě ověření podpisu dle příslušných vnitřních předpisů, tj. zda bylo jednáno osobou oprávněnou, se nejedná o provádění nových důkazů ve smyslu § 115 daňového řádu, jak se domnívá žalobce. Jedná se pouze o ověření skutečnosti, že podepsaná osoba je oprávněná rozhodnutí podepsat. V této souvislosti soud poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 7 Afs 156/2016-59, dle

kterého: „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“.

43. Dle § 102 odst. 1 písm. g) daňového řádu rozhodnutí obsahuje podpis úřední osoby s uvedením jména a pracovního zařazení a otisk úředního razítka; tuto náležitost lze nahradit uznávaným elektronickým podpisem úřední osoby,
44. K podpisu platebního výměru soud konstatuje, že byly splněny náležitosti dle § 102 odst. 1 písm. g) daňového řádu. Platební výměr obsahuje elektronický podpis Jitky Jakešové s uvedením její funkce vedoucí oddělení, přičemž oprávněnost podpisu vyplývá na základě Organizačního řádu Finanční správy ČR (čl. 146 odst. 1) a z vnitřních předpisů, konkrétně z čl. 24 odst. 1 písm. k) Podpisového řádu Finanční správy České republiky ve spojení s čl. 22 odst. 3 písm. c) podpisového řádu SFÚ a jeho územních pracovišť, dle kterého vedoucí oddělení v rámci své působnosti podepisuje mimo jiné i platební výměry na úrok z prodlení.
45. Konečně soud konstatuje, že žalovaný na str. 8 odst. 2 napadeného rozhodnutí odůvodnil oprávnění Jitky Jakešové, jakožto vedoucí oddělení, podepsat platební výměr na úrok z prodlení, přičemž uvedl relevantní ustanovení. Soud tedy shledal i třetí žalobní bod za nedůvodný.
46. Totožnou vadu žalobce namítl i ve vztahu k napadenému rozhodnutí v osmém žalobním bodě. Rovněž i tuto žalobní námitku soud shledal za nedůvodnou, neboť napadené rozhodnutí obsahuje elektronický podpis JUDr. Z. Š., ředitel odboru, přičemž dle čl. 11 odst. 1 ředitel odboru podepisuje rozhodnutí, kterým se zamítá odvolání, kdy rozhodnutí o dani nepřevyšuje s příslušenstvím 50 tis. Kč, v případě daňové ztráty nepřevyšuje s příslušenstvím 250 tis. Kč. V dané věci se jednalo o odvolání proti platebnímu výměru na částku 5.221 Kč, tedy k podpisu napadeného rozhodnutí byla oprávněna JUDr. Z. Š.. S ohledem na výše uvedené soud proto neshledal ani osmý žalobní bod za důvodný.
47. Co do vypořádání žalobcových námitek obsažených ve čtvrtém a pátém žalobním bodě, ve kterých žalobce opakovaně namítal nicotnost rozhodnutí, opakovaně polemizoval s postavením organizační složky, s identifikačními čísly a plátcovou pokladnou soud odkazuje na výše uvedené vypořádání žalobních bodů.
48. V šestém žalobním bodě žalobce namítl (s odkazem na § 153 daňového řádu), že správce daně nemůže úročit pohledávky, které vznikly před datem prohlášení úpadku. Uvedené pohledávky tedy správce daně nemůže úročit po 1. 2. 2015, což vyplývá z § 243 odst. 3 daňového řádu.
49. Předně soud k § 153 daňového řádu konstatuje, že tento neupravuje nic ohledně období, kdy je správce daně oprávněn úročit pohledávky. Uvedené ustanovení definuje nedoplatek, přičemž dle odst. 1 věty za středníkem je *nedoplatek rovněž neuhrazené příslušenství daně, u kterého již uplynul den splatnosti, popřípadě též neuhrazená částka zajištěné daně*. Odkaz žalobce na § 153 daňového řádu ve vztahu k námitce, že správce daně nemůže úročit pohledávky, které vznikly před datem prohlášení úpadku, je tedy zcela nerelevantní. Rovněž ani v jiných dotčených ustanovení není nikde stanoven zákaz, úročit pohledávky před datem prohlášení úpadku. Účinkům insolvenčního řízení na daňové řízení se věnuje § 243 daňového řádu, který v odst. 3 stanoví, že *ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku*

nevzniká k daňové pohledávce, která není pohledávkou za majetkovou podstatou, úrok z prodlení.

50. Z platebního výměru soud ověřil, že daňové nedoplatky byly úročeny do 31. 1. 2015, tedy správní orgán při výpočtu úroku z prodlení postupoval v souladu s § 243 odst. 3 daňového řádu. S ohledem na výše uvedené soud proto neshledal ani šestý žalobní bod za důvodný.
51. V sedmém žalobním bodě žalobce namítl nepřehlednost a nesrozumitelnost výpočtů úroku resp. přehledu v tabulce v platebním výměru.
52. K výpočtu úroku z prodlení obsaženého v platebním výměru soud konstatuje, že sám o sobě je dosti nesrozumitelný, avšak žalovaný v napadeném rozhodnutí na str. 8 v prvním odstavci výpočet úroku z prodlení v dostatečné míře vysvětlil. Jelikož z hlediska soudního přezkumu tvoří rozhodnutí správních orgánů I. a II. stupně jeden celek a vady odůvodnění prvostupňového rozhodnutí lze odstranit v odvolacím řízení (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2009, č. j. 1 Afs 88/2009-48), soud neshledal výpočet úroku z prodlení v platebním výměru a napadeném rozhodnutí za nepřezkoumatelný. Soud tak neshledal ani poslední žalobní bod za důvodný.

VI.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

53. Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí správního orgánu v rozsahu žalobních bodů a ze shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí ani platební výměr nejsou nicotná a žalovaný správní orgán při svém rozhodování neporušil zákonem stanovené povinnosti a nevydal nezákonné rozhodnutí. Z těchto důvodů proto soud podané žalobě nevyhověl a podle § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl.
54. Výrok o náhradě nákladů řízení soud opřel o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. a contrario, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému správnímu orgánu žádné náklady řízení nevznikly.

P o u ě n í:

Proti tomuto usnesení 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). 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.

V Praze dne 29. května 2018

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu