



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Ryby a soudkyň JUDr. Ludmily Sandnerové a Mgr. Ivety Postulkové ve věci

žalobce: **M. M.**
sídlem M.
jako insolvenční správce dlužníka VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft
sídlem Germeringer Str. 1, 82152 Krailling, Spolková republika Německo
zastoupený advokátem JUDr. Jiřím Vaníčkem
sídlem Šaldova 466/34, 186 00 Praha 8

proti
žalovanému: **Specializovaný finanční úřad**
sídlem nábreží kapitána Jaroše 1000/7, 170 00 Praha 7

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 6. 2015 č. j. 118649/15/4000-50715-050547

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce, který je insolvenčním správcem zahraniční právnické osoby VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft (dále též „zahraniční osoba“ nebo „společnost VIKTORIAGRUPPE“), jež na území České republiky (dále jen „ČR“) podniká prostřednictvím svého odštěpného závodu VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft - organizační složka, IČO 270 93 948, sídlem Pražská 636, 252 44 Dolní Břežany (dále jen

„odštěpný závod“), se domáhá buď vyslovení nicotnosti rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu ze dne 11. 6. 2015 č. j. 118649/15/4000-50715-050547, anebo zrušení tohoto rozhodnutí (dále jen „*napadené rozhodnutí*“). Napadeným rozhodnutím byla zamítnuta žalobcova námitka proti exekučním příkazům na příkázání pohledávky z účtu vydaným žalovaným dne 14. 1. 2015 č. j. 9074/15/4000-50715-107911, č. j. 9103/15/4000-50715-107911, č. j. 9104/15/4000-50715-107911 a č. j. 9106/15/4000-50715-107911 (dále jen „*exekuční příkazy*“) k vymožení nedoplatku na dani z přidané hodnoty (dále jen „*DPH*“) a na dani z příjmu právnických osob.

2. Žalobce tvrdí, že napadené rozhodnutí a exekuční příkazy jsou nicotné, popř. nezákonné a nesprávné; ve vztahu k exekučním příkazům navíc namítá nepřezkoumatelnost. Navrhuje, aby Městský soud v Praze (dále „*městský soud*“) vyslovil, že napadené rozhodnutí je nicotné, in eventum že je toto rozhodnutí nezákonné, a aby proto věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení a uložil mu povinnost zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení. Námitky žalobce lze shrnout do následujících žalobních bodů:
3. *Zaprvé.* Žalobce má za to, že žalovaný neměl jasno, jaké právní postavení má odštěpný závod. Již původně příslušný správce daně (Finanční úřad Praha – západ) provedl registraci odštěpného závodu jako daňového subjektu pro DPH, což nebylo možné, neboť daňovým subjektem je zahraniční osoba. Rovněž v protokolech vyhotovených v rámci daňové kontroly vedené žalovaným byl jako daňový subjekt označen právě odštěpný závod. V exekučních příkazech je pak jako daňový subjekt označena jak mateřská společnost, tak organizační složka (odštěpný závod), což žalobce považuje za zmatečné. Žalobce uvádí, že odštěpný závod, jehož prostřednictvím zahraniční právnická osoba (tj. žalobce) podniká na území ČR, nemá právní subjektivitu a nemůže být účastníkem řízení (nedostatek procesní subjektivity). Nemá ani způsobilost k právním úkonům (dnes právnímu jednání). Exekuční příkazy tak podle žalobce postihují někoho, kdo nemá právní subjektivitu (jakož i způsobilost k právnímu jednání) a způsobilost být účastníkem řízení (jakož i procesní způsobilost). Žalobce je přesvědčen, že jakýkoli správní akt vydaný ve vztahu k odštěpnému závodu, je nulitní (roz. nicotný). V této souvislosti odkazuje na judikaturu Nejvyššího soudu ČR, konkrétně rozsudek ze dne 29. 7. 2003 ve věci sp. zn. 32 Odo 945/2002 a usnesení ze dne 20. 4. 2011 ve věci sp. zn. 32 Cdo 895/2011, jakož i na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „*NSS*“) ze dne 5. 3. 2014 č. j. 3 As 25/2013-46.
4. *Zadruhé.* Žalobce namítá věcnou a místní nepřislušnost žalovaného k vydání exekučních příkazů. Poukazuje na ust. § 11 zákona č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*zákon o finanční správě*“), které upravuje působnost Specializovaného finančního úřadu. V některých částech tohoto ustanovení je výslovně použit pojem *zahraniční*, tak tomu však není v případě § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě. Předmětné ustanovení navíc spojuje zvláštní působnost žalovaného ve vztahu k zahraničním osobám pouze s bankou, pobočkou zahraniční pojišťovny a investičním fondem. Z uvedeného žalobce dovozuje, že příslušným správním orgánem nebyl od počátku žalovaný, ale Finanční úřad pro hlavní město Prahu, a to podle § 12 odst. 1 zákona o finanční správě.
5. *Zatřetí.* Žalobce uvádí, že z exekučních příkazů není zřejmé, zda je podepsala osoba k tomu oprávněná. Rozhodnutí jsou opatřena podpisem Mgr. R. S., vedoucí oddělení správy daňových pohledávek. S takovouto působností vedoucího odboru však nepočítá čl. 116 organizačního řádu Finanční správy ČR. Z exekučních příkazů zároveň nevyplývá, že Mgr. R. S. byla k takovému úkonu pověřena ředitelem žalovaného, do jehož působnosti

rozhodování v daňovém řízení náleží podle čl. 113 organizačního řádu Finanční správy ČR. Také z tohoto důvodu považuje žalobce exekuční příkazy za nezákonné, či dokonce nicotné. K tomu odkazuje na rozsudky NSS ze dne 18. 9. 2014 č. j. 9 As 34/2014-76 a č. j. 9 As 34/2014-53 (v případě druhého se pravděpodobně jedná o chybu v č. j.). Stejnou námitku žalobce vznáší i vůči napadenému rozhodnutí, které je podepsáno Ing. M. P., ačkoli jí takové oprávnění nevyplývá z organizačního řádu Finanční správy ČR a aniž by zde bylo uvedeno, že tato osoba jedná v zastoupení.

6. *Začtvrté.* Žalobce tvrdí, že žalovaný postupoval nezákonně, když posoudil některé námitky uvedené v námitce proti exekučním příkazům jako podnět k prohlášení nicotnosti rozhodnutí a ten postoupil Odvolacímu finančnímu ředitelství, které podnět odložilo vyrozuměním ze dne 17. 4. 2015 č. j. 12038/15/5100-41452-711717 (dále jen „vyrozumění OFŘ“ a „OFŘ“). Svou námitkou přitom požadoval pouze zrušení exekučních příkazů a nikoli prohlášení nicotnosti, které podle žalobce ani není možné, neboť exekuční příkaz není rozhodnutím ve smyslu ust. § 101 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a tak ho není možné prohlásit za nicotný. K tomuto závěru žalobce dochází úvahou, že námitku, kterou sám žalovaný shledal jako přípustný opravný prostředek proti exekučním příkazům, je podle § 159 odst. 1 daňového řádu možné podat jen proti těm úkonům správce daní, jež nejsou rozhodnutími, tedy exekuční příkazy nejsou rozhodnutími. Žalobce uzavírá, že žalovaný měl o námitce rozhodnout v celém rozsahu sám a nepostupovat rozhodnutí o námitce na nadřízeného správce daně, který k tomu nebyl příslušný a navíc námitku vyřídil způsobem, jenž není v souladu s ust. § 159 odst. 3 daňového řádu.
7. *Zapáté.* Žalobce napadá způsob, jímž žalovaný vypořádal jeho námitku ohledně nedostatečného šetření práv daňového subjektu a ohrožení fungování společnosti VIKTORIAGRUPPE. Žalovaný k tomu pouze konstatoval, že u správce daně již probíhalo řízení o posečkání DPH, žádost byla nicméně zamítnuta a že k námitce ohrožení společnosti se nemůže relevantně vyjádřit, neboť se jedná o pouhé obecné tvrzení, které nebylo podloženo. Žalovaný má za to, že samotná skutečnost, že je se zahraniční osobou vedeno insolvenční řízení, dostatečně prokazuje, v jakém stavu se momentálně její podnikání nachází.
8. *Zašesté.* Žalobce namítá nepřezkoumatelnost exekučních příkazů pro nesrozumitelnost údajů uvedených ve výroku. Z propočtů obsažených v exekučních příkazech není žalobci zřejmé, jaká je vlastně výše vymáhaného nedoplatku a jaké jsou exekuční náklady. Rovněž namítá, že jsou zde zvlášť vyčísleny úroky z prodlení a exekuční náklady a zvlášť příslušenství, vyčíslení je tudíž zmatečné, neboť příslušenstvím se podle § 2 odst. 5 daňového řádu rozumí úroky, penále, pokuty a náklady řízení. V předmětných exekučních příkazech dále není rozepsáno příslušenství 500 000 Kč, které je zde uvedeno odkazem na exekuční příkaz na prodej movitých věcí ze dne 19. 9. 2014 č. j. 197803/14/4000-27901-050279, kde však tento úrok z prodlení není rozepsán tak, aby bylo možné ověřit správnost vypočtené částky a okamžik, od kterého se počítá, a tím pádem i správnost exekuované částky.
9. Žalovaný je přesvědčen, že jeho rozhodnutí netrpí nezákonností ani není nicotné, a proto navrhuje, aby městský soud žalobu zamítl jako nedůvodnou. Ve svém vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, jakož i vyrozumění OFŘ a na obsah předloženého správního spisu. Nadto reagoval na jednotlivé žalobní námitky:

10. K prvnímu žalobnímu bodu uvádí, že nijak nerozporuje to, že organizační složka (odštěpný závod) zahraniční právnické osoby nemá právní subjektivitu, a nemůže tak být subjektem práv a povinností ani v daňovém řízení. Daňovým subjektem je pouze zahraniční právnická osoba, právě ona proto musí být uvedena jako příjemce rozhodnutí, nikoli její organizační složka. Tak také žalovaný učinil v případě napadeného rozhodnutí i exekučních příkazů. Na těchto rozhodnutích je jako daňový subjekt uvedena zahraniční osoba a je jasně identifikována názvem, adresou sídla, daňovým identifikačním číslem a rovněž organizační složkou, jejímž prostřednictvím na území ČR vykonává podnikatelskou činnost. Skutečnost, že je zde uveden také odštěpný závod, neznámá, že byly exekuční příkazy a napadené rozhodnutí vydány vůči osobě, jež nedisponuje právní subjektivitou, a nezakládá proto nicotnost těchto rozhodnutí.
11. K námitce druhého žalobního bodu ohledně nepřislušnosti k vydání exekučních příkazů žalovaný uvádí, že společnost VIKTORIAGRUPPE je vybraným subjektem na základě ust. § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě, tedy právnickou osobou založenou za účelem podnikání, která dosáhla obratu více než 2 000 000 000 Kč. Neužití výrazu *zahraniční* v § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě znamená právě to, že relevantním údajem je dosažení stanoveného obratu, nikoli to, zda je právnická osoba zahraniční či nikoli. Pro doložení, že daňový subjekt dosáhl zákonem stanoveného obratu, žalovaný odkazuje na přiznání k dani z příjmů právnických osob.
12. Oprávnění Mgr. R. S. k podepsání exekučních příkazů i oprávnění Ing. M. P. k podepsání rozhodnutí o námitce podle žalovaného zakládá čl. 24 Podpisového řádu Finanční správy ČR a čl. 22 Podpisového řádu Specializovaného finančního úřadu a jeho územních pracovišť. Z těchto podpisových řádů vyplývá, že vedoucí Oddělení správy daňových pohledávek podepisuje exekuční příkazy, rozhoduje-li se o částce 15 mil. Kč a menší, s výjimkou exekučních příkazů na prodej movitých věcí a prodej nemovitostí, a že ředitel Odboru správy platebních povinností podepisuje rozhodnutí o námitce proti úkonu správce daně při placení daní.
13. Ve vztahu k námitce čtvrtého žalobního bodu žalovaný cituje přesné znění ust. § 159 odst. 1 daňového řádu a zdůrazňuje, že námitku lze podat proti úkonu správce daně při placení daní, nejde-li o rozhodnutí, u kterého zákon připouští odvolání, a nikoli proti úkonům, které nejsou rozhodnutími, jak uvádí žalobce. Exekuční příkaz je rozhodnutím, což žalovaný dovozuje z ust. § 178 odst. 4 daňového řádu a ust. § 101 odst. 1 daňového řádu. Dále vysvětluje, že námitky žalobce obsahovaly i podnět na prohlášení nicotnosti rozhodnutí, a proto tuto část podání postoupil nadřízenému OFŘ v souladu s ust. § 105 odst. 1 daňového řádu. O samotných námitkách, mimo části, kde byla namítána nicotnost, rozhodl žalovaný v souladu s ust. § 159 odst. 3 daňového řádu. Neztotožňuje se tedy závěrem žalobce, že o námitce rozhodoval nepřislušný správce daně, a to jiným než zákonem stanoveným způsobem.
14. Dále žalovaný cituje z námitky, která podle názoru žalobce nebyla v napadeném rozhodnutí řádně vypořádána: *„uvedené kroky správce daně však spíše u osoby zúčastněné vyvolávají pocit, že pouze směřovaly k ukončení jeho podnikatelské činnosti, aniž by bylo umožněno dostat příslušným závazkům, provozovat dále podnikatelskou činnost atd.* Žalovaný k tomu uvádí, že s ohledem na to, že žalobce argumentuje pocitem, mohl toto tvrzení sotva zhodnotit jinak. Co se týče žádosti o posečkání daně, žalovaný opětovně odkazuje na své rozhodnutí o posečkání úhrady daně ze dne 16. 9. 2014 č. j. 196498/14/4000-27801-208880.

15. S námitkou nepřezkoumatelnosti exekučních příkazů, která je předmětem posledního žalobního bodu, žalovaný nesouhlasí. Rekapituluje obsah exekučních příkazů a objasňuje význam jednotlivých položek. Trvá na tom, že z exekučních příkazů je jasné zřejmé, kterých konkrétních nedoplatků se týkají, a tyto nedoplatky jsou podloženy příslušnými rozhodnutími správce daně, se kterými byl žalobce obeznámen.
16. Městský soud rozhodl bez nařízení jednání, neboť s tím oba účastníci výslovně souhlasili (§ 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“). Napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Žalobu neshledal důvodnou a věc samu posoudil takto:
17. Nejprve se městský soud zabýval namítanou vadou exekučních příkazů spočívající v nedostatku právní subjektivity a způsobilosti k právnímu jednání odštěpného závodu společnosti VIKTORIAGRUPPE jako příjemce rozhodnutí a shledal, že *první žalobní bod* není důvodný.
18. Není sporu o tom, že daňovým subjektem může být pouze fyzická nebo právnická osoba, za kterou nelze považovat organizační složku (odštěpný závod) právnické osoby. V daném případě tak byla daňovým subjektem, a tedy příjemcem exekučních příkazů i napadeného rozhodnutí, zahraniční osoba, nikoli její odštěpný závod. Žalovaný toto tvrzení žalobce nerozpориje a takový závěr jednoznačně vyplývá i z relevantní právní úpravy (viz § 503 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, § 5 odst. 1 věty první zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, § 17 odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení s § 20 odst. 1 daňového řádu).
19. Ze spisového materiálu vyplývá, že na listinách vydaných žalovaným v rámci předmětného daňového řízení [zejm. v rozhodnutí o registraci k daním ze dne 9. 3. 2012 č. j. 3094/12/013320108387, ve výkazu nedoplatků ze dne 13. 1. 2015 č. j. 9075/15/4000-50715-107911 a v exekučních příkazech] bylo důsledně používáno takovéto označení daňového subjektu:
- VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft
Germeringer Strasse 1
821 52 Kraling
Spolková republika Německo
- Organizační složka:
VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft – organizační složka (IČO 27093948)
Pražská 636
252 41 Dolní Břežany
20. V záhlaví exekučních příkazů, které jsou nyní předmětem přezkumu, je tedy zahraniční osoba jako daňový subjekt označena přesným názvem, adresou svého sídla v Německu a daňovým identifikačním číslem. Teprve po této identifikaci následuje označení organizační složky, jejímž prostřednictvím společnost působí v ČR, včetně tuzemské adresy a identifikačního čísla. Z tohoto dodatečného údaje přitom nijak nevyplývá, že by za daňový subjekt byla považována pouze organizační složka. Naopak, následuje-li po slovech *daňový subjekt* jako první označení zahraniční osoby, nevzbuzuje to jakoukoli pochybnost o tom,

že je za daňový subjekt považována právě ona, a to i tehdy, je-li toto označení doplněno identifikací její organizační složky, jejímž prostřednictvím na území ČR podniká. Jakkoli zákon daňovým orgánům neukládá povinnost označovat zahraniční právnickou osobu také údajem o její organizační složce, nelze takový postup mít za nezákonný, neboť nijak nesnižuje jednoznačnost identifikace příjemce rozhodnutí, ale spíše naopak. Podle městského soudu je takové označení příjemce rozhodnutí zcela v souladu s ust. § 101 odst. 3 a § 102 odst. 1 písm. c) daňového řádu. Tyto závěry se týkají i napadeného rozhodnutí, kde je daňový subjekt označen v podstatě shodně, ani zde proto městský soud nemá žádnou pochybnost o tom, že daňovým subjektem, k němuž rozhodnutí směřuje, je zahraniční právnická osoba – společnost VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft.

21. Městský soud dodává, že i za předpokladu, že by jako příjemce rozhodnutí byl označen pouze odštěpný závod, nevedla by tato skutečnost sama o sobě k nicotnosti takového rozhodnutí, nýbrž pouze k jeho případné nezákonnosti, neboť by se nejednalo o vadu, jež by je činila vnitřně rozporným či fakticky neuskutečnitelným ve smyslu ust. § 105 odst. 2 písm. b) daňového řádu. K této problematice lze odkázat na judikaturu NSS (rozsudky ze dne 19. 3. 2015 č. j. 4 As 218/2014-58 a ze dne 11. 2. 2016 č. j. 9 Afs 289/2015-80).
22. Ke shodným závěrům dospěl městský soud i v dalších rozhodnutích ve věcech týčích účastníků řízení, přičemž se jednalo i o rozhodnutí téhož senátu (srov. rozsudek ze dne 22. 12. 2017 č. j. 3 Af 15/2016-55).
23. Městský soud považuje za vhodné poukázat rovněž na rozsudek NSS ze dne 18. 5. 2017 č. j. 9 Afs 214/2016-166 ve věci téhož žalobce, kde se NSS mj. zabýval právní osobností odštěpného závodu: *Odštěpný závod skutečně nemá z hlediska soukromého práva právní osobnost a jeho činnost je nepochybně a nutně spojena s činností zahraniční právnické osoby. Do obchodního rejstříku byl však v rozhodné době zapisován s vazbou na konkrétní předmět podnikání na našem území a měl svého vedoucího, který byl oprávněn zastupovat zahraniční osobu ve všech záležitostech týkajících se odštěpného závodu ode dne, kdy byl jako vedoucí odštěpeného závodu do obchodního rejstříku zapsán (srov. § 503 odst. 2 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění účinném pro projednávanou věc, a § 13 odst. 3 obchodního zákoníku). Právě podnikatelská činnost této složky zahraniční osoby je předmětem zdanění na našem území a předmětem účetnictví. Nepřesné označení zahraniční osoby prostřednictvím její organizační složky v rozhodnutí, které se dotýká právě činnosti této složky, samo o sobě nevzbuzuje žádné pochybnosti v tom, komu vznikají práva či povinnosti, a není ani možné hovořit o tom, že rozhodnutí je adresováno non-subjektu, který vůbec neexistuje. [...] V posuzovaném případě je nepochybné, že daňovým subjektem byla přímo zahraniční právnická osoba. Tento závěr však neznamená, že označení organizační složky jako příjemce správního rozhodnutí má za následek neexistenci takového rozhodnutí, ani to, že jde jen v důsledku tohoto označení o rozhodnutí nezákonné. NSS dále poznamenává, že daňový řád umožňuje na organizační složky aplikovat procesní ustanovení týkající se právnických osob, sám organizační složku za právnickou osobu výslovně v ustanovení o přechodu daňové povinnosti označuje. Zákon o spotřebních daních se procesním postavením organizační složky vůbec nezabývá. Je zcela nepochybné, že práva a povinnosti z napadených rozhodnutí nabyla zahraniční právnická osoba, neboť organizační složka (odštěpný závod) je z hlediska hmotněprávního pouze její součástí. Skutečnost, že žalovaný takovou organizační složku ve svých vyjádřeních opakovaně považuje za nositele práv a povinností, je naprosto nesprávná. Nepřesné označení zahraniční osoby (označení prostřednictvím její organizační složky) v rozhodnutích celních orgánů týkajících se činnosti této organizační složky nemá bez dalšího na nabytí práv a povinností*

zahraniční osoby žádné dopady. Daňový řád pro účely správy daní organizační složce zahraniční osoby určitou procesní způsobilost přisuzuje, a proto je její nesprávné uvedení jako daňového subjektu nedostatkem, který nemá bez dalšího vliv ani na zákonnost takového rozhodnutí. Pro úplnost městský soud odkazuje na bod 91 odůvodnění tohoto rozsudku, kde NSS poukazuje na další řízení se žalobcem, z nichž je patrné, že žalobce napadá jakékoli označení daňového subjektu: Námitky stěžovatele napadající paušálně nesprávné označení zahraniční osoby u všech žalovaných rozhodnutí považuje soud za účelové. Jeho argumentace se mění dle potřeby, čemuž svědčí i jeho odkaz na rozsudek Městského soudu v Praze sp. zn. 11 Af 19/2015 (dále jen „městský soud“). Z rozhodnutí o zřízení zástavního práva dle něj vyplývalo, že daňovým subjektem je toliko odštěpný závod. Městský soud dospěl k závěru, že označení bylo správné, když byla jako daňový dlužník uvedena přímo zahraniční právnická osoba vč. daňového identifikačního čísla, teprve po této identifikaci následovalo označení organizační složky, které se týká jeho samotného a jeho odštěpného závodu (dříve organizační složky). Ve věci posuzované městským soudem týkající se daně z přidané hodnoty byla namítána nicotnost ze stejných důvodů jako v posuzované věci, ačkoliv situace v ní řešená byla odlišná. Stěžovatel je fakticky nespokojen s jakýmkoliv označením příjemce rozhodnutí (námitkou nicotnosti napadá jak rozhodnutí, kde je uvedena zahraniční osoba včetně její organizační složky, tak označení, kde je uvedena pouze organizační složka zahraniční osoby). Rozsudek městského soudu není možné aplikovat namítaným způsobem. Soud v žádné části své argumentace neurvedl, že v případě, kdy v rozhodnutí týkajícím se činnosti organizační složky je za příjemce rozhodnutí označena organizační složka na místo zahraniční osoby, je takové rozhodnutí nezákonné či nicotné. Ostatně sám daňový subjekt v průběhu více jak 10 let vystupoval vůči celním orgánům jménem své organizační složky, plnil jejím jménem své daňové povinnosti, postupoval v souladu s vydanými rozhodnutími a označení příjemce rozhodnutí nikterak nezpochybňoval. Argumentace dobrou vírou daňového subjektu ve správnost napadených rozhodnutí na účelovosti vznesených námitek nic nemění.

24. Ve druhém žalobním bodě žalobce namítá věcnou a místní nepřislusnost žalovaného k vydání exekučních příkazů.
25. Podle ust. § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě je vybraným subjektem, pro nějž je příslušný Specializovaný finanční úřad, právnická osoba založená za účelem podnikání, která dosáhla obrátu více než 2 000 000 000 Kč.
26. Žalobce nijak nerozporuje, že společnost VIKTORIAGRUPPE v rozhodné době splňovala podmínku dosažení stanovené výše obrátu a založení za účelem podnikání. Proto ani městský soud o jejich splnění nemá pochybnost, a to i s přihlédnutím k tomu, že úhrn čistého obrátu společnosti VIKTORIAGRUPPE v roce 2010 dosahoval částky ve výši 2 414 363 000 Kč a na základě právě tohoto výsledku hospodaření došlo ke změně místní příslusnosti na žalovaného (tyto údaje vyplývají ze spisového materiálu) a že tento daňový subjekt překročil výši obrátu 2 000 000 000 Kč i v letech 2012 a 2013. Námitka žalobce směřuje pouze k tomu, že ust. § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě neužívá ve vztahu k právnické osobě přívlastek *zahraniční*, z čehož dovozuje, že se na zahraniční osobu dané ustanovení nevztahuje. S tímto názorem se městský soud neztotožňuje a naopak se přiklání k právnímu výkladu žalovaného. Pro přechod místní příslusnosti na Specializovaný finanční úřad na základě ust. § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě a její trvání je podstatné dosažení zde stanoveného obrátu a splnění podmínky založení za účelem podnikání. Přitom nehraje žádnou roli, zda je právnická osoba, která tato kritéria naplňuje, osobou zahraniční, či nikoli. Soud proto uzavírá, že žalovaný byl místně

příslušným k vydání exekučních příkazů. Jelikož je žalovaný orgánem Finanční správy ČR, která je soustavou správních orgánů pro výkon správy daní, není pochyb ani o jeho věcné příslušnosti [viz § 1 odst. 1, 2 a § 8 odst. 1 písm. o) zákona o finanční správě]. Městský soud proto neshledal druhý žalobní bod důvodným.

27. Dále (třetí žalovaný bod) městský soud zkoumal, zda úřední osoby, které podepsaly exekuční příkazy a napadené rozhodnutí, byly k takovému úkonu oprávněny.
28. Na exekučních příkazech je podepsána Mgr. R. S., vedoucí oddělení správy daňových pohledávek. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že tato osoba byla k podepsání exekučních příkazů oprávněna na základě čl. 24 odst. 1 písm. f) Podpisového řádu Finanční správy ČR účinného ke dni 1. 1. 2015 a čl. 22 odst. 5 písm. c) Podpisového řádu Specializovaného finančního úřadu a jeho územních pracovišť účinného ke dni vydání exekučních příkazů. Oba podpisové řády žalovaný učinil součástí spisového materiálu. Podle čl. 24 odst. 1 písm. f) Podpisového řádu Finanční správy ČR ze dne 19. 12. 2012 č. j. 48991/12-1910 ve znění účinném od 1. 1. 2015 *ředitel finančního úřadu v rámci své působnosti je oprávněn vydat podpisový řád pro jím řízený finanční úřad, v němž je oprávněn delegovat podpisové právo na další zaměstnance zařazené k výkonu práce na tomto finančním úřadě, s výjimkou delegace podpisového práva ve věcech podle písm. b) až e), přičemž při delegování podpisového práva na zaměstnance zařazené do Odboru dotací, Odboru cenové kontroly a Sekce státního dozoru se odstavce 4 až 6 neuplatní.* Podle čl. 22 odst. 5 písm. c) Podpisového řádu Specializovaného finančního úřadu a jeho územních pracovišť ze dne 31. 10. 2014 č. j. 232520/14/4000-00500 *vedoucí Oddělení správy daňových pohledávek v rámci své působnosti podepisuje exekuční příkazy v případě, že je rozhodováno o částce 15 mil. Kč a menší s výjimkou exekučních příkazů na prodej movitých věcí a prodej nemovitostí.* V předmětné věci se jedná o exekuční příkazy na přikázání pohledávky z účtu k vymození daňového nedoplatku v celkové výši 2 287 540 Kč. Na základě těchto skutečností dospěl městský soud k závěru, že Mgr. R. S., vedoucí oddělení správy daňových pohledávek, byla osobou oprávněnou k podpisu předmětných exekučních příkazů v souladu s vnitřními předpisy žalovaného.
29. Na napadeném rozhodnutí je podepsána Ing. M. P., ředitelka odboru správy platebních povinností. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že tato osoba byla k podepsání exekučních příkazů oprávněna na základě čl. 24 odst. 1 písm. g) Podpisového řádu Finanční správy ČR účinného ke dni 1. 1. 2015 a čl. 22 odst. 1 písm. q) Podpisového řádu Specializovaného finančního úřadu a jeho územních pracovišť účinného ke dni vydání exekučních příkazů. K tomu lze poznamenat, že je v tomto případě nutné vycházet z vnitřních předpisů účinných v době vydání napadeného rozhodnutí, nikoli exekučních příkazů. Podle čl. 24 odst. 1 písm. g) Podpisového řádu Finanční správy ČR ze dne 19. 12. 2012 č. j. 48991/12-1910 ve znění účinném od 1. 5. 2015 *ředitel finančního úřadu v rámci své působnosti je oprávněn vydat podpisový řád pro jím řízený finanční úřad, v němž je oprávněn delegovat podpisové právo na další zaměstnance zařazené k výkonu práce na tomto finančním úřadě, s výjimkou delegace podpisového práva ve věcech podle písm. b) až f), přičemž při delegování podpisového práva na zaměstnance zařazené do Odboru dotací, Odboru cenové kontroly a Sekce státního dozoru se odstavce 4 až 6 neuplatní.* Podle čl. 22 odst. 1 písm. q) Podpisového řádu Specializovaného finančního úřadu a jeho územních pracovišť ze dne 31. 10. 2014 č. j. 232520/14/4000-00500 ve znění účinném od 1. 4. 2015 *ředitel Odboru správy platebních povinností v rámci své působnosti podepisuje rozhodnutí o námitce proti úkonu správce daně při placení daní (§ 159 daňového řádu).* Vzhledem k tomu, že exekuční příkazy,

proti nimž směřuje námitka zamítnutá napadeným rozhodnutím, jsou úkonem správce daně upraveným v ust. § 178 a násl. daňového řádu, tedy v ustanoveních zařazených v hlavě V daňového řádu nazvané Placení daní, došel městský soud k závěru, že na základě vnitřních předpisů žalovaného byla Ing. M. P., ředitelka odboru správy platebních povinností, osobou oprávněnou k podpisu napadeného rozhodnutí.

30. Ani třetí žalobní bod tedy městský soud neshledal důvodným.
31. *Čtvrtým žalobním bodem* žalobce napadá postup, kdy žalovaný posoudil některé námitky jako podnět k prohlášení nicotnosti rozhodnutí a ten postoupil OFŘ. Městský soud nesdílí názor žalobce, že by tento postup žalovaného byl nezákonný.
32. Žalovaný postoupil OFŘ jako podnět k prohlášení nicotnosti celkem tři části žalobcovy námitky proti exekučním příkazům. V prvé řadě se jednalo o námitku, že žalovaný označil za příjemce rozhodnutí odštěpný závod místo zahraniční osoby. Ve svém podání k tomu žalobce uvedl toto: *Jakýkoli správní akt vydaný ve vztahu odštěpnému závodu (organizační složce) je neexistující, nulitní. K této nulitě (neexistenci) musí správní orgán i soud přihlédnout z úřední povinnosti. [...] Exekuční příkazy tak postihují někoho, kdo nemá právní subjektivitu (způsobilost k právnímu jednání) a způsobilost být účastníkem řízení (procesní způsobilost). [...] Z výše uvedeného se podává, že správní řízení s organizační složkou podniku (závodu) právnické osoby (tedy s věcí, resp. s její součástí) není možno vést. Jakékoli rozhodnutí z takového řízení vzešlé je pak nicotné. To samé platí pro řízení daňové.* Vzhledem k formulaci citovaných pasáží i podstatě této námitky (tedy že byla povinnost uložena někomu, komu být vůbec uložena nemohla) bylo ze strany žalovaného naprosto správné posoudit takovou námitku jako podnět k prohlášení nicotnosti.
33. Dále žalovaný postoupil OFŘ námitku, že *správce daně nebyl věcně ani místně příslušný k vydání exekučních příkazů*. Podle ust. § 105 odst. 2 písm. a) daňového řádu nicotné je rozhodnutí, pokud správce daně nebyl k jeho vydání vůbec věcně příslušný. I tuto námitku bylo proto zcela namístě postoupit jako součást podnětu na prohlášení nicotnosti nadřízenému správci daně ve smyslu § 105 odst. 1 daňového řádu.
34. Poslední námitkou, kterou žalovaný posoudil jako podnět k prohlášení nicotnosti, byla námitka, že exekuční příkazy podepsala osoba k tomu neoprávněná. K tomu žalobce v závěrečném odstavci uvádí: *V případě všech těchto exekučních příkazů se s vysokou mírou pravděpodobnosti jedná o rozhodnutí nezákonná či dokonce nicotná. V tomto osoba zúčastněná odkazuje např. na rozsudky NSS ze dne 18. 9. 2014, č.j. 9 As 34/2014-76, a ze dne 18. 9. 2014, č.j. 9 As 34/2014-53, bod [33] (www.nssoud.cz). Odkazované rozhodnutí NSS se přitom týká právě problematiky podpisu rozhodnutí neoprávněnou osobou. Pokud žalobce výslovně uvedl, že taková vada potencionálně způsobuje nicotnost, pak žalovanému nezbylo, než nechat tuto otázku vyřešit nadřízeným správcem daně.*
35. Tvzení žalobce, že nicotnost exekučních příkazů vůbec nenamítal, považuje městský soud za procesně účelové, neboť ve výše citovaných částech jeho podání je nicotnost exekučních příkazů několikrát výslovně namítána.
36. Žalobcovu úvahu, že exekuční příkazy vůbec nejsou rozhodnutími, a proto jejich nicotnost ani nemůže být prohlášena, městský soud nesdílí. Podle ust. § 101 odst. 1 daňového řádu správce daně ukládá povinnosti nebo přiznává práva anebo prohlašuje práva a povinnosti stanovené zákonem rozhodnutím. Není pochyb, že exekučním příkazem je ukládána povinnost, je proto rozhodnutím nejen ve formálním, ale i v materiálním smyslu. Zároveň

není pravdou, že námitku lze podat jen proti úkonu správce daně, který není rozhodnutím. Podle ust. § 159 odst. 1 daňového řádu může osoba zúčastněná na správě daní uplatnit námitku proti úkonu správce daně při placení daní, nejde-li o rozhodnutí, u kterého zákon připouští podání odvolání. Zásadní je tedy podmínka nemožnosti podání odvolání proti rozhodnutí, jíž právě exekuční příkaz splňuje, a to na základě ust. § 178 odst. 4 daňového řádu, který stanoví, že proti exekučnímu příkazu nelze uplatnit opravné prostředky. Mezi opravné prostředky pochopitelně patří také odvolání, a to podle ust. § 108 odst. 1 písm. a) daňového řádu.

37. Městský soud považuje za zcela správné, že žalovaný posoudil podání podle jeho obsahu ve smyslu ust. § 70 odst. 2 daňového řádu a vyčlenil z něj ty námitky, které svou povahou byly podnětem k prohlášení nicotnosti. Pro úplnost lze říci, že takový postup byl dokonce ve prospěch žalobce, neboť přezkoumání věci jiným orgánem, než tím, který rozhodnutí vydal, je ve své podstatě vyšší formou přezkumu, neboť je zde určitá záruka nestranného posouzení věci. Vzhledem k tomu, že žalovaný takto postoupil pouze část námitky proti exekučním příkazům a ve zbytku o námitce rozhodl, žalobce neztratil ani možnost soudního přezkumu exekučních příkazů, který by byl vyloučen ve vztahu k vyrozumění OFŘ, a své námitky nyní uplatňuje znovu v řízení před soudem. Z uvedených důvodů městský soud neshledal čtvrtý žalobní bod důvodným.
38. Ani *pátý žalobní bod* nepovažuje městský soud za důvodný. Ve vztahu k námitce žalobce, že správci daně nic nebránilo, aby postupoval s plným šetřením práv daňového subjektu a z úřední povinnosti zahájil řízení ve věci posečkání daňové povinnosti, byla naprosto případná argumentace žalovaného, že o žádosti o posečkání DPH již bylo vedeno řízení a rozhodnuto, a to zamítavě. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí rovněž popisuje průběh tohoto řízení a důvody zamítavého rozhodnutí. Takové vypořádání námitky považuje městský soud za zcela dostatečné. Navíc, jak žalobce sám uvádí v žalobě, proti rozhodnutí o zamítnutí žádosti o posečkání daně podal žalobce odvolání a posléze žalobu k městskému soudu. Pro předmětné řízení byla proto tato otázka irelevantní.
39. Co se týče možného ohrožení existence společnosti VIKTORIAGRUPPE, městský soud má za to, že žalovaný se s dotčeným tvrzením vypořádal více než dostatečně. V rámci první části námitky proti exekučním příkazům, která je věnována nedostatku právní subjektivity odštěpného závodu, žalobce pouze uvedl: *Uvedené kroky správce daně však spíše u osoby zúčastněné vyvolávají pocit, že pouze směřovaly k ukončení jeho podnikatelské činnosti, aniž by bylo umožněno dostát příslušným závazkům, provozovat dále podnikatelskou činnost atd.* Takovouto domněnku, navíc vyřčenou spíše mimochodem k jinému tématu, lze jen těžko vypořádat jiným způsobem, než jak učinil žalovaný, tedy že se jedná pouze o obecné tvrzení, které nebylo ničím podloženo, a proto se k němu nelze relevantně vyjádřit. Žalovaný k tomu navíc uvedl, že *rozhodovací činnost orgánu státní správy s sebou vždy přináší zásahy do ekonomické sféry daňového subjektu. Toto vyplývá ze smyslu a účelu daňového řízení* (tj. správné zjištění a stanovení daní – podle předchozího textu napadeného rozhodnutí). *Stěžejní pak je, aby postup správce daně při dosažení tohoto cíle byl proveden v souladu se zákonem a v jeho rámci též v souladu se zásadami a principy, na nichž je zákon založen. Správce daně je toho názoru, že z těchto zákonných mezí vydáním výše uváděným rozhodnutím nevybočil.* Městský soud nepovažuje předmětnou námitku žalobce za nedostatečně či nesprávně vypořádanou a s odůvodněním žalovaného se ztotožňuje.
40. Ani *šestý žalobní bod* neshledal městský soud důvodným, neboť nesouhlasí s námitkou, že exekuční příkazy jsou nesrozumitelné, a proto nepřezkoumatelné. Z exekučních příkazů je

zcela jasné, kterých konkrétních nedoplatků se týkají, tyto nedoplatky jsou podloženy příslušnými rozhodnutími správce daně, které byly žalobci již známy, je zde vždy určena výše daného nedoplatku a vyčíslena celková částka. K tomuto je vypočtena výše exekučních nákladů a uvedena výše celkového nedoplatku, pro který je daňová exekuce nařízena. Tato rekapitulace je uvedena v úvodu výroku exekučních příkazů, přičemž na dalších stránkách je podrobně a přehledně rozebrána. V odůvodnění napadeného rozhodnutí pak žalovaný podává doplňující komentář a vysvětlení jednotlivých položek. Městský soud považuje za nadbytečné toto zcela vyčerpávající odůvodnění opakovat, a proto na něj odkazuje.

41. Z výše uvedených důvodů dospěl městský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
42. O nákladech řízení městský soud rozhodl podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, kterému však v řízení procesní náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Žalobkyně pak nebyla v řízení procesně úspěšná.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

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

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

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

Praha 25. dubna 2018

JUDr. Jan Ryba
předseda senátu

