



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudců JUDr. Jana Ryby a JUDr. Jitky Hroudové v právní věci žalobce: **Mirko Möllen**, advokát se sídlem Barthstrasse 16, Mnichov, Spolková republika Německo, insolvenční správce dlužníka VIKTORIA GRUPPE Aktiengesellschaft, se sídlem Germeringer Str. 1, Krailling, Spolková republika Německo, zast. JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem se sídlem Šaldova 466/34, Praha 8, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, za účasti osoby na řízení zúčastněné: Fuel terminal CT a.s., se sídlem Balbínova 206/16, Praha 2, zastoupené Mgr. Pavlem Krausem, advokátem se sídlem Jitřní 558/8, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 12. 2015, č. j. 43272/15/5100-41458-710158,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou domáhal zrušení shora označeného rozhodnutí vydaného Odvolacím finančním ředitelstvím (dále též „žalovaný“ či „odvolací orgán“), jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutím Specializovaného finančního úřadu (dále též „správce daně“ nebo „SFÚ“) o zřízení zástavního práva ze dne 14. 1. 2015, č. j. 7906/15/4000-50715-107911 a ze dne 20. 1. 2015, č. j. 14065/15/4000-50715-107911. Prvostupňovými rozhodnutími bylo zřízeno zástavní právo k zajištění neuhrazené daně obchodní společnosti VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, Germeringer Strasse 1, Krailling, Spolková republika Německo (dále jen „zahraniční osoba“), podnikající na území

České republiky prostřednictvím své organizační složky VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft – organizační složka, Pražská 636, Dolní Břežany, DIČ: CZ27093948 (dále jen „organizační složka“ nebo „odštěpný závod“).

Žalobce v podané žalobě tvrdí, že napadené rozhodnutí je nicotné a nezákonné. Námitky žalobce lze shrnout do následujících žalobních bodů:

V prvním žalobním bodu uvádí žalobce, že organizační složka, jejímž prostřednictvím zahraniční osoba podniká na území České republiky, je odštěpným závodem, který nemá právní subjektivitu. Nemůže tedy být účastníkem řízení, nemůže mít vlastnické právo a nemůže ani právně jednat. V této souvislosti žalobce odkazuje na judikaturu Nejvyššího soudu ČR (rozsudek ze dne 29. 7. 2003, č. j. 32 Odo 945/2002-82 či usnesení ze dne 20. 4. 2011, sp. zn. 32 Cdo 895/2011, z něhož mimo jiné vyplývá, že organizační složka zahraniční právnické osoby zapsaná do obchodního rejstříku na území České republiky není nositelem právní subjektivity a není ani způsobilým účastníkem řízení). Jakýkoliv akt je proto ve vztahu k odštěpnému závodu neexistující, nulitní. Žalobce proto namítá, že napadená rozhodnutí postihují někoho, kdo nemá způsobilost k právnímu jednání a ani způsobilost procesní. V této souvislosti žalobce odkazuje rovněž na judikaturu Nejvyššího správního soudu, konkrétně na rozsudek ze dne 5. 3. 2014, č. j. 3 As 25/2013-46.

Dále žalobce namítá, že žalovaný neměl striktně vycházet z údajů zapsaných v katastru nemovitostí. Dle žalobce jde o projev přepjatého formalismu, který způsobuje nezákonnost rozhodnutí. Blíže žalobce uvádí, že žádal příslušný katastr nemovitostí o opravu chyby v zápisu vlastnického práva, neboť nesouhlasí s žalovaným, že je nerozhodné, zda je v katastru nemovitostí uvedena jako vlastník předmětných nemovitostí zahraniční osoba či její organizační složka. Žalobcův návrh na zápis vlastnictví zahraniční právnické osoby na místo jejího odštěpného závodu katastr odmítl provést. Žaloba proti odvolacímu rozhodnutí byla Krajským soudem v Hradci Králové rozsudkem č.j. 30 A 31/2015-51 zamítnuta, proto proti ní podal žalobce kasační stížnost.

Dle žalobce správci daně nebylo zřejmé, kdo je daňovým subjektem, což dovozuje ze skutečnosti, že v rámci četných daňových kontrol byl v protokolech jako daňový subjekt označen takto: VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft – organizační složka, Dolní Břežany, Pražská 636, DIČ: CZ27093948. Zmatečně si počínal i dříve příslušný správce daně – Finanční úřad Praha-západ, když provedl registraci odštěpného závodu jako daňového subjektu DPH; žalobce i tuto registraci považuje za nicotnou.

Ve druhém žalobním bodu namítá žalobce věcnou a místní nepříslušnost SFÚ k vydání rozhodnutí. Žalobce poukazuje na ustanovení § 11 zákona č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky (dále jen „zákon o finanční správě“), kde je upravena působnost SFÚ. V některých částech tohoto ustanovení je výslovně použit pojem „zahraniční...“, není tomu však v případě § 11 odst. 2 písm. a). Navíc předmětné ustanovení tento pojem spojuje pouze s bankou, pobočkou zahraniční pojišťovny a investičním fondem. Jiné zákony naopak hovoří přímo o zahraniční osobě, jako tomu je např. v daňovém řádu, v zákonu o veřejných rejstřících, či v občanském zákoníku nebo v

zákoně o obchodních korporacích. Z výše uvedeného tedy vyplývá, že SFÚ nebyl od počátku příslušný. Příslušným orgánem je dle žalobce Finanční úřad pro hlavní město Prahu podle § 12 odst. 1 zákona o finanční správě.

Ve třetím žalobním bodu žalobce rozporuje, že došlo k platnému vzniku zástavního práva. Námitku uvádí v souvislosti s otázkou doručení rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Dle ustanovení § 170 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „DŘ“ či „daňový řád“) zástavní právo vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva daňovému subjektu. Dle ustanovení § 45 odst. daňového řádu lze doručovat též pobočce nebo jiné organizační složce zahraniční právnické osoby, týká-li se písemnost činnosti této složky. Vzhledem k tomu, že organizační složce nemůže svědčit vlastnické právo, měla být tato rozhodnutí doručena přímo zahraniční právnické osobě. K tomu však nedošlo, a zástavní právo tak nemohlo vzniknout. Na podporu uvedeného odkazuje žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2010, č. j. 1 Afs 32/2010-86.

Ve čtvrtém žalobním bodu žalobce namítá, že z rozhodnutí SFÚ není zřejmé, že je podepsala osoba oprávněná. Rozhodnutí jsou opatřena podpisem Mgr. R. S., vedoucí oddělení správy daňových pohledávek. Většina ostatních rozhodnutí, které žalobce od SFÚ do té doby obdržel, nesla podpis ředitele SFÚ, Ing. J. R. Žalobce se domnívá, že Podpisový řád Finanční správy České republiky a Podpisový řád Specializovaného finančního úřadu, na jejichž základě měla být Mgr. R. S. oprávněna podepsat předmětná rozhodnutí, by měly být zveřejněny na webovém portálu finanční správy. Jestliže z nich vycházel žalovaný, měl jimi provést důkaz a dát možnost žalobci se k nim vyjádřit. Takto žalovaný porušil postup dle ustanovení § 115 odst. 2 DŘ a právo žalobce na spravedlivý proces dle čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod.

Žalobce rovněž nemá za prokázané, že Mgr. R. S. byla oprávněna taková rozhodnutí vydat. Z organizačního řádu takovéto oprávnění nevyplývá. K žalovanému rozhodnutí žalobce poukazuje, že bylo podepsáno Mgr. D. Š., ředitelkou odboru, i když je zřejmé, že bylo vydáno ředitelem sekce žalovaného Mgr. M. P., MBA, k čemuž dle Organizačního řádu Finanční správy a Podpisového řádu nebyl ředitel sekce oprávněn.

V pátém žalobním bodu žalobce namítá zmatečnost napadeného rozhodnutí, neboť správce daně směšuje pojmy daňového subjektu, daňového dlužníka a vlastníka nemovitých věcí. SFÚ ve svém rozhodnutí nijak nespecifikuje pojem daňového dlužníka, jako vlastníka předmětných nemovitých věcí uvádí odštěpný závod a jako daňový subjekt uvádí shodně zahraniční právnickou osobu i její odštěpný závod. Pokud žalovaný považuje za vlastníka nemovitosti zahraniční právnickou osobu, žalobce odkazuje na rozhodnutí SFÚ, kde je u jednotlivých nemovitých věcí uveden odštěpný závod zahraniční právnické osoby.

Z výše zmíněných důvodů žalobce navrhuje, aby soud vyslovil nicotnost rozhodnutí SFÚ i napadeného rozhodnutí, eventuálně navrhuje, aby soud tato rozhodnutí zrušil pro nezákonnost.

Žalovaný v písemném vyjádření k obsahu žaloby navrhl zamítnutí žaloby a k meritu věci uvedl, že nesouhlasí s tvrzením žalobce, že by žalovaný či SFÚ vždy jednal

s odštěpným závodem. Ze spisu je naopak zřejmé, že příjemcem žalobou napadeného rozhodnutí, jakož i rozhodnutí SFÚ je zahraniční právnická osoba. K postavení odštěpného závodu se žalovaný vyjádřil již v napadeném rozhodnutí. Ze strany 4 napadeného rozhodnutí je patrné, že není rozporu mezi stranami o právní osobnosti či svéprávnosti odštěpného závodu. Skutečnost, že v prvostupňových rozhodnutích je jako jejich příjemce označena zahraniční osoba včetně její organizační složky, jen podtrhuje, že příjemce rozhodnutí byl přesně a jednoznačně označen, a sice že se jednalo o subjekt mající právní osobnost.

Žalovaný nepovažuje za právně významné pro toto řízení, jak byl žalobce označován v jiných řízeních vedených u správce daně. K námitkám stran registrace se žalovaný rovněž vyjádřil již v napadeném rozhodnutí a to tak, že z rozhodnutí o registraci ze dne 9. 3. 2012, č. j. 3094/12/013320108387 (dále jen „rozhodnutí o registraci“), z výpisů z obchodního a živnostenského rejstříku i z údajů registru plátců daně z přidané hodnoty je jasné patrné, že přidělené DIČ: CZ27093948 se týká daňového subjektu, tedy zahraniční právnické osoby. Co se týká nesprávného uvedení sídla zahraniční právnické osoby v rozhodnutí o registraci, jedná se o nepřesnost nemající za následek nezákonnost ani nicotnost. K námitce žalobce, že odštěpný závod nemůže být v případě DPH plátcovou pokladnou, žalovaný uvádí, že za daňový subjekt považoval správce daně vždy zahraniční právnickou osobu, jak vyplývá z rozhodnutí o registraci. Námitky stran registrace k DPH jsou navíc bezpředmětné, neboť odvoláním napadená rozhodnutí zajišťují daň z příjmů právnických osob.

K námitkám, které se týkají vkladu do katastru nemovitostí, žalovaný zdůrazňuje, že není rozporu mezi ním a žalobcem, že pouze zahraniční právnická osoba může vlastnit předmětné nemovité věci a že tato je i vlastní. Nesprávný údaj v katastru nemovitostí nemůže být na překážku vzniku zástavního práva, když vlastníkem může být vždy jen zahraniční osoba, což považuje žalovaný za podstatné.

K namítané nepřislušnosti žalovaný odkazuje na str. 6 napadeného rozhodnutí, kde uvádí, že podle ustanovení § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě je příslušným Specializovaný finanční úřad, dosáhla-li právnická osoba založená za účelem podnikání obratu více než 2 mld. Kč, přičemž nezáleží na tom, zda jde o zahraniční či tuzemskou osobu. Žalobce této výše obratu dosáhl ve zdaňovacím období roku 2010. Místní nepřislušnost nemůže být namítána s ohledem na ustanovení § 11 odst. 5 zákona o finanční správě.

K námitce, která se týká podpisových oprávnění, žalovaný opět odkazuje na str. 6 napadeného rozhodnutí a doplňuje, že podpisový řád není novým důkazem, o nějž žalovaný řízení doplnil. Postup dle ustanovení § 115 odst. 2 DŘ se tedy neuplatní, neboť podpisový řád není novou skutečností, která by za řízení vyšla najevo. Podpisový řád je danou skutečností, kterou nemůže daňový subjekt nijak ovlivnit a zvrátit tak podpisová oprávnění v něm stanovená.

K námitce oprávněnosti úřední osoby podepsat žalobou napadené rozhodnutí žalovaný odkazuje na Podpisový řád Odvolacího finančního ředitelství ze dne 30. 3. 2015 č. j. 9992/15/5000, dle nějž dokumenty, a tedy i veškerá rozhodnutí související s výkonem státní správy podepisuje ředitel sekce (čl. 10) s výjimkou dokumentů podepisovaných

ředitelem OFŘ. V nepřítomnosti ředitele sekce podepisuje daná rozhodnutí v zastoupení zástupce ředitele sekce (čl. 4), kterou v té době byla Mgr. D. Š., ředitel Odboru daňového procesu. Skutečnost, že Mgr. D. Š. byla zástupcem ředitele Sekce daňového procesu, pak vyplývá z dokumentu – Určení zástupce podle ust. § 9 odst. 7 zákona č. 234/2014 Sb., o státní službě, v tehdy platném znění. Podepsání rozhodnutí v zastoupení tedy bylo v kompetenci Mgr. D. Š.

K námitce zmatečnosti žalovaný opakuje své závěry z napadeného rozhodnutí, kde uvádí, že v posuzovaných případech je daňový subjekt, daňový dlužník a vlastník nemovitých věcí jedna a táž osoba, tedy zahraniční právnická osoba. Žalovaný opakovaně vysvětloval její označení a je toho názoru, že toto označení je správné. Žalovaný nesouhlasí s tvrzením žalobce, že by rozhodnutí o zřízení zástavního práva mělo obsahovat definici pojmu daňového dlužníka, když jeho vymezení vyplývá ze zákona (ustanovení § 176 odst. 2 písm. c) DŘ).

Soud o probíhajícím řízení vyrozuměl společnost Fuel terminal CT a.s., která v přípisu ze dne 7. 12. 2017 sdělila, že bude v řízení uplatňovat práva osoby zúčastněné na řízení. Současně společnost doložila výpisem z katastru nemovitostí ze dne 17. 7. 2017, že předmětné nemovitosti zatížené zástavním právem jsou z titulu kupní smlouvy v jejím vlastnictví.

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)] a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).

Městský soud v Praze o věci samé rozhodl bez nařízení jednání, neboť žalobce i žalovaný po řádném poučení soudem ve stanovené lhůtě dvou týdnů svůj nesouhlas s takovým projednáním věci nevyjádřili (§ 51 s. ř. s.).

Městský soud v Praze posoudil věc takto:

V prvním žalobním bodu žalobce namítá, že nesprávné označení příjemce rozhodnutí, potažmo vedení správního řízení s organizační složkou právnické osoby má za následek nicotnost rozhodnutí vzešlého z takového řízení.

Ze správního spisu zjistil soud následující skutečnosti:

- V rozhodnutích prvostupňového orgánu o zřízení zástavního práva ze dne 14. 1. 2015, č. j. 7906/15/4000-50715-107911 a ze dne 20. 1. 2015, č. j. 14065/15/4000-50715-107911 je označena za daňový subjekt zahraniční právnická osoba, včetně adresy jejího sídla a pod tímto označením je dále uvedeno označení její organizační složky, jejímž prostřednictvím tato osoba podniká na území České republiky včetně tuzemské adresy, identifikačního čísla i daňového identifikačního čísla.

- Ve výpisu z listu vlastnictví č. 930, vedeného katastrem nemovitostí Katastrálního úřadu pro Královéhradecký kraj pro katastrální území Nepolisy je uvedena jako vlastník předmětných nemovitostí „VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft - organizační složka“. Vlastník je označen tuzemskou adresou a identifikačním číslem.
- V žalobou napadeném rozhodnutí je jako jeho příjemce označena zahraniční právnická osoba, včetně adresy jejího sídla a pod tímto označením je uvedeno dále označení její organizační složky, jejímž prostřednictvím tato osoba podniká na území České republiky, včetně přívlastku „organizační složka“, tuzemské adresy a daňového identifikačního čísla. Ve vyrozumění o právní moci rozhodnutí je příjemce specifikován pouze firmou zahraniční právnické osoby bez přívlastku a daňovým identifikačním číslem.

Daňový řád upravuje důvody nicotnosti rozhodnutí vydaného při správě daní v § 105. Podle jeho odst. 2 je nicotné rozhodnutí, k jehož vydání nebyl správce daně vůbec věcně příslušný, které trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, nebo je vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně. Při aplikaci daného ustanovení na projednávanou věc se soud zabýval otázkou, zda by vadné označení příjemce rozhodnutí, tedy uložení povinnosti někomu, kdo k jejímu splnění nemůže být právně způsobilý, mohlo způsobit vadu rozhodnutí, jež by je činila vnitřně rozporným či fakticky neuskutečnitelným.

Soud při posuzování označení příjemce rozhodnutí, tedy subjektu, kterému byla v rámci daňového řízení přiznána určitá práva a uloženy určité povinnosti, vyšel z judikatury Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 19. 3. 2015, č. j. 4 As 218/2014-58) a předepisuje, že i za předpokladu, že by příjemce rozhodnutí a tudíž nositel daňových povinností byl označen nesprávně, případně by byl jako příjemce rozhodnutí označen nesprávný subjekt, nemohla by tato skutečnost vést k nicotnosti daňového rozhodnutí. Uvedený závěr vyslovil Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 11. 2. 2016, č. j. 9 Afs 289/2015-80, kde konstatoval, že *„vada rozhodnutí spočívající v nesprávném označení příjemce, případně nepřesném označení příjemce, který je určitelný, nicotnost rozhodnutí nezpůsobuje. Nejedná se totiž o vadu takového druhu a závažnosti, jako v případě absolutního omylu v osobě adresáta, kdy je povinnost ukládána někomu, komu povinnost uložit nelze.“* Lze tedy konstatovat, že i pokud by byla za příjemce rozhodnutí označena organizační složka zahraniční právnické osoby, nemůže tato skutečnost sama o sobě způsobit nicotnost vydaného rozhodnutí, a to rovněž za situace, kdy by za příjemce rozhodnutí měla být správně označena sama zahraniční právnická osoba.

V daném případě SFÚ i žalovaný označovali daňový subjekt nejen jeho právnickou osobou se sídlem v Německu, ale i organizační složkou, jejímž prostřednictvím na území České republiky podniká. Dle soudu tak označili za příjemce rozhodnutí toho, komu je rozhodnutím ukládána povinnost nebo přiznáváno právo, a to zcela v souladu s § 101 odst. 3 a § 102 odst. 1 písm. c) daňového řádu.

S ohledem na výše uvedené proto soud dospěl k dílčímu závěru, že v případě předmětných rozhodnutí o zřízení zástavního práva byl jejich příjemce řádně označen. V záhlaví rozhodnutí je daňový subjekt označen přesným názvem, včetně adresy jeho sídla

ve Spolkové republice Německo, jakož i daňovým identifikačním číslem. Teprve po této identifikaci následuje označení organizační složky, včetně její tuzemské adresy a identifikačního čísla, jejímž prostřednictvím společnost působí v České republice. Z tohoto dodatečného údaje přitom nijak nevyplývá, že by za daňový subjekt byla považována i pouhá organizační složka. Naopak je zcela zřejmé, že následuje-li v prvostupňovém rozhodnutí po slovech „daňový subjekt“ jako první označení právnické osoby se sídlem ve Spolkové republice Německo, nezavdává to jakoukoli pochybnost, 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 České republiky podniká. Jakkoliv zákon daňovým orgánům neukládá povinnost označovat zahraniční právnickou osobu včetně její organizační složky, nelze takový postup mít za nezákonný, neboť nijak nesnižuje jednoznačnost identifikace příjemce rozhodnutí. Žalobce se mýlí, pokud má za to, že prvostupňová rozhodnutí směřují pouze k organizační složce společnosti VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft. Má-li žalobce napadené rozhodnutí za nezákonné s ohledem na označení organizační složky, je taková námitka nedůvodná. Tyto závěry se týkají i napadeného rozhodnutí, kde je daňový subjekt označen zcela shodně a ani zde proto soud nemá žádnou pochybnost o tom, že daňovým subjektem, k němuž rozhodnutí směřuje, je zahraniční právnická osoba VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft.

Soud se neztotožnil ani s tvrzením žalobce, že správci daně, popř. žalovanému nebylo v dané věci zřejmé, kdo je daňovým subjektem.

Poukaz žalobce na protokoly z kontrol prováděných správcem daně v jiných řízeních je ve vztahu k posuzovanému řízení a přezkoumávaným rozhodnutím zcela irelevantní. Stejně tak žalobcem uváděné výtky, které se týkají registračního řízení vedeného Finančním úřadem Praha - západ jdou mimo rámec přezkumu napadených rozhodnutí. Žalobcem vznesené námitky měly své místo právě v těchto řízeních.

Naopak, jak již bylo uvedeno, jak v rozhodnutích prvostupňového orgánu o zřízení zástavního práva ze dne 14. 1. 2015, č. j. 7906/15/4000-50715-107911 a ze dne 20. 1. 2015, č. j. 14065/15/4000-50715-107911, tak v žalobou napadeném rozhodnutí je dle soudu žalobce označen zcela jednoznačně jako příjemce rozhodnutí, jímž je zahraniční právnická osoba, která na území České republiky podniká prostřednictvím organizační složky.

Žalobce vytýká žalovanému přepjatý formalismus, který vyplývá dle žalobce ze skutečnosti, že žalovaný neměl striktně vycházet z údajů zapsaných v katastru nemovitostí za situace, když v katastru nemovitostí je uvedena jako vlastník předmětných nemovitostí nikoli zahraniční osoba, ale organizační složka. Žalobce k tomu dodává, že již žádal příslušný katastr nemovitostí o opravu chyby v zápisu vlastnického práva.

K námitce tohoto obsahu soud uvádí, že není oprávněn v rámci tohoto řízení řešit otázku vlastnictví předmětných nemovitostí. Stejně tak není nadán takovou pravomocí ani správce daně. I když lze souhlasit s žalobcem, že organizační složka právnické osoby nemůže mít vlastní majetek a vlastníkem předmětných nemovitostí může být jen zahraniční právnická osoba, tato okolnost nemohla mít právní důsledky, jichž se žalobce v žalobě dovolává.

Správní orgány při svém rozhodování vycházely z údajů v katastru nemovitostí. Jak již bylo uvedeno, nepřísluší jim posuzovat správnost údajů v něm zapsaných. Ze žaloby vyplývá, že žalobce se domáhal opravy údajů v katastru nemovitostí (chyby v zápisu vlastnického práva), jeho žádost však byla zamítnuta a toto rozhodnutí posléze potvrdil jak Krajský soud v Hradci Králové (rozsudek ze dne 30. 9. 2015, č. j. 30 A 31/2015-51, tak Nejvyšší správní soud (rozsudek ze dne 14. 4. 2016, č. j. 9 As 242/2015-55) a to mimo jiné z důvodu, že katastr nemovitostí nemohl provést opravu, protože postupoval v souladu s obsahem listin, jimiž byl doložen návrh na zápis vlastnického práva k nemovitým věcem. I případně nesprávně povolený a provedený vklad do katastru nemovitostí vyvolává právní účinky, které s ním zákon spojuje. Volba prostředků obrany proti němu je plně v dispozici žalobce, nelze je však úspěšně vznášet v rámci předmětného řízení před finančními orgány, nýbrž je třeba je řešit soukromoprávní cestou, jak již bylo naznačeno i Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 14. 4. 2016, č. j. 9 As 242/2015-55. Soud tedy nemohl shledat úspěšnou námitku přepjatého formalismu z důvodu, že správní orgány respektovaly údaje zapsané v katastru nemovitostí.

Soud v souvislosti s námitkami obsaženými v prvním žalobním bodu shledává vhodným poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2017, č. j. 9 Afs 214/2016 (ve věci stejného žalobce), který se v něm mimo jiné 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.“* K tomu dodal, že *„[...] 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.“*

Nejvyšší správní soud 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 výše zmíněného rozsudku, kde Nejvyšší soud 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.“*

Ve druhém žalobním bodu žalobce namítá, že SFÚ, jakožto správce daně nebyl věcně ani místně příslušný k vydání předmětných rozhodnutí o zřízení zástavního práva, a to z hlediska ustanovení § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě.

Podle § 11 odst. 1 zákona o finanční správě Specializovaný finanční úřad je příslušným pro vybrané subjekty; tím není dotčena příslušnost u poplatků, jejichž předmětem je zpoplatnění úkonu. Podle odst. 2 písm. a) vybraným subjektem se pro účely tohoto zákona rozumí právnická osoba založená za účelem podnikání, která dosáhla obrátu více než 2 000 000 Kč.

Účastníci nijak nerozporují, že společnost VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft podmínky výše obrátu a založení za účelem podnikání v rozhodné době splňovala a ani soud o jejich splnění nemá pochybnosti (soudu je z úřední činnosti známo, že daňový subjekt výši obrátu překročil též v letech 2012 a 2013, kdy podle odůvodnění zajišťovacích příkazů roční úhrn čistého obrátu u společnosti VIKTORIAGRUPPE přesáhl za rok 2012 2,7 mld. Kč a za rok 2013 3,6 mld. Kč). Tyto skutečnosti žalobce nezpochybňuje, pouze míří na to, že § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě neužívá ve vztahu k právnické osobě přívlastek „zahraniční“, z čehož žalobce dovozuje, že se na něho, jakožto zahraniční právnickou osobu dané ustanovení nevztahuje. Zdejší soud názor žalobce nesdílí. Pokud

není v předmětném ustanovení užit omezující přívlastek „zahraniční“, znamená to, že se jedná o kteroukoli právnickou osobu založenou za účelem podnikání (která dosáhla obratu více než 2 000 000 000 Kč) podléhající tuzemským daňovým zákonům, a to bez ohledu na skutečnost, zda se jedná o právnickou osobu českou nebo zahraniční. Soud proto uzavírá, že na základě § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě byla v posuzované věci dána působnost SFÚ.

Ze skutečnosti, že zákon v témže ustanovení uvádí u subjektů jako investiční fond nebo banka výslovně i variantu těchto subjektů s přívlastkem „zahraniční“, nelze bez dalšího usoudit, že by pod písmeno a) předmětného ustanovení nespádaly zahraniční právnické osoby. Zatímco v případě bank a investičních fondů závisí kritérium příslušnosti pouze na prosté právní povaze subjektu, resp. předmětu jeho podnikání (banka, pojišťovna, investiční fond), pod písmenem a) tohoto ustanovení zákonodárce zařadil zcela obecně jakoukoli podnikající právnickou osobu vymezenou pouze výší obratu. Nelze proto podřizovat výklad ustanovení § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě tomu, jak jsou formulována následující, povahově odlišná kritéria. Nadto nelze přehlédnout, že SFÚ je zaměřen právě na agendu specifických subjektů, s níž se pojí i vyšší náročnost výkonu správy daní, což se s ohledem na mezinárodní prvek nepochybně týká i zahraničních daňových subjektů. Výklad, který by znamenal, že správu daní velkých zahraničních daňových subjektů mají na starosti běžné finanční úřady, by popíral účel a náplň SFÚ.

Místní příslušnost SFÚ byla tedy dána. Soud proto shledal i druhý žalobní bod nedůvodným.

Ve třetím žalobním bodu žalobce rozporuje, že došlo k platnému vzniku zástavního práva, a to s ohledem na doručení rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Dle ustanovení § 170 odst. 4 daňového řádu zástavní právo vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva daňovému subjektu. V této souvislosti soud upozorňuje na druhou větu daného ustanovení, kdy zástavní právo k nemovité věci evidované v katastru nemovitostí, jakož i k dalšímu majetku, o kterém jsou vedeny veřejné registry, vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva příslušnému katastrálnímu úřadu, popřípadě tomu, kdo vede veřejný registr.

Soud ze správního spisu ověřil, že dne 14. 1. 2015 a dne 20. 1. 2015 byla prvostupňová rozhodnutí doručena příslušnému katastru nemovitostí i daňovému subjektu tj. zahraniční právnické osobě a to prostřednictvím zástupce, jehož plná moc udělená daňovým subjektem, je součástí spisu.

Soud nemá proto pochybnosti o vzniku zástavního práva. Pro úplnost lze dodat, že v určitých případech předvídaných zákonem je možno doručovat i organizační složce právnické osoby. Touto otázkou se zabýval již Nejvyšší správní soud, který v rozsudku ze dne 18. 5. 2017, č. j. 9 Afs 214/2016 rovněž uvedl, 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.“ Z výše uvedených procesních ustanovení vyplývá, že daňový řád, i když ne zcela konzistentně a možno říci i sporadicky, přiznává organizační složce zahraniční právnické osoby určitá

procesní práva a tím jí nepochybně vyjímá z pevného rámce osob bez právní subjektivity a procesní způsobilosti, kam ji naopak začleňuje civilní právo. Je rovněž zřejmé, že určité hmotněprávní daňové předpisy (zákon o daních z příjmů, zákon o dani silniční) přiznávají organizační složce právnické osoby pozici, která jde nad rámec jejího procesního postavení a dokonce ji staví do pozice daňového subjektu, tedy osoby zúčastněné na správě daní. Rovněž lze připomenout i názor Nejvyššího správního soudu vyslovený v rozsudku ze dne 29. 3. 2016, č. j. 8 Afs 179/2015-47, dle něhož *„v daňovém právu není neobvyklé, že jako osoby zúčastněné na řízení (daňové subjekty) vystupují subjekty, které nemají právní subjektivitu v pravém slova smyslu (např. stále provozovny zahraničních daňových rezidentů či plátcovy pokladny.“*

Ve čtvrtém žalobním bodu tvrdí žalobce, že jak prvostupňová rozhodnutí SFÚ, tak žalobou napadené rozhodnutí vydala a podepsala osoba k tomu neoprávněná. Soud se nejprve zabýval oprávněním Mgr. R. S. podepsat rozhodnutí SFÚ o zřízení zástavního práva k nemovitým věcem ze dne 14. 1. 2015 a rovněž ze dne 20. 1. 2015. Soud ze správního spisu ověřil, že prvostupňová rozhodnutí byla podepsána Mgr. R. S. jako vedoucí oddělení správy daňových pohledávek. Dle čl. 22 odst. 5 Podpisového řádu Specializovaného finančního úřadu ze dne 31. 10. 2014, č. j. 232520/14/4000-00500, *vedoucí Oddělení správy daňových pohledávek v rámci své působnosti podepisuje a) rozhodnutí vyhotovené SFÚ v rámci správy daní správního řízení s výjimkou rozhodnutí vyhrazených k podpisu jiným vedoucím zaměstnancům.* Prvostupňová rozhodnutí o zřízení zástavního práva ze dne 14. 1. 2015 a 20. 1. 2015 byla tedy podepsána oprávněnou osobou.

Dále se soud zabýval oprávněním Mgr. D. Š. – ředitelky odboru – podepsat žalobou napadené rozhodnutí Mgr. M. P., MBA – ředitele Sekce daňového procesu a majetkových daní. Dle čl. 10 Podpisového řádu Odvolacího finančního ředitelství ze dne 30. 3. 2015, č. j. 9992/15/5000 *ředitel sekce podepisuje následující dokumenty: 1. Dokumenty, tj. i veškerá rozhodnutí související s výkonem státní správy a jiné správní akty zpracované jemu podřízenými odbory OFŘ s některými výjimkami uvedenými pod písmeny a) – c) tohoto ustanovení, které se však na daný případ nevztahují.* V souvislosti s tímto článkem je třeba zmínit i čl. 4 odst. 3 tohoto řádu, kdy *v případě nepřítomnosti ředitele sekce OFŘ, je-li ředitel sekce pověřen k přímému podepisování dokumentů dle čl. 10 Podpisového řádu OFŘ, podepisuje v zastoupení zástupce ředitele sekce.* Dle dokumentu Určení zástupce podle § 9 odst. 7 zákona o státní službě byla Mgr. M. P. dne 21. 7. 2015 pod č. j. 51930/15/7430-20290-703991 Mgr. D. Š. určena zástupkyní ředitele sekce. Z výše uvedeného vyplývá, že Mgr. D. Š. byla oprávněna podepsat žalobou napadené rozhodnutí v zastoupení. Rovněž z čl. 10 tohoto řádu je zřejmé, že Mgr. M. P. byl oprávněn v této věci učinit rozhodnutí. S ohledem na výše uvedené soud i tento žalobní bod shledal nedůvodným.

Namítá-li žalobce, že byla jeho práva porušena tím, že nebyl seznámen s podpisovými řády v rámci odvolacího řízení dle ustanovení § 115 odst. 1 DŘ jako s novými důkazy, soud konstatuje, že se s žalobcem ani v této námitce neztotožňuje.

Žalobcem odkazované procesní ustanovení se použije pouze v případě, že orgán doplňuje dokazování a v jeho rámci vyjdou najevo nové, dříve neznámé skutečnosti. Za těchto podmínek je povinností správního orgánu umožnit daňovému subjektu se s takovými skutečnostmi seznámit, vyjádřit se k nim a případně navrhnout důkazy, které

tyto skutečnosti potvrzují či vyvrací. U předmětných podpisových řádů se však nejedná o nové skutečnosti, které by mohl daňový subjekt svým tvrzením nějakým způsobem zvrátit. S ohledem na výše uvedené soud i tento žalobní bod shledal nedůvodným.

Vpátém žalobním bodu se žalobce dovolává zmatečnosti rozhodnutí, která má spočívat v tom, že správce daně směřuje pojmy daňového subjektu, daňového dlužníka a vlastníka nemovitých věcí. Rovněž namítá, že pojem daňový dlužník není v rozhodnutích SFÚ nijak specifikován.

Soud se ztotožňuje s žalovaným, že v daném případě je daňový subjekt, daňový dlužník a vlastník nemovitých věcí jedna a táž osoba, tedy zahraniční právnická osoba. Soud opakovaně konstatuje, že daňový subjekt byl v řízeních vždy řádně označen, takže nemohlo dojít k záměně a ze zákona vyplývá, že organizační složka právnické osoby nemůže vlastnit majetek. Je tedy nepochybné, že je to právě zahraniční právnická osoba, s níž bylo vedeno řízení a jíž se týkala jak prvostupňová, tak žalobou napadené rozhodnutí. Součástí správního spisu je i plná moc udělená právnímu zástupci zahraniční právnickou osobou.

Pojem daňový dlužník definuje přímo zákon, a sice daňový řád v ustanovení § 176 odst. 1 písm. c). Nebylo tedy nutné v rozhodnutí o zřízení zástavního práva tento pojem definovat, pouze řádně označit daňového dlužníka, což správní orgán učinil. Ani tuto námitku tedy soud neshledal důvodnou.

Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení soud rozhodl podle § 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, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

Osoba na řízení zúčastněná nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť jí soud neuložil povinnost v souvislosti, s jejímž splněním by jí náklady vznikly (§ 60 odst. 5 s. ř. s.).

P o u ě n í: 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.

V Praze dne 22. prosince 2017

JUDr. Ludmila Sandnerová
předsedkyně
senátu, v.r.

Za správnost vyhotovení: N.