



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., v právní věci

žalobce: **CZT a. s.**
sídlem Piletická 486, 503 41 Hradec Králové
zastoupený advokátem JUDr. Vladimírem Dvořáčkem
sídlem Sokolovská 32/22, 186 00 Praha

proti

žalovanému: **Generální finanční ředitelství**
sídlem Lazarská 15/7, 117 22 Praha

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 7. 2015, č. j. 45234/15/7100-20117-010435

takto:

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Nyní projednávaná věc je součástí dlouholetého sporu, který žalobce vede s orgány celní a finanční správy ohledně dodatečného vyměření spotřební daně a daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“) týkající se doutníků Gullivers Standard, Gullivers Extra a Merlin. Nynější věc se vztahuje k platebním výměrům ze dne 17. 5. 2013 na penále z DPH za zdaňovací období měsíců únor až listopad 2006.

2. Odvolání podané žalobcem proti těmto platebním výměrům na penále zamítlo Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 15. 11. 2013, č. j. 27647/13/5000-14306-711377. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce žalobu. Tato byla vedena Krajským soudem v Hradci Králové pod sp. zn. 52 Af 1/2014. V této větví případu došlo dne 20. 3. 2014 k vydání rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o uspokojení (č. j. 5675/14/5000-14306-711377) dle § 124 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, pročež soud řízení zastavil ve smyslu § 62 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Následně však došlo k nařízení přezkumu posledně zmiňovaného rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství dle § 121 daňového řádu a posléze též k vydání přezkumného rozhodnutí. Proti příslušným rozhodnutím žalobce brojil žalobami. Tyto jsou vedeny u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 6 Af 39/2015, a u zdejšího soudu pod sp. zn. 29 Af 18/2016.
3. V nyní projednávané věci se však žalobce vůči rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 11. 2013, č. j. 27647/13/5000-14306-711377, domáhal obnovy řízení, a to návrhem ze dne 24. 11. 2013, doplněným podáním ze dne 4. 12. 2013. Tento návrh Odvolací finanční ředitelství zamítlo rozhodnutím ze dne 3. 10. 2014, č. j. 26085/14/5000-14306-711377. Odvolání žalobce proti tomuto rozhodnutí pak žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 16. 7. 2015, č. j. 45234/15/7100-20117-010435, proti němuž směřuje nyní podaná žaloba.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

4. Ve včas podané žalobě žalobce po obšírném shrnutí skutkových okolností označil napadené rozhodnutí za nezákonné. V první řadě poukázal na kauzální nexus doměření spotřební daně a doměření DPH. Spotřební daň na doutníky Gullivers Standard, Gullivers Extra a Merlin byla dodatečně doměřena rozhodnutími Celního ředitelství Hradec Králové ze dne 22. 10. 2010. Tato rozhodnutí žalobce napadl správními žalobami. Posléze, dne 28. 4. 2011, vydal Finanční úřad v Pardubicích dodatečné platební výměry na DPH. Odvolání proti těmto dodatečným platebním výměrům zamítlo Finanční ředitelství v Hradci Králové rozhodnutím ze dne 16. 9. 2011, č. j. 5429/11-1300-601383. Potvrdilo přitom, že se doměření opírá o nová pravomocná rozhodnutí celního ředitelství. Skutečnost, že DPH byla doměřena na základě výsledků daňové kontroly provedené celním úřadem, vyplývá též ze zprávy o daňové kontrole provedené správcem daně. Posléze však o výsledku daňové kontroly provedené celními orgány soud pravomocně rozhodl, že se jedná o nezákonné doměření.
5. Krajský soud v Hradci Králové rozsudkem ze dne 29. 1. 2013, č. j. 30 Af 6/2011-334, napadená rozhodnutí celního ředitelství zrušil pro nezákonnost a věci vrátil žalovanému (nyní již Generálnímu ředitelství cel). Dospěl přitom k závěru, že předmětné tabákové výrobky jsou doutníky a ne tabákem ke kouření, jak tvrdily celní orgány. Proto doměření spotřební daně bylo nezákonné. Rozsudek nabyl právní moci dne 13. 2. 2013. Generální ředitelství cel poté rozhodnutími ze dne 10. 5. 2013 a 13. 5. 2013 jednotlivé dodatečné platební výměry Celního úřadu Pardubice ze dne 21. 11. 2007 zrušilo a řízení zastavilo. O této skutečnosti žalobce informoval Odvolací finanční ředitelství dne 13. 5. 2013 podáním nazvaným „*Opětovné doplnění žádosti o povolení obnovy řízení*“. Následně však Celní úřad pro Pardubický kraj přípisem ze dne 21. 5. 2013 vyrozuměl žalobce o tom, že na základě žádosti Finančního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 17. 5. 2013 zaslal tomuto správci daně částku 6 581 106 Kč jako nedoplatek žalobce na DPH související s nezákonně

doměřenou spotřební daní. Ze strany správce daně tak došlo k převodu značné sumy finančních prostředků, aniž by o tom byl žalobce s předstihem jakkoli vyrozuměn.

6. Není pochyb o tom, že mezi doměřením DPH u předmětných tabákových výrobků v návaznosti na doměření spotřební daně z těchto tabákových výrobků existuje příčinná souvislost. I Odvolací finanční ředitelství v rozhodnutí o zamítnutí návrhu na povolení obnovy řízení ze dne 22. 7. 2013 (ve věci platebních výměrů na DPH, *pozn. soudu*) uvedlo, že okolnost zrušení dodatečných platebních výměrů vydaných celním úřadem je splněním podmínky pro obnovu řízení dle § 117 odst. 1 písm. d) daňového řádu, a že návrh na povolení obnovy byl podán v subjektivní lhůtě 6 měsíců. Žalovaný se s tímto hodnocením ztotožnil. Skutečnost, že mezi výší spotřební daně a výší DPH, jakož i mezi daňovými řízeními o těchto daních v případě předmětných tabákových výrobků je příčinná souvislost, pak vyplývá i ze závěrů odborného stanoviska zpracovaného daňovým poradcem JUDr. J. K. Tato příčinná souvislost ostatně vyplývá i z tehdy účinného znění § 36 odst. 3 písm. b) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.
7. Na uvedenou souvislost přitom odkázaly i orgány finanční správy (str. 14 a 15 zprávy Finančního úřadu v Pardubicích o daňové kontrole, str. 2 rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 16. 9. 2011). Řízením u krajského soudu ve věci doměření spotřební daně z předmětných tabákových výrobků přerušilo lhůtu pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 4 písm. a), b) daňového řádu.
8. Obě daně byly doměřeny v souvislosti s tabákovými výrobky. To, že byly doměřeny jinými správci daně, je dáno jejich věcnou působností. Ve věci jako první konaly celní orgány. Finanční orgány byly naprosto odkázány na výsledek řízení před celními orgány a posléze před krajským soudem. Jedině ten přitom mohl s konečnou platností rozhodnout o správném daňovém zařazení tabákových výrobků. Z toho též plyne, že došlo-li k zániku spotřební daně, došlo též k zániku doměřené DPH z předmětných tabákových výrobků, a to *ex lege*.
9. Vzhledem k tomu, jakož i (a to zejména) kvůli provázanosti obou řízení o doměření dotčených daní, byly ve věci dány důvody pro obnovu řízení, a to i ve fázi placení daní.
10. Řízení o vyměření daně a řízení ve fázi placení daně, týkají-li se téže daně, nejsou nezávislá. Tytéž důvody pro obnovu řízení, jaké lze použít v řízení vyměřovacím, lze tudíž využít i pro obnovu řízení ve fázi placení daní. Ostatně podle § 119 odst. 4 daňového řádu se pro účely obnovy řízení počítají lhůty pro stanovení daně a pro placení daně zvlášť. Zákonodárce jistě nezamýšlel stav, aby za situace, kdy nelze obnovit řízení ve fázi stanovení daně, nebylo možné obnovu uplatnit ve fázi placení daně, i když zůstane doměření daně pravomocné. Zákonodárce stanovil lhůtu pro obnovu řízení i ve fázi placení daní, jelikož tím chtěl zohlednit vznik skutečností, které se mohou projevit právě až v této fázi. Daňové řízení totiž představuje jeden celek. Je nespravedlivé a popírající principy právního státu, pokud stát vyžaduje platby, na něž nemá nárok. Cílem daňového řízení má být správné zjištění a stanovení daní.
11. Žalobce též namítl, že z napadeného rozhodnutí není zřejmé, zda jej podepsala oprávněná osoba. Rozhodnutí nese podpis ředitelky odboru, podle organizačního řádu žalovaného jej však měl podepsat generální ředitel, potažmo ředitel sekce.
12. Z výše uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

13. Ve vyjádření k žalobě žalovaný zejména v podstatné míře zopakoval argumentaci užitou již v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Konstatoval, že podle podpisového řádu byla osobou oprávněnou k podpisu rozhodnutí ředitelka odboru. Navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Replika žalobce

14. V replice k vyjádření žalovaného ze dne 30. 12. 2015 žalobce poukázal na řadu souvisejících řízení, přičemž setrval na svojí argumentaci.

V. Jednání konané dne 30. 1. 2018

15. Při jednání strany odkázaly na svoje již dříve písemně uplatněnou argumentaci.
16. Žalobce poukázal na řadu jeho předchozích soudních sporů, přičemž zdůraznil provázanost spotřební daně a DPH. Dodal, že věc má ústavněprávní rozměr. Princip právní jistoty, zde ve formě daňové prekluze, by měl být prostředkem ochrany práv, a měl by tudíž být v souladu s obecným principem spravedlnosti. Ve věci vedené zdejším soudem pod sp. zn. 29 Af 31/2014 byla podána ústavní stížnost. Při vyměřování spotřební daně byl žalobce v rozdílném postavení, než při vyměřování DPH. Neměl by být trestán pro svou procesní nešikovnost.
17. Žalovaný uvedl, že penále je příslušenstvím daně a řídí se tak jejím osudem. Žalobce mohl dosáhnout změny doměřené DPH. Princip právní jistoty je velmi důležitý. Na to, že by nápravu mohl přinést princip obecné spravedlnosti nelze spoléhat. Penále přitom vzniklo ze zákona.
18. Soud konstatoval obsah soudního a daňového spisu. Jeho součástí bylo též žalobcem doložené odborné stanovisko daňového poradce JUDr. J. K., které vzhledem k jeho obsahu považoval za součást právní argumentace žalobce, tudíž je neprováděl jako důkaz. Naopak k důkazu soud četl ostatní listiny doložené žalobcem, tyto mu ostatně byly známy z již dříve rozhodnutých věcí, zejména z věci vedené pod sp. zn. 29 Af 31/2014. Dále soud četl relevantní pasáže z interních organizačních předpisů žalovaného, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí, a to konkrétně z Organizačního řádu Finanční správy České republiky ze dne 23. 6. 2015, č. j. 41392/15/7400-00180, a z Podpisového řádu Finanční správy České republiky ze dne 19. 12. 2012, č. j. 48991/12-1910, ve znění dodatků č. 1 až 9 (stav ke dni 1. 7. 2015).

VI. Posouzení věci soudem

19. Soud přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.
20. Předmětem sporu v dané věci je splnění zákonných podmínek pro obnovu řízení ve věci platebních výměrů na penále na DPH za zdaňovací období měsíců února až listopadu roku 2006. Soud se plně ztotožnil se závěry žalovaného plynoucími z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.
21. Žalobce poukazoval zejména skutečnost, že v řízení před celními orgány došlo ke zrušení platebních výměrů týkajících se spotřebních daní, jež byly součástí základu daně

u jednotlivých daňových povinností na DPH, ve vztahu k nimž pak byla žalobci sdělena jednotlivá penále. Tato skutečnost měla být důvodem obnovy řízení též ve vztahu k penále, a to vzhledem právě k provázanosti spotřební daně a DPH ve spojení se zásadou, že daň má být zjištěna ve správné výši. Alternativně pak žalobce uplatňoval výklad, podle něhož doměřená DPH zanikla *ex lege*.

22. Zde je nutno v první řadě uvést, že zdejší soud se již materiální podstatou uvedených tvrzení zabýval v předchozích věcech žalobce. Ve věci vedené jím pod sp. zn. 29 Af 31/2014 se žalobce domáhal obnovy řízení o doměření samotné DPH za příslušná zdaňovací období roku 2006. Soud žalobu zamítl rozsudkem ze dne 24. 1. 2017, č. j. 29 Af 31/2014-80. Následnou kasační stížnost žalobce zamítl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 25. 10. 2017, č. j. 2 Afs 76/2017-45. Ve věci vedené zdejším soudem pod sp. zn. 29 Af 65/2014 se pak žalobce domáhal obnovy řízení ohledně osvědčení pozbytí účinků posečkaní daně a ve věci úroku z posečkané částky týkající se doměřené DPH za příslušná zdaňovací období roku 2006. Soud žalobu zamítl rozsudkem ze dne 30. 1. 2017, č. j. 29 Af 65/2014-67. Následnou kasační stížnost žalobce zamítl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 7. 12. 2017, č. j. 1 Afs 104/2017-34.
23. V uvedených rozsudcích se správní soudy zodpověděly v zásadě na všechny argumenty vznesené žalobcem i v nyní projednávané věci. Zdejší soud z nich proto vycházel.
24. Pro posouzení daného sporu je podstatné, že penále má akcesorickou povahu. Platební výměry na penále jsou tudíž založeny zejména na tom, zda existuje vykonatelné rozhodnutí, na jehož základě vzniká povinnost uhradit penále (§ 251 daňového řádu). Takovými rozhodnutími zde byly jednotlivé dodatečné platební výměry na samotnou DPH (konkrétně šlo o dodatečné platební výměry Finančního úřadu v Pardubicích ze dne 28. 4. 2011 ve spojení s rozhodnutím odvolacího orgánu ze dne 16. 9. 2011). Tato rozhodnutí o doměření DPH nebyla nijak změněna. Řízení o nich již nešlo obnovit vzhledem k uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně. Pouze kdyby tato rozhodnutí byla změněna či zrušena (ať již rozhodnutím soudu či za využití některého z opravných či dozorčích prostředků), mohlo by následně teoreticky dojít též k obnově řízení týkajících se souvisejícího penále. V rámci posuzování návrhu na obnovu řízení ve věci penále však nelze přestoupit mantinel vytvořený existujícím a účinným rozhodnutím o stanovení daňové povinnosti samotné.
25. Tento závěr vyplývá především ze zásady presumpce správnosti správních rozhodnutí. Dokud tato rozhodnutí nejsou zákonným způsobem zrušena, musí se na ně hledět jako na existující a plně závazná. Otázka souvztažnosti DPH a spotřební daně (která ve své podstatě ani není sporná) proto v tomto ohledu nehraje žádnou roli. Ani soudní přezkum přitom nemůže zpochybňovat souslednost a logickou provázanost jednotlivých fází daňového řízení.
26. Vazba mezi řízeními týkajícími se stanovení spotřební daně a DPH byla zachovávána primárně právě přes ustanovení o předběžné otázce, dále pak soustavou opravných a dozorčích prostředků. Bohužel pro žalobce došlo k uplynutí lhůty pro vyměření DPH, a to zejména z důvodu, že žalobce proti rozhodnutí finančních orgánů o doměření DPH nebrojil správní žalobou.
27. Nedůvodným je též žalobcův názor o zániku DPH *ex lege* rozhodnutím krajského soudu ve věci doměření spotřební daně. Jak uvedeno již výše, i tato žalobcová argumentace naráží na zásadu presumpce správnosti správních rozhodnutí. Dokud tato rozhodnutí nejsou

zákonným způsobem zrušena, musí se na ně hledět jako na existující a plně závazná. Na rozhodnutí finančních orgánů o doměření DPH tak předmětný rozsudek krajského soudu ohledně doměření spotřební daně nemohl mít namítaný vliv.

28. Poukazoval-li žalobce na to, že obnova řízení je možná i ve fázi placení daní, má nepochybně pravdu. Předběžná otázka, na základě jejíhož vyřešení má být řízení obnoveno, či obecně nové skutečnosti, které by mohly založit důvod obnovy, se však musí vztahovat také k této fázi. V případě obnovy řízení o stanovení penále tak lze namítat pouze takové rozhodné okolnosti, které nebyly dříve známé a které mohou být rozhodné z hlediska podmínek uvedených v § 251 daňového řádu pro stanovení penále. Jednou z takových podmínek je přitom „doměřená daň“. A tu žalobcova argumentace opětovně naráží na princip presumpce správnosti rozhodnutí správních orgánů (zde dosud nijak nedotčených dodatečných platebních výměrů na DPH).
29. Jak v této souvislosti uvedl Nejvyšší správní soud v již zmiňovaném rozsudku ze dne 7. 12. 2017, č. j. 1 Afs 104/2017-34, „[v]e fázi placení daní již není možné přezkoumávat správnost rozhodnutí, jímž byla daňovému subjektu uložena daňová povinnost (obdobně srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004, 1182/2007 Sb. NSS či ze dne 25. 1. 2012, č. j. 1 Afs 77/2011 – 91, týkající se vztahu přezkumu penále a původní daňové povinnosti). Nejvyšší správní soud se proto ztotožňuje s posouzením krajského soudu, který uvedl, že pravomocné a účinné rozhodnutí stanovující daňovou povinnost je mantinelem, který nemůže být překonán obnovou řízení ve fázi placení daní.“
30. Jak dále kasační soud v tomto rozsudku uvedl, „[v] případě, že daňový řád ani jiný předpis takový postup neumožňují, nelze jej v žádném případě dovozovat pouze z obecných zásad“. Nedůvodnou je tak též argumentace žalobce spočívající ve zdůraznění principu obecné spravedlnosti. Zde je nutno dodat, že ústavním principem téže váhy je i zásada právní jistoty. Ta má v dané věci pro žalobce poněkud negativní konotaci v podobě uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení DPH, její aplikaci však nelze přizpůsobit povaze dotčené osoby.
31. Ostatně právě v této souvislosti Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 10. 2017, č. j. 2 Afs 76/2017-45, konstatoval: „Uplatnění opravných prostředků je však časově limitované, protože právní úprava daní vychází ze zásady, že veškeré majetkové nároky podléhají promlčení či prekluzi, ledaže zákon stanoví výslovně jinak (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 6 Afs 161/2014 – 84, publ. pod č. 3349/2016 Sb. NSS, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 15/2009 - 105, publ. pod č. 1837/2009 Sb. NSS). Jak bylo uvedeno výše, stěžovatelce uběhla lhůta pro stanovení daně, tudíž v daňovém řízení již výši daně nelze změnit. Odkaz na základní zásadu správy daní vyjádřenou v § 1 odst. 2 daňového řádu, tedy správné zjištění a stanovení daně, nemůže uplynutí prekluzivní lhůty zvrátit, neboť institutem prekluze je zdůrazněna ochrana právní jistoty a zachování statu quo i oproti zásadě správného stanovení daně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 1. 2009, č. j. 7 Afs 4/2008 - 64). Aby prekluzivní lhůta neuběhla, měla stěžovatelka využít procesních možností, které právní řád nabízel. Jelikož ke správnému stanovení DPH bylo do základu daně nezbytné započítat i spotřební daň a správce daně si o této otázce nemohl učinit úsudek dle § 99 odst. 1 daňového řádu, neboť spotřební daň byla již pravomocně stanovena, měla stěžovatelka brojit správní žalobou i proti doměření DPH.“
32. Soud se tedy v dané věci ztotožnil s právním hodnocením podaným v odůvodněných rozhodnutích správních orgánů.

33. Žalobce dále namítl, že rozhodnutí žalovaného podepsala ředitelka odboru, přičemž není zřejmé, zda se jednalo o osobu k tomu oprávněnou. V této souvislosti žalobce poukázal na čl. 108 odst. 3 písm. d) a čl. 109 odst. 1 organizačního řádu, podle nichž by oprávněnou osobou měl být generální ředitel, potažmo ředitel sekce. Naopak u ředitele odboru organizační řád takové oprávnění nestanoví.
34. Pokud jde o náležitosti rozhodnutí vydaného v daňovém řízení, dle § 102 odst. 1 písm. g) daňového řádu, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí, rozhodnutí obsahuje též *podpis úřední osoby s uvedením jména a pracovního zařazení a otisk úředního razítka; tuto náležitost lze nahradit uznávaným elektronickým podpisem úřední osoby.*
35. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že odvolání žalobce vyřizoval Odbor nepřímých daní Generálního finančního ředitelství. Na konci rozhodnutí je pak uvedeno jméno a pracovní zařazení úřední osoby, jež rozhodnutí opatřila podpisem: „Ing. B. M. ředitelka odboru“. Tato osoba rozhodnutí též elektronicky podepsala.
36. Podle § 12 odst. 1, 2 daňového řádu správce daně vykonává svou pravomoc prostřednictvím úředních osob. Úřední osobou je zaměstnanec, který se bezprostředně podílí na výkonu pravomoci správce daně, nebo osoba oprávněná k výkonu pravomoci správce daně zákonem nebo na základě zákona.
37. V daném případě byly v postavení správce daně orgány finanční správy. Organizační strukturu a základní vymezení oprávnění a povinností finanční správy vymezuje zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. Podle jeho § 4 odst. 1 písm. a) Generální finanční ředitelství vykonává působnost správního orgánu nejbližše nadřízeného Odvolacímu finančnímu ředitelství. Pokud jde o řídicí oprávnění týkající se Generálního finančního ředitelství, je na půdorysu nyní projednávané věci podstatným, že podle § 3 odst. 1, 5 citovaného zákona Generální finanční ředitelství řídí generální ředitel, který schvaluje organizační řád Finanční správy České republiky.
38. Organizační řád je interním aktem řízení. V daném případě byl aplikován Organizační řád Finanční správy České republiky ze dne 23. 6. 2015, č. j. 41392/15/7400-00180. Podle jeho čl. 1 odst. 1. organizační řád stanovuje zejména vnitřní organizační strukturu orgánů finanční správy, rámcovou náplň činnosti jednotlivých organizačních útvarů a vztahy podřízenosti a nadřízenosti mezi nimi, služební místa představených a pracovní místa vedoucích zaměstnanců a způsob jejich obsazování, pravomoc a odpovědnost představených a vedoucích zaměstnanců a pravidla jejich zastupování, soustavu interních aktů řízení, pravidla styku orgánů finanční správy navzájem a pravidla styku orgánů finanční správy s Ministerstvem financí.
39. Pro nyní projednávanou věc byla relevantní následující ustanovení organizačního řádu:
 - čl. 21, podle něž odbor nepřímých daní Generálního finančního ředitelství vyřizuje opravné a dozorčí prostředky podané proti rozhodnutím orgánů finanční správy v oblasti své působnosti (*in concreto* správy DPH);
 - čl. 103 odst. 1. písm. e), podle něhož se ředitel odboru řadí mezi představené a vedoucí zaměstnance orgánu finanční správy;
 - čl. 112 odst. 1., podle něhož ředitel odboru Generálního finančního ředitelství řídí činnost odboru a koordinuje činnost oddělení do něho začleněných;
 - čl. 144 odst. 3., podle něhož jménem Generálního finančního ředitelství právně jedná ve všech věcech generální ředitel; není-li právními předpisy stanovena jeho

výlučná působnost jako vedoucího organizační složky státu, vedoucího služebního úřadu nebo statutárního orgánu a nestanoví-li generální ředitel jinak, právně jedná v době nepřítomnosti generálního ředitele ředitel Sekce řízení úřadu Generálního finančního ředitelství nebo generálním ředitelem pověřený podřízený ředitel sekce Generálního finančního ředitelství nebo vedoucí služebního úřadu;

- čl. 144 odst. 4., podle nějž jménem Generálního finančního ředitelství právně jednají ředitelé sekcí, ředitelé odborů, a to v rozsahu působnosti jimi řízených útvarů vymezeném organizačním řádem; to neplatí, je-li právními předpisy stanovena výlučná působnost vedoucího organizační složky státu, vedoucího služebního úřadu nebo statutárního orgánu, nebo pokud generální ředitel stanovil jinak;
- čl. 145 odst. 1., podle něhož jednat jménem orgánů finanční správy, s výjimkou právních jednání v majetkoprávních, služebních a pracovněprávních věcech, jsou oprávněni všichni představení a vedoucí zaměstnanci v rámci své působnosti stanovené organizačním řádem; jednání uvedených představených a vedoucích zaměstnanců orgány finanční správy zavazuje; a
- čl. 146 odst. 1., podle nějž oprávnění a povinnosti podepisovat dokumenty upravuje podpisový řád.

40. Co se týče podpisového řádu, ve věci byl aplikován Podpisový řád Finanční správy České republiky ze dne 19. 12. 2012, č. j. 48991/12-1910, ve znění dodatků č. 1 až 9 (stav ke dni 1. 7. 2015). Pro nyní projednávanou věc byla relevantní následující ustanovení podpisového řádu:

- čl. 3 odst. 1., podle něhož podpisový řád stanovuje oprávnění k podepisování dokumentů vedoucími zaměstnanci orgánů finanční správy;
- čl. 6 odst. 1., podle něhož se vedoucími zaměstnanci na Generálním finančním ředitelství pro účely společných podpisových pravomocí rozumějí generální ředitel, ředitel sekce, ředitel odboru, a vedoucí oddělení;
- čl. 18 odst. 1. písm. a), podle něhož ředitel sekce metodiky a výkonu daní v rámci své působnosti podepisuje vyřízení řádných a mimořádných opravných prostředků při správě daní, pokud je rozhodováno o částce 50 mil. Kč a vyšší; a
- čl. 18 odst. 2. písm. a), b), podle nichž v sekci metodiky a výkonu daní ředitelé odborů v rámci své působnosti podepisují a) vyřízení řádných a mimořádných opravných prostředků při správě daní, s výjimkou vyřízení řádných a mimořádných opravných prostředků při správě daní vyhrazených k podpisu řediteli sekce, b) rozhodnutí vydaná při správě daní a další dokumenty vyhotovené při správě daní, kterými dojde ke konečnému vyřízení věci, s výjimkou rozhodnutí vyhrazených k podpisu řediteli sekce.

41. Z uvedeného výčtu je zřejmé, že ředitelka odboru nepřímých daní Generálního finančního ředitelství byla oprávněna podepsat rozhodnutí, jímž Generální finanční ředitelství rozhodlo o odvolání proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ve věci návrhu na obnovu řízení ohledně platebních výměrů na penále ve vztahu k DPH, neboť se jednalo o částku nižší než 50 milionů Kč a nešlo tudíž o věc vyhrazenou k podpisu řediteli sekce. Nutno podotknout, že citované interní akty řízení jsou nejen legální, ale též legitimní. Vzhledem k množství aktů, jež jednotlivé orgány finanční správy vydávají je v zásadě nepředstavitelné, aby byla podpisová oprávnění vázána toliko na jednu či dvě osoby.

VII. Závěr a náklady řízení

42. Soud tedy shledal námitky žalobce neopodstatněnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
43. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, 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. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly. Takovým nákladem je přitom např. i cestovné k jednání soudu, u něhož si správní orgán musí své závěry obhájit. Blíže k této problematice viz zejména usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014-47, č. 3228/2015 Sb. NSS. Zdejší soud neshledal důvodu, pro nějž by se měl od tam vyjádřených právních závěrů odchýlit. Žalovanému byly tyto závěry známy, přesto při jednání zdůraznil jejich nesprávnost s tím, že Ústavní soud ve věci sp. zn. Pl. ÚS 39/13 nečinil rozdíly mezi civilním a správním soudnictvím. V této souvislosti se žalovaný domáhal též paušálních náhrad za vyjádření k žalobě a účast u jednání soudu. K této argumentaci zdejší soud považuje za dostačující odkázat na rozsudek ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 As 135/2015-79, č. 3344/2016 Sb. NSS (věc *Územní plán Špindlerův Mlýn*), v němž Nejvyšší správní soud mimo jiné shledal, že důvody nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13, č. 275/2014 Sb., N 188/75 SbNU 95 (<http://nalus.usoud.cz>), nejsou přenositelné na řízení podle soudního řádu správního, a použití § 151 odst. 3 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění účinném od 1. 7. 2015, na tento typ řízení je vyloučeno.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 30. ledna 2018

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu