



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **M. M.**  
se sídlem Barthstrasse 16, Mnichov, Spolková republika Německo,  
insolvenčního správce dlužníka **VIKTORIAGRUPPE**  
Aktiengesellschaft  
se sídlem Germeringer Str. 1, Krailling, Spolková republika Německo,  
(dále jen „dlužník“)  
zastoupen JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem  
se sídlem Šaldova 34/466, Praha 8 – Karlín  
proti  
žalovanému **Generálnímu ředitelství cel**  
se sídlem v Praze 4, Budějovická 7

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. února 2015, č.j. 3683-2/2015-900000-302

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 3. února 2015, č. j. 3683-2/2015-900000-302 a rozhodnutí Celního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 26. září 2014, č. j. 53416-3/2014-550000-42, se zrušují a věc se žalovanému vrací k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 32.912 Kč do osmi dnů od právní moci rozsudku do rukou zástupce žalobce.

### Odůvodnění:

1. V úvodu krajský soud uvádí, že k datu 1. 2. 2015 bylo zahájeno insolvenčního řízení ohledně majetku dlužníka a insolvenčním správcem byl ustanoven žalobce. Stalo se tak na základě usnesení Okresního soudu ve Weilheimu, Spolková republika Německo (sp. zn. IN 415/14). V souladu s ust. § 426 zákona č. 180/2006 Sb., insolvenčního zákona, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „insolvenční zákon“) spadá jak předběžné insolvenční řízení, tak nyní zahájené hlavní insolvenční řízení proti dlužníkovi pod režim Nařízení Rady (ES) č. 1346/2000 ze dne 29. 5. 2000 o úpadkovém řízení. Oprávnění insolvenčního správce jednat za dlužníka pak vyplývá z ust. § 80 německého insolvenčního řádu ze dne 5. 10. 1994, dle něhož zahájením insolvenčního řízení přechází právo dlužníka spravovat majetek patřící do insolvenční podstaty a právo s ním disponovat na insolvenčního správce. Ve smyslu uvedeného tedy bude soud nadále jednat s žalobcem.
2. Včas podanou žalobou namítal žalobce nezákonnost shora identifikovaného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl odvolání dlužníka do rozhodnutí Celního úřadu pro Královéhradecký kraj o stanovení povinnosti uhradit exekuční náklady a dané rozhodnutí potvrdil.
3. V žalobě uvedl, že jako příjemce napadeného rozhodnutí označil žalovaný organizační složku dlužníka. Totéž žalovaný učinil i ve výroku rozhodnutí, kdy pro odštěpný závod zavedl zkratku „odvolatel“ a tuto dál používal i v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Z obsahu žalovaného rozhodnutí, jakož i rozhodnutí prvoinstančního správního orgánu, je nepochybné, že jsou určena a výslovně se týkají odštěpného závodu dlužníka. Žalovaný tak dle názoru žalobce setrval na tom, že odštěpný závod má právní subjektivitu z hlediska hmotného i procesního práva.
4. Žalobce zdůraznil, že odštěpný závod nemá právní subjektivitu. Znamená to tedy, že nemůže být nositelem práv a povinností, nemůže mu například náležet vlastnické právo a nemůže být účastníkem řízení pro nedostatek procesní subjektivity. Odštěpný závod zahraniční právnické osoby totiž nemá způsobilost k právním úkonům. Žalobce připomenul, že tyto závěry vyplývají i z konstantní judikatury Nejvyššího soudu i odborné literatury. Připomenul rovněž, že tyto právní závěry platí i pro aktuální právní úpravu, tedy nový občanský zákoník – zákon č. 89/2012 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“). Uvedl, že veřejná evidence (veřejné rejstříky), pokud obsahují údaje o odštěpném závodu (organizační složce), ještě neznamenají, že daný subjekt disponuje způsobilostí v právním slova smyslu. V této souvislosti odkázal na judikaturu Nejvyššího soudu uvedenou v jeho rozsudku ze dne 29. 7. 2003, č. j. 32 Odo 945/2002-82, z níž jednoznačně plyne, že skutečnost, že organizační složka zahraniční právnické osoby umístěná na území České republiky je zapsána do obchodního rejstříku, neznamená, že tato organizační složka je nositelem právní subjektivity a způsobilým účastníkem řízení. Jakýkoliv správní akt vydaný ve vztahu k odštěpnému závodu je neexistující, nulitní. K této nulitě musí správní orgán i soud přihlídnout z úřední povinnosti. Dále žalobce odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, z níž plyne jednoznačný závěr o tom, že je nepřipustné, aby účastníkem správního řízení byl někdo, kdo nemá právní subjektivitu (rozsudek ze dne 5. 3. 2014, č.j. 3 As 25/2013-46). Pokud žalovaný k námitce týkající se této judikatury tvrdí, že tento rozsudek se týká případu, kdy příjemcem individuálního správního aktu byla právnická osoba, která již neexistovala, pak v případě dlužníka se jedná o subjekt,

který z hlediska právní subjektivity také neexistuje. Žalobce připomenul, že na tomto principu nic nezměnila ani nová právní úprava. Konstatoval, že rozhodnutí prvoinstančního správního orgánu i žalovaného postihuje někoho, kdo nemá právní subjektivitu (způsobilost k právnímu jednání) a způsobilost být účastníkem řízení (procesní způsobilost).

5. Dále žalobce uvedl, že správce daně vydal rozhodnutí o registraci distributora pohonných hmot dne 3. 2. 2014, když registraci provedl na VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft - organizační složku. Rovněž tak na tuto organizační složku bylo vydáno osvědčení o registraci ke spotřebním daním z minerálních olejů. K tomu uvedl, že registrace za dříve platného daňového řádu, tedy zákona č. 337/1992 Sb., probíhala podle § 33 odst. 1 a 3, když počítal s tím, že poplatník (tím byla též zahraniční právnická osoba) oznámí zřízení své stálé provozovny a oprávnění k podnikání. Místně příslušný správce daně poplatníka zaregistruje. Ten se stává daňovým subjektem. Pokud žalobce podal žádost o registraci eventuálně i vadnou, bylo povinností správce daně i správního orgánu vyzvat jej k odstranění vad podání. A to zjevně správce daně neučinil a registraci provedl shora uvedeným způsobem. Též nový daňový řád, tedy zákon č. 280/2009 Sb. (dále jen „daňový řád“) počítá s tím, že daňovým subjektem je zahraniční právnická osoba a odštěpný závod je jen jeho (plátcovou) pokladnou. Ovšem institut plátcovy pokladny se neuplatní u daně z přidané hodnoty, ani u spotřebních daní. S institutem plátcovy pokladny počítá zákon o daních z příjmů (zákon č. 586/1992 Sb. – dále jen „zákon o daních z příjmů“).
6. Žalobce nepopírá, že odštěpný závod má usnadnit komunikaci se správcem daně a správními orgány státu, kde se tento závod nachází. Nicméně z této komunikace musí být naprosto jasné, s kým orgány státu komunikují, a tudíž komu z nich vznikají práva a povinnosti. V daném případě správce daně a správní orgán v jedné osobě komunikoval výhradně s odštěpným závodem. V daném případě správce daně komunikoval výhradně s odštěpným závodem a jemu taková veškerá podání a rozhodnutí adresoval. V takovéto situaci nelze tedy hovořit o prokázání či neprokázání nebo doložení či nedoložení anebo pojetí důvodné obavy či nebezpečí z prodlení dle ust. § 20b zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), když správce daně byl vůči dlužníkovi nečinný.
7. Žalobce v této souvislosti připomněl i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2010, č. j. 1 Afs 32/2010-86. Jestliže žalovaný poukazuje, že § 44 zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících, se týká jiné kategorie odštěpných závodů zahraničních právnických osob, pak žalobce připomíná, že § 50 tohoto zákona pamatuje na odštěpný závod zahraniční osoby, který má sídlo v některém z členských států Evropské unie nebo v jiném státě tvořícím Evropský hospodářský prostor, a to se stejnými, zde uvedenými důsledky z hlediska nedostatku právní subjektivity.
8. Pokud žalovaný tvrdí, že mezi skladováním motorové nafty náležející do státních hmotných rezerv a vzniklou daňovou povinností není souvislost, je to jednání, které je účelové. Aby žalobce mohl skladovat motorovou naftu pro Správu státních hmotných rezerv, musel mít povolení k provozování daňového skladu, registraci ke spotřební dani a později získat registraci distributora pohonných hmot. Celní orgány ovšem vydaly v této věci paakyty. Jedná se o jednoznačné pochybení státu. To platí i pro rozhodnutí o zajištění daňového skladu.

9. Žalobce znovu zopakoval, že jakékoliv žádosti, které v této věci předložil, byly podrobeny konkrétnímu řízení před příslušnými celními orgány. Ani jednou nebyl vyzván k doplnění či k opravě žádosti.
10. Žalobce konstatoval, že k 1. 7. 2014 byla příslušnost celního úřadu pro odštěpný závod žalobce změněna a delegována na nového správce daně – Celní úřad pro Královéhradecký kraj. V této souvislosti ovšem až po datu platnosti změny místní příslušnosti správce daně byl vedoucí odštěpného závodu žalobce, pan L. N. upozorněn, že bankovní záruku nelze na původního správce daně převést, a tudíž že není zajištěn sklad v Chlumci nad Cidlinou. Hotovost ve výši 12.000.000 Kč za sklad Praha – Třeboradice byla na nového správce daně převedena. Poté vedoucí odštěpného závodu žalobce komunikoval s bankou, která ovšem odmítla vystavit další, v pořadí již druhou, garanci, dokud se jí nevrátí původní. Z tohoto důvodu začala banka komunikovat i s právním odborem žalovaného. Žalobce tak musel poukázat peněžní prostředky přímo ze svého účtu ve výši 60.000.000 Kč. Následně po šesti týdnech byl odštěpný závod žalobce vyzván k doplnění zajištění daně o dalších 66.000.000 Kč, a to z důvodu, že daňové odvody jsou podstatně vyšší, než činí zajištění. Takže odštěpný závod žalobce opět začal jednat s bankou, a to se stejným výsledkem. Žalobci proto nezbývalo, než opět sáhnout na prostředky na běžném účtu. Žalobce upozornil, že své povinnosti vůči žalovanému a správci daně řádně plnil. Navíc vyslovil přesvědčení, že ze strany celních orgánů, konkrétně žalovaného, došlo k nesprávnému úřednímu postupu, neboť při změně příslušnosti správce daně nic nebránilo tomu, aby bankovní záruka byla převedena na jiného správce daně, jelikož v daný moment nedošlo k ukončení činnosti a ani takové ukončení nehrozilo.
11. Dále žalobce namítal, že z rozhodnutí správce daně není zřejmé, zda je vydala a podepsala osoba oprávněná. Současně upozornil, že k elektronické verzi rozhodnutí není ani připojen uznávaný elektronický podpis, jak to stanoví § 102 písm. g) daňového řádu. V elektronické verzi se jen uvádí, kdo věc vyřizuje a že k podpisu došlo dne 7. 10. 2014. Uznávaný elektronický podpis absentuje dle názoru žalobce i v rozhodnutích napadených. Žalobce poznamenal, že jméno a příjmení oprávněné úřední osoby jsou součástí uznávaného elektronického podpisu, což vyplývá i z ust. § 11 odst. 3 písm. a) zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o elektronickém podpisu“). K tomu žalobce odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu obsaženou v jeho rozsudku č. j. 9 As 34/2014-76. Z uvedené judikatury pak dovodil závěr, že vždy musí být postaveno najisto, kdo takové rozhodnutí skutečně podepsal a zda se jednalo o osobu oprávněnou. Bez takového zjištění není možné považovat rozhodnutí bez jakýchkoliv pochybností za rozhodnutí správního orgánu, v němž jsou vyjádřeny skutečně vážně míněné názory na zkoumanou otázku. V případě obou rozhodnutí ovšem jakýkoliv elektronický podpis absentuje a není zřejmé, že uvedená osoba je oprávněna takové rozhodnutí učinit a podepsat. Jak již žalobce konstatoval výše, u finančních orgánů a správních orgánů jsou v drtivé většině případů jejich rozhodnutí v elektronické verzi podepsány tak, že lze tuto osobu identifikovat a že elektronický podpis je na první pohled viditelný i na tištěné verzi. V případě kliknutí na tento elektronický podpis v počítači se elektronický podpis zobrazí v plném rozsahu.
12. Dále žalobce uvedl, že prvoinstanční rozhodnutí vydal místně nepřislušný správce daně. Konstatoval, že s ohledem na absenci právní subjektivity odštěpného závodu měl být jako místně příslušný celní úřad určen Celní úřad pro hlavní město Prahu.

Prvoinstanční rozhodnutí je proto dle názoru dlužníka nezákonné, neboť je vydal celní úřad, který k tomu nebyl místně příslušný.

13. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že dle ust. § 22 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, ve znění pozdějších předpisů v (dále je „obchodní zákoník“) právní způsobilost, kterou má jiná než fyzická zahraniční osoba podle právního řádu, podle něhož byla založena, má rovněž v oblasti českého právního řádu. Právním řádem, podle něhož byla tato osoba založena, se řídí její vnitřní právní poměry a ručení členů nebo společníků za jejich závazky. Z uvedeného žalovaný dovodil, že právní způsobilost si zahraniční osoba podrží v případě, že by jí český právní řád jinak způsobilost nepřiznával. Dále žalovaný uvedl, že dlužník byl založen a v oblasti právní způsobilosti se řídí právním řádem Spolkové republiky Německo. S ohledem na skutečnost, že dlužník, respektive jeho organizační složka, vystupoval po celou svoji podnikatelskou historii samostatně pouze jako organizační složka vůči subjektům jak veřejného, tak soukromého práva, vycházel žalovaný ze skutečnosti, že dlužník touto subjektivitou disponuje. Navíc dlužník jako účastníka řízení označil organizační složku. Žalovaný rovněž vzpomenu, že i Městský soud v Praze přiznal této organizační složce procesní způsobilost. Měl tak za to, že veškeré úkony, které byly činěny dlužníkem, nezavdávají pochybnosti o jeho právní subjektivitě. Upozornil, že za situace, kdy by veškerá rozhodnutí byla prohlášena za nicotná a taktéž by byly nicotné veškeré procesní úkony, které učinil dlužník vůči žalovanému, dostal by se dlužník do situace, kdy by po celou dobu vykonával uvedenou činnost neoprávněně se všemi případnými právními důsledky. Za této situace je nutno hodnotit i dobrou víru ve správnost správních rozhodnutí vydávaných žalovaným. Rozhodnutí vydaná do poloviny roku 2014 dlužník nikdy nezpochybnil. Podle těchto rozhodnutí mohl v dané oblasti i řádně podnikat. Žalovaný tak měl za to, že je nutno chránit i dobrou víru a právní jistotou dlužníka v tato vydaná rozhodnutí a předejít tak situaci, kdy zrušením těchto rozhodnutí by se dostal dlužník do procesně horšího postavení.
14. V replice k vyjádření žalovaného dlužník uvedl, že to byly celní orgány, které vydaly veškerá potřebná povolení a registrace přímo na odštěpný závod, respektive organizační složku. Ten pak jednal s důvěrou ve správnost těchto aktů orgánů veřejné moci. Dlužníkovi tak nelze přičítat k tíži, že tyto akty jsou od počátku nicotné. Pokud žalovaný upozorňuje na případné zhoršení postavení dlužníka a na neoprávněně vykonávanou činnost, dlužník upozornil, že stejně nepříznivé následky bude mít tato skutečnost i pro orgány veřejné moci, neboť ty svým jednáním zavinily, že byly vydány akty nicotné. Upozornil rovněž, že dobrá víra nemůže zhojit skutečnost, že uvedená rozhodnutí jsou nicotná.
15. Krajský soud věci vedené pod sp. zn. 31 Af 83/2014, 31 Af 84/2014, 31 Af 89/2014, 31 Af 11/2015, 31 Af 17/2015, 31 Af 18/2015, 31 Af 30/2015 a 31 Af 36/2015 spojil ke společnému projednání, když zjistil, že jsou pro tento postup splněny podmínky ust. § 39 odst. 1 s.ř.s., neboť napadená rozhodnutí spolu skutkově a právně souvisejí.
16. Krajský soud přistoupil k přezkoumání napadených rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s.ř.s. a ve věci nařídil jednání a to na den 28. 6. 2016. Při něm zástupce žalobce odkázal na obsah žaloby, vyjádření i repliky ve všech zmiňovaných věcech. Nadále vyslovil přesvědčení, že všechna rozhodnutí obou stupňů správních orgánů nebyla směřována proti daňovému subjektu a v tomto směru znovu odkázal na závěry, které učinil shodně ve všech přezkoumávaných věcech.

17. Pověřená pracovnice žalovaného při nařízeném jednání uvedla, že rozhodnutí prvoinstančních orgánů i žalovaného nemohou být nicotná a to s ohledem na ust. § 105 daňového řádu. V této věci odkázala i na rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j.: 8 A 144/2011-49, 8 As 106/2015-33, 8 As 126/2014-36, 7 Afs 3/2008-200, 2 As 72/2010-56, 1 As 17/2010-294, č. j. 7 Afs 1/2010-53 (rozhodnutí týkající se daně z přidané hodnoty) a č. j. 9 As 108/2014 (rozhodnutí týkající se ochranné známky). K tomu pověřená pracovnice žalovaného zdůraznila, že v případě, že by se jednalo o nicotné rozhodnutí s ohledem na neexistenci subjektu, pak by Nejvyšší správní soud zajisté rozhodl v těchto případech o nicotnosti rozhodnutí správních orgánů, což však ve zmíněných věcech neučinil. Žalovaný rovněž vycházel ze skutečnosti, že žalobce po celých 10 let plnil své povinnosti, podával daňová přiznání, provozoval daňový sklad a vycházel tudíž z toho, že rozhodnutí vydaná žalovaným jej zavazují, ukládají mu povinnosti a tyto si plnil. Rozhodnutí vydaná žalovaným tedy nemohla způsobit zmatečnost, neurčitost nebo nemožnost plnění. Odkázala tak i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci nicotnosti vedený pod č. j. 5Afs 19/2004. Dále pověřená pracovnice žalovaného vyslovila přesvědčení, že nepřesné označení žalobce nemůže způsobit ani nezákonnost jejich rozhodnutí. Vycházela přitom z ust. § 45 odst. 1) daňového řádu, který upravuje doručování na adresu sídla organizační složky podniku zřízeného v ČR. Podotkla k tomu, že v komentáři k daňovému řádu díl I. je uvedeno, že tento § je spojen s § 24 odst. 6) daňového řádu, který upravuje jednání organizačních složek případně jejich profesní způsobilosti. Z komentáře uvedeného výše vyplývá, že na tato ustanovení se nahlíží jako na lex generalis s výjimkou např. plátcových pokladen, které mají speciální úpravu. Dále konstatovala, že současná právní úpravu v § 101 daňového řádu definuje požadavky na obsah rozhodnutí. Na rozdíl od předchozí právní úpravy obsažené v zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, není v současné době v procesním předpisu požadavek na přesné označení příjemce rozhodnutí, taktéž i judikatura Nejvyššího správního soudu se od začátku 90 let do současné doby vyvinula a opustila přepjatý formalismus. V této věci odkázala například na rozsudek Nejvyššího správního soudu vedený pod č. j. 2Afs 40/2004.
18. K přednesu pověřené pracovnice žalovaného zástupce žalobce uvedl, že všechny otázky týkající se doručování, procesní způsobilosti a označení příjemce rozhodnutí žalobce detailně popsal ve vyjádřeních k rozsudkům kasačního soudu a v replikách s tím, že zdůrazňuje, že např. z hlediska procesní způsobilosti § 24 odst. 6 daňového řádu ve vztahu k organizačním složkám státu nebo pobočky nebo jiné organizační složky obchodního závodu zahraniční osoby vyžaduje, aby takovéto složce zákon svěřoval výkon práv a povinností osob zúčastněných na správě daní. V případě spotřebních daní zákon (např. o spotřebních daních) nikde takovou složku neoznačuje jako daňový subjekt, jako poplatníka nebo jako plátce daně. Z uvedeného vyplývá, že taková organizační složka v případě spotřebních daní nemá postavení osoby zúčastněné na správě daní a tedy ani procesní způsobilost. Po seznámení se s předloženými rozsudky Nejvyššího správního soudu označenými výše zástupce žalobce konstatoval, že je nelze použít i pro dnes projednávané věci. Svůj závěr podpořil ust. § 33 odst. 2) s.ř.s. se zdůrazněním, že zákon v projednávaných věcech organizační složce nepřiznává postavení daňového subjektu.
19. Posouzením žalobních námitek v kontextu se závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu a závěry vyslovenými žalovaným jak v odůvodnění napadeného

rozhodnutí, tak při nařízeném jednání, dospěl krajský soud k závěru, že žaloby nejsou důvodné, a proto je ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

20. Uvedený rozsudek pak Nejvyšší správní soud na základě kasační stížnosti podané žalobcem zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení – viz rozsudek ze dne 18. 5. 2017, č. j. 9 Afs 214/2016-166. V něm uvedl, že „Soud se neztotožňuje s kasační námitkou spočívající v nesprávném posouzení právní otázky nicotnosti či nezákonnosti rozhodnutí. Stěžovatel současně namítal nepřezkoumatelnost tohoto závěru, se kterým však věcně polemizuje. Předně soud uvádí, že v této části neshledává rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným. Krajský soud byl zavázán posoudit sporné označení daňového subjektu, a to jak z hlediska možné nicotnosti, tak z hlediska nezákonnosti žalobou napadených rozhodnutí, a to ve vztahu k namítanému nepřesnému (nesprávnému) označení příjemce rozhodnutí.....Podle § 105 daňového řádu je rozhodnutí nicotné, jestliže správce daně nebyl k jeho vydání vůbec věcně příslušný; trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným nebo je vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně. U těch rozhodnutí, která se prokazatelně týkají činnosti organizační složky, krajský soud správně dovodil, že je-li jako příjemce daňového rozhodnutí označena organizační složka (odštěpný závod) zahraniční právnické osoby, nemá to samo o sobě za následek, že příjemcem rozhodnutí je non-subjekt, nebo že by vznikla práva či uložené povinnosti neměl objektivně kdo vykonávat a o rozhodnutí proto nelze vůbec hovořit. Odštěpný závod skutečně nemá z hlediska soukromého práva právní osobnost a jeho činnost je nepochybně a nutně spojena s činností zahraniční právnické osoby..... 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. Nejvyšší správní soud nikterak nerozporuje závěry civilistických soudů, že odštěpný závod zahraniční právnické osoby (dříve organizační složka) nemá právní osobnost (dříve právní subjektivitu). Soud přisvědčuje i tvrzení stěžovatele, že plátcem spotřební daně je právnická nebo fyzická osoba za podmínek uvedených v § 4 zákona o spotřebních daních. Obdobně, že uvedené osoby jsou plátcí spotřební daně z minerálních olejů (viz § 44 zákona o spotřebních daních) a provozovateli daňového skladu (viz § 3 písm. h) zákona o spotřebních daních); provozovatel daňového skladu je daňovým subjektem. 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.....Z těchto ustanovení je patrné, že stěžovatel nemohl na území České republiky podnikat jinak, než prostřednictvím své organizační složky, kterou za tím účelem založil.....Soud považuje za nutné zdůraznit odlišné pojetí organizační složky zahraniční právnické osoby v kontextu daňového práva, které se od soukromoprávního pojetí liší. Organizační složka (odštěpný závod) může totiž mít jak hmotněprávní postavení daňového subjektu, tak procesní postavení daňového subjektu. Hmotněprávní postavení organizační složce zahraniční osoby, jak správně uvedl stěžovatel, přiznává např. zákon o silniční dani, či zákon o daních z příjmů. Stejně tak procesní postavení daňového subjektu může mít nejen právnická nebo fyzická osoba, ale i subjekty, které soukromé právo vůbec nezná (stálá základna, stálá provozovna, provozovna, plátcova pokladna či organizační složka zahraniční osoby, resp. odštěpný závod). Daňový řád staví organizační složku (odštěpný závod) z procesního hlediska

*na stejnou úroveň jako stálou provozovnu či plátcovu pokladnu (z hlediska soukromého práva je stálá provozovna či plátcova pokladna jednoznačně non – subjektem, z hlediska daňového práva jde o daňové subjekty i z hmotněprávního hlediska a ve smyslu § 1 odst. 2 písm. b) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, o účetní jednotky).“*

21. Nejvyšší správní soud dále konstatoval, že „Daňový řád počítal s konstrukcí, dle které organizační složka zahraniční osoby má při správě daní zákonem stanovené povinnosti. Podle § 240 odst. 1, 2 daňového řádu (ve znění účinném od 1. 1. 2014) platí: Zanikla-li právnická osoba, která má právního nástupce, přechází její daňová povinnost na tohoto právního nástupce; tím právní nástupce získává postavení daňového subjektu namísto zaniklé právnické osoby a správce daně toto postavení na žádost právního nástupce potvrdí. Právním nástupcem se pro účely správy daní rozumí v případě a) pobočky nebo jiné organizační složky obchodního závodu zahraniční osoby tato zahraniční osoba b) stálé provozovny zahraniční osoby tato zahraniční osoba, c) plátcovy pokladny plátce daně, který ji zřídil, d) zrušení právnické osoby bez likvidace a současné neexistence jiného právního nástupce zřizovatel nebo zakladatel právnické osoby. Organizační složka je tedy daňovým řádem považována pro účely správy daní za právnickou osobu. ...Není tedy pravdou, že procesní postavení organizační složky při správě daní může založit pouze hmotněprávní předpis.“
22. Dále Nejvyšší správní soud konstatoval, že „Ustanovení § 24 odst. 6 daňového řádu také stanoví, že se na organizační složky i na jiné jednotky, kterým zákon svěřuje výkon práv a povinností osob zúčastněných na řízení na správě daní, obdobně použijí ustanovení týkající se právnických osob. V souladu s § 45 odst. 1 daňového řádu se zahraniční osobě doručuje na adresu sídla organizační složky, týká-li se písemnost činnosti této organizační složky. V posuzovaném případě je u odštěpného závodu zahraniční osoby zapsán následující předmět podnikání: výroba a zpracování paliv a maziv; provozování čerpacích stanic s palivy a mazivy; nákup, prodej a skladování paliv a maziv včetně jejich dovozu s výjimkou výhradního nákupu, prodeje a skladování paliv a maziv ve spotřebitelském balení do 50 kg na jeden kus balení – velkoobchod; výroba nebezpečných chemických látek a nebezpečných chemických přípravků. Je tedy nepochybné, že rozhodnutí celních orgánů týkající se této činnosti organizační složky byla správně doručována na adresu sídla organizační složky zahraniční osoby. U těch rozhodnutí, která se přímo činnosti organizační složky netýkala, je povinen otázku doručování k řádně uplatněné žalobní námitce posoudit krajský soud...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.“
23. Dle Nejvyššího správního soudu „Zahraniční osoba mohla na našem území podnikat pouze za předpokladu, že zde měla umístěnou organizační složku, která se povinně zapisovala do obchodního rejstříku, přičemž oprávnění podnikat vzniklo ke dni zápisu této složky do obchodního rejstříku (viz § 21 obchodního zákoníku). Vzhledem k tomuto speciálnímu ustanovení se uplatní místní příslušnost dle § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu, tj. podle sídla organizační složky zapsaného v obchodním rejstříku. I za předpokladu, že by na napadených rozhodnutích byla označena přímo zahraniční právnická osoba, tak by se místní příslušnost odvíjela od stejného ustanovení, tj. od zapsaného sídla zahraniční právnické osoby uvedené v obchodním rejstříku prostřednictvím její organizační složky (odštěpného závodu). Nelze opomenout, že v této věci došlo navíc k delegaci místní příslušnosti dle § 18 daňového řádu, a to rozhodnutím Generálního ředitelství cel ze dne 13. 5. 2014, č. j. 20040-5/2014-900000-302. Na základě tohoto rozhodnutí byla delegována místní příslušnost k výkonu správy daní a k



*výkonu správy registrace ve vztahu k daňovému subjektu od Celního úřadu pro Středočeský kraj k Celnímu úřadu pro Královéhradecký kraj, a to s účinností od 1. 7. 2014. Námitku ohledně místní nepřislušnosti správce daně považuje soud obdobně jako hlavní námitku v této věci za zcela účelovou. V tomto smyslu je nutné korigovat odůvodnění krajského soudu, který otázku místní příslušnosti nesprávně spojil s procesní subjektivitou organizační složky. Námitka spočívající pouze v nepřesném označení daňového subjektu u těch rozhodnutí, která se týkají podnikatelské činnosti organizační složky zahraničního daňového subjektu na našem území, nemůže být sama o sobě úspěšná a není bez dalšího důvodem pro zrušení žalobou napadených rozhodnutí.“*

24. Dále Nejvyšší správní soud zdůraznil, že „Námitku, dle které se měl soud vypořádat s otázkou, s kým celní orgány jednaly, kasační soud sdílí jen částečně. Stěžovatel v přípisu ze dne 21. 12. 2016, ve kterém odkazoval na rozsudek Městského soudu v Praze, uvádí, že posouzení právní otázky v této věci spočívá nejen v označení příjemce rozhodnutí, ale též v tom, koho celní orgány považovaly za daňový subjekt a s kým tak jednaly. V žalobách stěžovatel uvedl i žalobní námitky týkající se způsobu jednání celních orgánů s daňovým subjektem, resp. nejednání s ním. Tyto námitky byly uplatněny ve všech žalobách. Nepřesné označení daňového subjektu v rozhodnutí je odlišnou otázkou než otázka, s kým konkrétně a v jaké věci byly správní orgány jako s daňovým subjektem oprávněny při správě spotřebních daní jednat...Ve vztahu k této argumentaci krajský soud neuvedl nic. V dalším řízení je povinen přezkoumatelným způsobem na tuto argumentaci reagovat, a to ve vztahu ke všem žalovaným rozhodnutím, vůči kterým byla tato námitka uplatněna. Je zcela zřejmé, že ne všechny tyto námitky lze vypořádat odkazem na odůvodnění týkající se nepřesného označení příjemce rozhodnutí. Prvotní posouzení těchto námitek a jejich relevantnosti ve vztahu k napadeným rozhodnutím náleží krajskému soudu, který se k oprávnění vedoucího organizační složky jednat jménem zahraniční osoby či k oprávnění celních orgánů jednat s vedoucím organizační složky žádným způsobem nevyjádřil.“
25. Závěrem Nejvyšší správní soud uvedl, že „Krajský soud se např. žádným způsobem nevypořádal se žalobní argumentací stěžovatele ohledně namítané nepřezkoumatelnosti zajišťovacích příkazů (původní sp. zn. 31 Af 84/2014), co se týče finanční analýzy a vypořádání vznesených námitek ze strany žalovaného. Krajský soud se nevypořádal ani se žalobní argumentací, že v dané situaci nelze hovořit o prokázání či neprokázání, doložení či nedoložení, anebo pojetí důvodné či nedůvodné obavy či nebezpečí z prodlení dle § 20b zákona o spotřebních daních, když správce daně byl vůči stěžovateli nečinný. Nevypořádal se ani s námitkou, že u rozhodnutí o uložení pokut (sp. zn. 31 Af 89/2014) nelze mít za prokázané či neprokázané nebo doložené či nedoložené, anebo za důvodné či nedůvodné obavy či nebezpečí z prodlení ve smyslu § 20b zákona o spotřebních daních. Krajský soud se nevypořádal s námitkou stěžovatele ohledně tvrzeného neplatného vzniku zástavních práv z hlediska doručování (sp. zn. 31 Af 11/2015). Obdobně se nevypořádal se žalobní námitkou stěžovatele, že organizační složce nemůže svědčit vlastnické právo k nemovitým věcem. Krajský soud žádným způsobem nevypořádal námitky směřující do rozhodnutí o návrhu na vyloučení věcí z daňové exekuce (sp. zn. 31 Af 36/2015), námitky, že organizační složce stěžovatele nesvědčí vlastnické právo ve vztahu k movitým a nemovitým věcem; že protokol o soupisu movitých věcí ze dne 19. 9. 2014 byl sepsán pro Celní úřad Hradec Králové, který neexistuje. Krajský soud nevypořádal ani námitku namítaného zjištěného skutečného výtěžku uvedeného v protokolu o soupisu movitých věcí, jakož se nevypořádal s námitkou stěžovatele ohledně způsobu sepsání protokolu z hlediska označení vlastníka. Obdobně se krajský soud nevypořádal se žalobními námitkami, dle nichž se žalovaný v žalovaném rozhodnutí

*nevypořádal s některými námitkami stěžovatele (vlastnické právo odštěpného závodu), či jejich následky bagatelizoval a přecházel (procesní subjektivita odštěpného závodu, očekávaný výtěžek exekuce), stěžovatel považoval žalované rozhodnutí za nezákonné a nepřezkoumatelné, jelikož nebyly vypořádány všechny jeho námitky, příp. byly vypořádány nezákonně (viz str. 11 žaloby sp. zn. 31 Af 36/2015). K namítanému nevypořádání se s důkazním návrhem stěžovatele v podobě odpovědi celních orgánů ze dne 17. 12. 2009 soud uvádí, že této námitce přisvědčuje. Krajský soud se s tímto důkazním prostředkem žádným způsobem nevypořádal, ani neuvedl, proč jej neprovedl. Soud ověřil, že i další námitky stěžovatele neuvedené v kasační stížnosti a uplatněné v jeho žalobách nebyly krajským soudem vypořádány (např. námitky o bankovních zárukách a nezákonný postup správce daně viz str. 8 – 9 žaloby vedené pod sp. zn. 31 Af 83/2014, kdy tato argumentace se uplatňuje i v dalších žalobách).“*

26. Žalobce následně dne 10. 10. 2017 zaslal soudu další vyjádření k věci. V něm uvedl, že z obsahu ustanovení o správních deliktech je zřejmé, a vyplývá to i z logiky věci, že distributorem PHM mohla být výlučně právnická nebo fyzická osoba. Uvedl, že ačkoliv s řadou právních závěrů, které kasační soud vyjádřil v rozsudku č. j. 9 Afs 214/2016, žalobce nesouhlasí, ztotožňuje se závěrem kasačního soudu v bodě 83 rozsudku, kde tento soud jasně vyjádřil stanovisko, že plátcem spotřební daně je právnická nebo fyzická osoba a že provozovatel daňového skladu je daňovým subjektem a že v tomto případě daňovým subjektem byla přímo zahraniční právnická osoba. Dále žalobcem označil za významné ust. § 101 odst. 3 daňového řádu, dle něhož je příjemcem rozhodnutí ten, komu je rozhodnutím ukládána povinnost nebo přiznáváno právo anebo prohlášeno právo nebo povinnost stanovená zákonem. Toto ustanovení daňového řádu je významné a musí si toho být vědom i kasační soud. Právě v kontextu toho, s kým celní orgány ve skutečnosti jednaly, koho za oprávněný subjekt považovaly, je třeba poměřovat otázku nicotnosti či nezákonnosti žalovaného rozhodnutí, jakož i jemu předcházející rozhodnutí prvoinstančního orgánu. Žalobce upozornil, že kasační soud se sice s postavením organizační složky vypořádal v bodě 87 rozsudku, když uvedl, že organizační složka je daňovým řádem považována pro účely správy daní za právnickou osobu a že tedy má procesní postavení. Současně však v bodě 83 uvedl, že plátcem spotřební daně je právnická nebo fyzická osoba za podmínek uvedených v § 4 zákona o spotřebních daních a že v posuzovaném případě daňovým subjektem byla přímo zahraniční právnická osoba. Kasační soud chtěl pravděpodobně vyjádřit, že mohou nastat i jiné situace, kdy procesní postavení organizační složky nemusí zakládat pouze hmotněprávní předpis. Nicméně, to není tento posuzovaný případ, kdy daňovým subjektem, provozovatelem daňového skladu, ale i distributorem PHM mohla být výlučně zahraniční právnická osoba, což ostatně přiznává i sám kasační soud. Jestliže zahraniční právnická osoba měla postavení daňového subjektu, tj. osoby zúčastněné na správě daní, byla to přímo ona, s níž měly celní orgány jednat. Nejen z označení příjemce na předmětných rozhodnutích, ale i z jejich výrokových částí, odůvodnění a dalších okolností je zřejmé, že pro celní orgány byla daňovým subjektem v předmětných věcech výlučně organizační složka, nikdo jiný. V této souvislosti žalobce navrhl jako důkaz provést kompletní správní spis týkající se registrace distributora PHM. Dále navrhl výslech vedoucího organizační složky pana L. N., který může poskytnout informace o tom, jak probíhalo registrační řízení (včetně řízení o zrušení registrace), jednání s celními orgány, kdo s nimi jednal, v jakých věcech atd. Žalobce vyslovil nesouhlas s kasačním soudem ohledně daňového identifikačního čísla, jak je uvedeno v

bodě 91 rozsudku, byť se zde kasační soud vyjadřoval k jinému řízení a jinému rozsudku. Nicméně označení daňového identifikačního čísla je otázka významná, neboť vyjadřuje vztah daňových orgánů k určitému subjektu. Především pak to, kdo takovým subjektem je, tj. nositelem práv a povinností. Jen vědomí toho, že je někdo tím či oním subjektem, že má taková práva a povinnosti, mu umožňuje jeho práva střežit a bránit. I když si v ČR zahraniční právnická osoba zřídí organizační složku, daňové orgány ČR přidělí daňové identifikační číslo přímo zahraniční právnické osobě. Toto daňové identifikační číslo je rozdílné od IČ, které přiděluje organizační složce obchodní rejstřík. V souvislosti se správným označením příjemce rozhodnutí jakožto daňového subjektu žalobce jako důkaz předložil platební výměr na daň ze surového tabáku. Vydal jej Celní úřad pro hl. m. Prahu dne 12. 9. 2017 pod č. j. 193781/2017-510000-31. Žalobce předložil soudu další důkazy, které, byť se týkají dalších věcí a úkonů celních orgánů, prokazují, že daňovým subjektem ve věci SPD z minerálních olejů, provozovatelem daňových skladů a dalších souvisejících věcí, byla výlučně organizační složka a výlučně s ní bylo celními orgány všech stupňů jednáno. Žalobce měl dále za to, že prvoinstanční rozhodnutí a žalované rozhodnutí jsou minimálně nepřezkoumatelná. Důvodem je skutečnost, že v prvoinstančním rozhodnutí celní úřad označil jako příjemce organizační složku, přičemž z výroku rozhodnutí a jeho odůvodnění je zřejmé, že ke zrušení registrace distributora PHM dochází u subjektu, kterým je výslovně a výlučně organizační složka, včetně jejího registračního čísla. Dále je z odůvodnění zřejmé, že důvody, pro které dochází k tomuto úřednímu zrušení registrace distributora PHM, se týkají výlučně organizační složky. Touto vadou trpí i žalované rozhodnutí, kdy jako příjemce rozhodnutí je označena organizační složka. Z výroku žalovaného rozhodnutí dále vyplývá, že v dané věci je rozhodováno o odvolání právnické osoby, která je označena jako VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft – organizační složka. Z odůvodnění žalovaného rozhodnutí pak jednoznačně vyplývá, že odvolatelem, daňovým subjektem, provozovatelem daňového skladu, jakož i registrovaným distributorem PHM je organizační složka. Ostatně žalovaný toto sám uvádí v žalovaném rozhodnutí.

27. Krajský soud nařídil ve věci na žádost účastníků řízení další jednání a to na den 7. 12. 2017. V něm, vázán názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v jeho rozsudku ze dne 18. 5. 2017, č. j. 9 Afs 214/2016-166, vyloučil k samostatnému projednání věci původně vedené pod sp. zn. 31Af 84/2014, 31Af 89/2014, 31Af 11/2015, 31Af 17/2015, 31Af 18/2015, 31Af 30/2015 a 31Af 36/2015, s tím že dále budou vedeny pod spisovými značkami původně přidělenými. Jednání ve věci vedené pod sp. zn. 31 Af 84/2014 pak bylo nařízeno na 15. 3. 2018.
28. Žalovaný před jednáním předložil soudu Organizační řád Celní správy České republiky a Podpisový řád Generálního ředitelství cel a uvedl, že žalobou napadené rozhodnutí podepsal ředitel odboru 30 – Právního Generálního ředitelství cel, který je oprávněn k podpisu všech dokumentů v rámci jím řízeného odboru. Žalovaný měl tedy za prokázané, že rozhodnutí žalobou napadené podepsala oprávněná osoba. Dále předložil i dohodu o narovnání založenou pod sp. zn. CUZK100000919346 u Katastrálního úřadu pro Královéhradecký kraj katastrální pracoviště Hradec Králové, ze které na str. 11 čl. VII vyplývá, že vedoucí organizační složky v České republice mohl jednat nejen za organizační složkou, ale mohl zastupovat i žalobce, neboť v letech 2005 – 2009 byl vedoucí organizační složky oprávněn k jednání za žalobce a jednal tak, aby žalobce mohl nabývat i vlastnické právo k nemovitým věcem na území České republiky (jak vyplývá z této dohody o narovnání), žalovanému není známo, že by žalobce (insolvenční správce)

mohl nabývat nemovité věci v době probíhajícího insolvenčního řízení. Žalovaný taktéž předložil znalecky posudek předložený žalobcem v řízení vedeném u Obvodního soudu pro Prahu 1 sp. zn. 22 C 52/2017, ze kterého vyplývá, že motorová nafta skladovaná v areálu žalobce v Chlumci nad Cidlinou sloužila k běžné obchodní činnosti žalobce, neboť neměla parametry pohonné hmoty skladované jako motorová nafta pro státní hmotné rezervy pro SSHR, neboť zde byla přimíchána biosložka. Nejednalo se tedy o skladování pohonných hmot pro SSHR, jak se snaží tvrdit žalobce.

29. V písemném vyjádření ze dne 9. 3. 2018 žalobce upozornil na rozsudek zdejšího soudu ze dne 29. 10. 2015, č.j. 31 Af 92/2014-160, který mimo jiné prohlásil za nicotný exekuční příkaz Celního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 19. 9. 2014, č.j. 53416/2014-550000-42. Dle názoru žalobce je tento rozsudek platný a vyvolává i příslušné právní účinky. Vyslovil přesvědčení, že rozhodnutí, která jsou vydána na základě rozhodnutí, které bylo soudem prohlášeno za nicotné, jsou stižena minimálně nezákonností.
30. Při nařízeném jednání dne 15. 3. 2018 zástupce žalobce konstatoval, že napadené rozhodnutí i samotné rozhodnutí o změně exekučního titulu jsou rozhodnutími nicotnými. Připomenul ustanovení § 101 odst. 3 a § 103 daňového řádu. Pověřená pracovnice žalovaného vyslovila přesvědčení, že rozhodnutí jsou vydána v souladu se zákonem, nejsou nicotná ani vnitřně rozporná. Zástupce žalobce žádal, aby v daném soudním řízení byly provedeny tyto důkazy: 1. povolení k provozování daňového skladu, 2. odnětí provozování daňového skladu, 3. rozhodnutí o registraci distributora pohonných hmot, 4. výslech svědka L. N., 5. elektronická podoba žádosti a odpovědi ve formátu PDF uveřejněná na webové stránce celní správy, 6. rozhodnutí a údaje o zahraniční právnické osobě Costra Ltd. (sídlo Manchester, Spojené království Velké Británie a Severního Irska). Těmito důkazy žalobce prokazuje, že za daňový subjekt, s nímž bylo v průběhu celního řízení jednáno, považoval celní úřad a žalovaný organizační složku žalobce. Provedení dalších důkazů zástupce žalobce nežádal. K návrhu soud konstatoval důkazy uvedené pod č. 1,2,3,5,6. Dále soud konstatoval obsah Organizačního řádu Celní správy České republiky č. j. 23217-43/2012-900000-402, úplné znění k 1. 10. 2014 a dále Podpisový řád Celní správy ČR GŘC, č. 127/2012. Pověřená pracovnice žalovaného navrhla, aby byl proveden důkaz dohodou o narovnání, uzavřenou dne 25. 4. 2016 mezi městem Chlumec nad Cidlinou a společností VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, SRN, a dále navrhuje, aby byl proveden důkaz spisovým materiálem obsaženým na CD, kde by bylo demonstrováno, že napadené rozhodnutí bylo podepsáno v souladu se zákonem o elektronickém podpisu. Soud provedl důkaz dohodou o narovnání. Pověřená pracovnice žalovaného následně na spisovém materiálu obsaženém na CD nosiči demonstrovala, že napadené rozhodnutí bylo podepsáno v souladu se zákonem o elektronickém podpisu. Zástupce žalobce dále žádal provedení důkazů, které konstatoval na str. 8 svého vyjádření ze dne 9. 3. 2018, které soudu následně v listinné podobě předložil. Rovněž tak žádá provedení důkazu rozhodnutím o registraci žalobce ke spotřební dani. Soud navrhané důkazy provedl.
31. Krajský soud znovu přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s.ř.s. a usoudil následovně.
32. Z obsahu správního spisu a průběhu daňového řízení krajský soud zjistil, že žalovaný v napadených rozhodnutích označil jako příjemce tohoto rozhodnutí organizační složku (nyní odštěpný závod) zahraniční právnické osoby. Je rovněž nepochybné, že VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft – organizační složka, je odštěpným závodem

dlužníka (do 31. 12. 2013 právně označovaná jako organizační složka), jehož prostřednictvím podniká na území České republiky od okamžiku, kdy došlo k jeho zápisu do obchodního rejstříku (tedy k datu 8. 10. 2003).

33. Krajský soud dříve, než přistoupil k hodnocení napadeného rozhodnutí z pohledu jednotlivých žalobních námitek, musel vzít v úvahu i námitku vznesenou žalobcem následně k datu 9. 3. 2018. Ta se dotýkala nicotnosti exekučního příkazu, kterým byla zahájena exekuce, v jejímž průběhu došlo i k rozhodnutí o výši exekučních nákladů, které je předmětem současného soudního přezkumu.
34. Krajskému soudu je z jeho úřední činnosti známo, že dne 29. 10. 2015 vydal rozsudek č. j. 31 Af 92/2014-160, v němž mimo jiné vyslovil dle ust. § 76 odst. 2 s.ř.s. nicotnost několika rozhodnutí Celního úřadu pro Královéhradecký kraj a mimo jiné v části výroku tohoto rozsudku označené jako XIII. vyslovil i nicotnost exekučního příkazu ze dne 19. 9. 2014, č. j. 53416/2014-550000-42.
35. Dále z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že předmětem současného soudního přezkumu je rozhodnutí žalovaného o odvolání proti rozhodnutí o výši exekučních nákladů Celního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 26. 9. 2014, č. j. 53416-3/2014-550000-42. Toto rozhodnutí o výši exekučních nákladů tedy bylo vydáno v řízení, které bylo původně zahájeno exekučním příkazem ze dne 19. 9. 2014, č. j. 53416/2014-550000-42, tedy právě tím příkazem, který byl následně zdejším soudem označen za nicotný. Je sice pravdou, že proti rozsudku zdejšího soudu ze dne 29. 10. 2015, č. j. 31 Af 92/2014-160, byla následně žalovaným podána kasační stížnost, ta však byla odmítnuta pro opožděnost. Je tedy mimo jakoukoliv pochybnost, že vydaný rozsudek ze dne 29. 10. 2015, který vyslovuje nicotnost exekučního příkazu č.j. 53416/2014-550000-42 je platný a rovněž i závazný. Tato skutečnost má nepochybně za následek, že rozhodnutí, která jsou vydána na základě řízení zahájeného nicotným rozhodnutím, jsou nezákonná.
36. Krajský soud tak dospěl k závěru, že žalobou napadené rozhodnutí, které zamítá odvolání do rozhodnutí celního úřadu o výši exekučních nákladů v daňové exekuci nařízené exekučním příkazem č. j. 53416/2014-550000-42 je nezákonné, a proto je ve smyslu ust. § 78 odst. 1 zrušil a věc žalovanému vrátil k dalšímu řízení. Dospěl rovněž k závěru, že stejnou nezákonností trpí i prvoinstanční rozhodnutí o výši exekučních nákladů, a proto, v souladu s ust. § 78 odst. 3 s.ř.s., zrušil i toto rozhodnutí Celního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 26. 9. 2014, č. j. 53416-3/2014-550000-42. V novém řízení je žalovaný v souladu s ust. § 78 odst. 5 s.ř.s. shora vysloveným právním názorem vázán.
37. Vzhledem k tomu, že napadené rozhodnutí a rovněž tak rozhodnutí prvoinstanční byla zrušena pro nezákonnost odvíjející se od nicotnosti původně vydaného exekučního příkazu, jímž byla exekuce zahájena, nepovažuje již krajský soud za důvodné zabývat se dalšími žalobními námitkami dotýkajícími se právní subjektivity organizační složky, námitkou chybné místní příslušnosti celního úřadu, či námitkou, zda napadené rozhodnutí podepsala oprávněná osoba. Tyto námitky jsou již ve světle shora vysloveného právního závěru nepodstatné.
38. Ohledně nákladů řízení postupoval krajský soud v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalobce. Jeho důvodně vynaloženými náklady

byla odměna zástupci a jeho režijní výlohy. Odměna za zastupování se u soudních řízení dle s.ř.s. stanoví podle zásad pro mimosmluvní odměny, tedy podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (advokátní tarif). Zástupce učinil celkem 8 úkonů právní služby po 3.100 Kč, a to převzetí věci, sepsání žaloby a účast při 2 jednáních, sepsání 2 replik, sepsání kasační stížnosti a sepsání vyjádření k rozsudku Nejvyššího správního soudu (§ 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu). Dále krajský soud přiznal žalobci nárok na úhradu 8 režijních paušálů podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu po 300 Kč. To vše včetně DPH. Náklady za ztrátu času a jízdně přiznal soud žalobci v řízení konaném pod sp. zn. 31 Af 17/2015, neboť jednání probíhala ve stejné dny. Krajský soud uložil takto vyčíslené náklady zaplatit k rukám zástupce žalobce, neboť jde o advokáta.

#### 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 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](http://www.nssoud.cz).

Hradec Králové 22. března 2018

JUDr. Magdalena Ježková v. r.  
předsedkyně senátu