



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci žalobce: **Mirko Möllen**, se sídlem Barthstrasse 16, Mnichov, Spolková republika Německo, insolvenční správce dlužníka VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, se sídlem Germeringer Str. 1, Krailling, Spolková republika Německo, zast. JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem se sídlem Šaldova 466/34, Praha 8, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 10. 2014, č. j. 53303-2/2014-900000-302, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 19. 1. 2018, č. j. 31 Af 83/2014 - 386,

t a k t o :

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Podanou kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“), kterým byla výrokem I. podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zamítnuta jeho žaloba proti shora uvedenému rozhodnutí žalovaného a výrokem II. bylo rozhodnuto, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení. Rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Královéhradecký kraj (dále jen „prvostupňový orgán“) ze dne 6. 10. 2014, č. j. 56736/2014-550000-3 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), jímž byla podle § 6m odst. 2 písm. b) zákona č. 311/2006 Sb., o pohonných hmotách a čerpacích stanicích pohonných hmot a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pohonných hmotách), ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o pohonných hmotách“), zrušena registrace distributora pohonných hmot číslo CZ1101532Q001, a toto rozhodnutí bylo potvrzeno.

[2] Dne 1. 2. 2015 bylo v návaznosti na nařízení předběžné insolvenční správy dne 8. 12. 2014 se zahraniční právnickou osobou VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, se sídlem Germeringer Str. 1, Krailling, Spolková republika Německo, zahájeno insolvenční řízení a insolvenčním správcem byl ustanoven stěžovatel. Zahraniční právnická osoba podnikala na území České republiky prostřednictvím organizační složky (odštěpného závodu) VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft – organizační složka, se sídlem Pražská 636, Dolní Břežany.

[3] Věc je před NSS projednávána potřetí.

[4] Rozsudkem ze dne 11. 2. 2016, č. j. 9 Afs 289/2015 - 80, soud zrušil ke kasační stížnosti žalovaného rozsudek krajského soudu ze dne 29. 10. 2015, č. j. 31 Af 83/2014 - 79, a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud přezkoumatelným způsobem neodůvodnil, jak má být zahraniční právnická osoba podnikající v ČR prostřednictvím organizační složky (odštěpného závodu) podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“), ve správních rozhodnutích označována, přičemž teprve poté lze učinit závěr, zda a z jakých důvodů jsou tato rozhodnutí nicotná, případně nezákonná.

[5] Krajský soud věc vedenou pod sp. zn. 31 Af 83/2014 spojil se sedmi dalšími věcmi ke společnému projednání a rozhodl rozsudkem ze dne 30. 6. 2016, č. j. 31 Af 83/2014 - 152. Tento rozsudek NSS ke kasační stížnosti žalobce rozsudkem ze dne 18. 5. 2017, č. j. 9 Afs 214/2016 - 166, znovu zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[6] NSS potvrdil, že nositelem práv a povinností je přímo zahraniční právnická osoba (odstavce 83 a 89). Zahraniční osoba však může na území ČR podnikat jen prostřednictvím organizační složky, která je zapisována do obchodního rejstříku s vazbou na konkrétní předmět podnikání na území ČR a jejíž vedoucí je oprávněn zastupovat zahraniční osobu ve všech záležitostech týkajících se organizační složky (odstavce 82 a 84). Z perspektivy soukromého práva organizační složka nemá právní osobnost (odstavce 82 a 83). V kontextu daňového práva však může mít hmotněprávní i procesní postavení daňového subjektu, přičemž procesní postavení jí může přisoudit i pouze daňový řád (odstavce 85 až 89). Proto *„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“* a nezpůsobuje nicotnost ani nezákonnost správních rozhodnutí (odstavce 83 a 89). Uvedené závěry dopadají i na registrační řízení podle zákona o pohonných hmotách (odstavec 104).

[7] Krajskému soudu nicméně vytkl, že se přezkoumatelným způsobem nezabýval otázkou oprávnění vedoucího organizační složky jednat jménem zahraniční právnické osoby, resp. oprávnění celních orgánů jednat s vedoucím organizační složky (odstavce 109 až 111). Zároveň krajskému soudu uložil, aby se v souvislosti s otázkou doručování zabýval tím, zda se správní rozhodnutí týkala předmětu činnosti organizační složky (odstavec 88), aby oprávnění úředních osob vydat a podepsat rozhodnutí posoudil ve vztahu ke všem správním spisům (odstavec 108), aby se vypořádal s důkazním návrhem odpovědí celních orgánů ze dne 17. 12. 2009 (odstavec 118) a aby vypořádal všechny žalobní body, které opomněl (odstavec 119).

pokračování

[8] V dalším řízení krajský soud nejprve dříve spojené věci vyloučil k samostatnému projednání, následně věc týkající se zrušení registrace distributora pohonných hmot vedenou pod sp. zn. 31 Af 83/2014 znovu projednal a rozhodl o ní kasační stížností napadeným rozsudkem.

[9] Z obsahu správního spisu a průběhu daňového řízení plyne, že jako příjemce rozhodnutí žalovaného byla označena organizační složka (odštěpný závod). K hlavní námitce nesprávného označení příjemce správních rozhodnutí odkázal na zrušující rozsudek č. j. 9 Afs 289/2015 - 80, svůj rozsudek č. j. 31 Af 83/2014 - 152 a zrušující rozsudek č. j. 9 Afs 214/2016 - 166, přičemž vázán právním názorem NSS dospěl k závěru, že se jedná o vadu, která nezpůsobuje nicotnost ani nezákonnost správních rozhodnutí. Nic na tom nemohly změnit ani důkazy, které byly krajským soudem provedeny, a to včetně důkazu odpovědi celních orgánů ze dne 17. 12. 2019, jelikož jde pouze o obecné vyjádření žalovaného. Zároveň z uvedeného závěru plyne, že stěžovatele nebylo nutné vyzývat k odstranění vad žádosti o registraci.

[10] Rozhodnutí celních orgánů se týkala činnosti organizační složky, neboť spadala pod předmět podnikání organizační složky, který je zapsán v obchodním rejstříku. Jejich doručování na adresu sídla organizační složky proto bylo správné.

[11] Krajský soud provedl důkaz Organizačním řádem Celní správy České republiky (dále jen „organizační řád“) a Podpisovým řádem Generálního ředitelství cel (dále jen „podpisový řád“) a dospěl k závěru, že rozhodnutí žalovaného, resp. prvostupňové rozhodnutí, bylo vydáno a podepsáno ředitelem odboru žalovaného, resp. vedoucím odboru prvostupňového orgánu, jako oprávněnou úřední osobou. Ke správním rozhodnutím byl zároveň připojen uznávaný elektronický podpis oprávněné úřední osoby.

[12] Celní orgány postupovaly správně, pokud jednaly s vedoucím organizační složky (odštěpného závodu) L. N., který měl zákonné zmocnění k jednání za organizační složku. V souladu se zrušujícím rozsudkem č. j. 9 Afs 214/2016 - 166 má organizační složka v kontextu daňového práva odlišné postavení než v právu soukromém. Může mít hmotněprávní i procesní postavení daňového subjektu. Pro účely správy daní je považována za právnickou osobu (§ 240 odst. 3 daňového řádu) a daňový subjekt (§ 20 odst. 1 daňového řádu), přičemž za právnickou osobu je při správě daní oprávněn jednat její statutární orgán (§ 24 odst. 2 daňového řádu). Vedoucí organizační složky, jehož jednání nebylo v obchodním rejstříku omezeno, byl oprávněn zahraniční právnickou osobu zastupovat.

[13] Žalobní námitka týkající se postupu při zajištění daně související s nemožností převést bankovní záruku k celnímu orgánu po změně místní příslušnosti se zrušením registrace distributora pohonných hmot (tedy předmětem správního řízení v projednávané věci) nikterak nesouvisí. Není proto důvodná.

II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření ke kasační stížnosti, replika stěžovatele a duplika žalovaného

[14] Rozsudek krajského soudu napadl stěžovatel v celém rozsahu kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., a navrhl jeho zrušení a

vyslovení nicotnosti správních rozhodnutí (případně jejich zrušení a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení).

[15] Stěžovatel obsáhle a na různých místech kasační stížnosti opakovaně namítá, že celní orgány považovaly za distributora pohonných hmot a procesní subjekt, tedy toho, o jehož právech a povinnostech se rozhoduje, organizační složku, nikoliv zahraniční právnickou osobu, proto jsou správní rozhodnutí nicotná, případně nezákonná. Uvedené je zřejmé z označení příjemce (odkazuje na § 101 odst. 3 daňového řádu), výrokových částí a odůvodnění rozhodnutí o registraci ze dne 3. 2. 2014, oznámení o zahájení řízení ze dne 30. 9. 2014, prvostupňového rozhodnutí i rozhodnutí žalovaného a dále z obsahu správního spisu a z důkazů předložených stěžovatelem v soudním řízení. Nejde pouze o otázku procesní, tedy nesprávné označení příjemce správních rozhodnutí, jež by samo o sobě nezpůsobilo vadu rozhodnutí (viz zrušující rozsudek č. j. 9 Afs 214/2016 - 166), nebo o otázku doručování. Pokud měla zahraniční osoba postavení distributora pohonných hmot, měly celní orgány jednat přímo s ní a měly ji též označovat v rozhodnutích; jako se zřizovatelem organizační složky s ní však nespojovaly žádná práva a povinnosti, stála zvlášť. Krajský soud se při přezkumu správních rozhodnutí omezil pouze na otázku označení příjemce rozhodnutí, nezabýval se jejich výroky a odůvodněním ani ostatními souvislostmi posuzované věci, jeho rozhodnutí je tedy nepřezkoumatelné.

[16] Procesní předpis nemůže založit více práv a povinností, než stanoví hmotněprávní předpis. Postavení organizační složky jako subjektu nelze dovodit z § 24 odst. 6 a § 240 daňového řádu, nesvědčí jí jej ani hmotněprávní předpis, tj. zákon o pohonných hmotách. V projednávané věci nejde o daňové řízení (ani o registrační řízení podle daňového řádu), nýbrž o registrační řízení podle zákona o pohonných hmotách, který výlučně upravuje hmotněprávní i procesní postavení subjektu. Na posuzovaný případ je zapotřebí aplikovat zákon o pohonných hmotách, nikoli daňový řád.

[17] V této souvislosti krajský soud shledal, že jeho závěr nemůže být vyvrácen ani stěžovatelem navrženými důkazy, které byly na jednání provedeny. Důkazy nespecifikoval, neuvedl, čeho se týkaly a co obsahovaly. Důkazy (včetně odpovědi celních orgánů ze dne 17. 12. 2009) prokazují, že celní orgány považovaly i v jiných řízeních za subjekt práv a povinností organizační složku, s hodnocením krajského soudu nesouhlasí, mělo být konkrétnější, fakticky chybí. Zároveň nesouhlasí s neprovedením navrženého důkazu výsledkem svědka L. N., který měl uvedený závěr též prokázat. Vyslechnuty měly ostatně být i úředníci celních orgánů. Dokazování před krajským soudem nadto považuje za zmatečné. Podle protokolu z jednání ze dne 7. 12. 2017 byl důkaz odpovědi celních orgánů ze dne 17. 12. 2009 *konstatován*, podle protokolu z jednání ze dne 11. 1. 2018 byl *čten* a podle napadeného rozsudku byl *konstatován* (viz odstavec 34) i *proveden* (viz odstavec 54). Důkaz se neprovádí konstatováním, nýbrž čtením.

[18] Stěžovatel nesouhlasí s NSS, že by námitka nesprávného označení příjemce správních rozhodnutí byla účelová, ani s úvahou týkající se daňového identifikačního čísla (zrušující rozsudek č. j. 9 Afs 214/2016 - 166, odstavec 91).

[19] Rozhodnutí o změně místní příslušnosti je nicotné. Žalovaný neměl pravomoc k delegaci věci, jelikož § 18 daňového řádu na posuzovaný případ nedopadá, a to ani na základě § 6e odst. 2 zákona o pohonných hmotách. Nicotné (případně nezákonné) je proto

pokračování

i prvostupňové rozhodnutí a rozhodnutí žalovaného. Nicotné je též rozhodnutí o registraci distributora pohonných hmot.

[20] Pro posouzení otázky doručování správních rozhodnutí neměl krajský soud dostatek podkladů. Rozhodný totiž není zápis v obchodním rejstříku (který nemusí být v souladu s platným právním stavem), ale vydání živnostenského oprávnění ve prospěch zahraniční právnické osoby. Nadto není zřejmé, že osoba, jíž byla rozhodnutí správních orgánů doručena, je odlišná od příjemce těchto rozhodnutí.

[21] Prvostupňové rozhodnutí a rozhodnutí žalovaného nevydaly a nepodepsaly oprávněné úřední osoby. Rozhodnutí žalovaného mohl učinit pouze generální ředitel žalovaného (pokud si podpis rozhodnutí vyhradil) nebo služební funkcionář, který je v přímé řídicí působnosti generálního ředitele žalovaného, tj. ředitel sekce. Nemohl rozhodnout Mgr. L. K., který byl ředitelem odboru a ředitelem sekce se stal až od 1. 1. 2018. Zároveň čl. 11 odst. 1 podpisového řádu odporuje čl. 4.4.2. organizačního řádu a čl. 5 odst. 2 Pravidel pro podepisování dokumentů v Celní správě České republiky (rozkaz č. 122/2012; tento dokument nebyl v řízení před krajským soudem žalovaným předložen, stěžovatel jej získal až dne 27. 3. 2018 v jiném řízení vedeném krajským soudem pod sp. zn. 31 Af 16/2015). Rovněž prvostupňové rozhodnutí mohl učinit pouze služební funkcionář, který je v přímé řídicí působnosti ředitele prvostupňového orgánu. Nemohl proto rozhodnout Mgr. J. V., který byl vedoucím odboru a byl přímo podřízen 1. zástupci ředitele prvostupňového orgánu, přičemž oprávnění rozhodnout mu nezakládal ani rozkaz ředitele prvostupňového orgánu ze dne 2. 1. 2013, č. 15/2013 (i tento dokument stěžovatel získal až v řízení vedeném krajským soudem pod sp. zn. 31 Af 16/2015) ve spojení s rozkazem č. 122/2012. Otázkou, zda prvostupňové rozhodnutí vydala a podepsala oprávněná úřední osoba, se krajský soud nezabýval.

[22] Organizační složka nemůže jednat za zahraniční právnickou osobu. Vedoucí organizační složky není statutárním orgánem. Zároveň § 240 odst. 3 daňového řádu organizační složku za právnickou osobu nepovažuje, přičemž v posuzované věci se nejedná o daňové řízení, nýbrž řízení podle zákona o pohonných hmotách.

[23] Ve vyjádření ke kasační stížnosti žalovaný navrhl kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout. Odkázal na své rozhodnutí, předchozí vyjádření i odůvodnění napadeného rozsudku, s nímž se ztotožnil. Stěžovatel dílem opakuje svá tvrzení ohledně nicotnosti a nezákonnosti správních rozhodnutí, dílem je rozšiřuje (a to o námitky související s aplikací zákona o pohonných hmotách). Žalovaný mohl rozhodnout o delegaci místní příslušnosti, neboť podle § 6e odst. 2 zákona o pohonných hmotách se na registrační řízení (včetně zrušení registrace) použijí (všechna) ustanovení daňového řádu přiměřeně. Proti tomuto rozhodnutí se stěžovatel až doposud nebránil, ač tak učinit mohl, námitka je účelová. Úprava zákona o pohonných hmotách není komplexní, na neupravené otázky se použije daňový řád.

[24] Pokud stěžovatel namítá, že správní rozhodnutí nevydaly a nepodepsaly oprávněné úřední osoby, jelikož nebyly v přímé řídicí působnosti generálního ředitele žalovaného, resp. ředitele prvostupňového orgánu, jde o novou, účelovou námitku. Nadto sekce právní vznikla až k 1. 1. 2018 a jejím ředitelem se ke stejnému dni stal Mgr. L. K., do té doby ředitel odboru právního, který byl v přímé řídicí působnosti generálního ředitele

žalovaného. Zároveň z organizačního schématu celní správy plyne, že vedoucí odboru daňového byl v přímé řídicí působnosti ředitele prvostupňového orgánu (nikoli 1. zástupce ředitele); o účelovosti jeho námitky svědčí, že opačně argumentoval v řízení vedeném krajským soudem pod sp. zn. 31 Af 16/2015.

[25] V replice stěžovatel opětovně zdůrazňuje, že celní orgány za daňový subjekt považovaly organizační složku, přičemž se nejedná o pouhou nepřesnost označení příjemce správních rozhodnutí. K otázce pravomoci správních orgánů vydat rozhodnutí a nicotnosti správních rozhodnutí je zapotřebí přihlížet z úřední povinnosti vždy. Podle § 6e odst. 2 zákona o pohonných hmotách lze daňový řád použít přiměřeně jen na registrační řízení (nikoli zrušení registrace, tedy celé registrační řízení). Na námitce, že rozhodnutí žalovaného nevydala a nepodepsala oprávněná úřední osoba, prozatím setrval, jelikož žalovaný tvrzení o zřízení sekce právní k 1. 1. 2018 nijak nedoložil. Od námitky, že prvostupňové rozhodnutí nevydala a nepodepsala oprávněná úřední osoba, upustil.

[26] V duplice žalovaný setrval na tom, že rozhodnutí žalovaného vydala a podepsala oprávněná úřední osoba. K odstranění pochybností stěžovatele předložil rozkaz Generálního ředitelství cel č. 104/2017 a dodatek č. 2 k Organizačnímu řádu Celní správy České republiky.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[27] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas a stěžovatel je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

[28] Poté přistoupil k posouzení přípustnosti opakované kasační stížnosti. NSS již ve zrušujících rozsudcích č. j. 9 Afs 289/2015 - 80 a č. j. 9 Afs 214/2016 - 166 na řadu otázek odpověděl a jeho závěry jsou závazné i pro projednávanou věc, přičemž na tom nic nemění ani to, že druhým zrušujícím rozsudkem rozhodoval i v dalších věcech, které krajský soud posléze vyloučil k samostatnému projednání. V rozsahu, v němž stěžovatel polemizuje s již jednou vysloveným názorem NSS, je opakovaná kasační stížnost nepřipustná, jelikož od tohoto názoru se v této věci nelze odchýlit (§ 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.).

[29] Stěžovatel nesouhlasil s tím, že jeho námitka nesprávného označení příjemce správních rozhodnutí byla účelová, ani s posouzením otázky týkající se daňového identifikačního čísla (viz zrušující rozsudek č. j. 9 Afs 214/2016 - 166, odstavec 91). Napadal závěr, že ve správním řízení rozhodoval místně příslušný celní orgán (viz zrušující rozsudek č. j. 9 Afs 214/2016 - 166, odstavce 92 a 93). V souvislosti s tím, že se rozhodnutí celních orgánů, která se týkají činnosti organizační složky (tj. předmětu podnikání zapsaného v obchodním rejstříku), doručují na adresu jejího sídla, namítal, že činnost organizační složky neměla být zjištěna z obchodního rejstříku, nýbrž vydaného živnostenského oprávnění (viz zrušující rozsudek č. j. 9 Afs 214/2016 - 166, odstavec 88). Rozhodnutí o registraci distributora pohonných hmot považoval za nicotné (viz zrušující rozsudek č. j. 9 Afs 214/2016 - 166, odstavec 104). Námitky tvrzené nicotnosti a nezákonnosti správních rozhodnutí jsou zčásti polemikou se závěry, které se týkají nesprávného označení příjemce těchto rozhodnutí a aplikace daňového řádu na posouzení této otázky [viz zrušující rozsudky č. j. 9 Afs 289/2015 - 80, odstavce 31, 32, 33 a 35,

pokračování

a č. j. 9 Afs 214/2016 - 166, část III.a)]. Jelikož tyto otázky NSS již závazně vyřešil, nejsou uvedené výtky přípustné.

[30] Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[31] Podstatnou částí kasačních námitek v případech téhož stěžovatele, které byly skutkově obdobné posuzované věci, se NSS zabýval v rozsudku ze dne 6. 12. 2018, č. j. 10 Afs 158/2018 - 66. Jeho závěry následně NSS převzal i v rozsudku ze dne 27. 2. 2019, č. j. 8 Afs 109/2018 - 68. Již dříve však NSS řadu sporných otázek v řízeních vedených stěžovatelem vyřešil (k jejich výčtu viz rozsudek č. j. 10 Afs 158/2018 - 66, odstavec 17). Kasační soud neshledal důvod se od zde učiněných závěrů odchýlit a v podrobnostech na ně odkazuje.

[32] Soud se nejprve zabýval namítanou nepřezkoumatelností. Vlastní přezkum rozhodnutí je totiž možný pouze za předpokladu, že napadené rozhodnutí splňuje kritéria přezkoumatelnosti. Tedy, že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřené o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí je natolik závažnou vadou, že k ní kasační soud přihlíží i bez námítky, z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

[33] Veškerá výše uvedená kritéria rozsudek krajského soudu splňuje. Je plně srozumitelný, je z něho patrné, o čem a jak bylo rozhodnuto, a důvody rozhodnutí jsou v něm uvedeny zřetelným způsobem. Krajský soud nezúžil předmět řízení jen na otázku označení příjemce rozhodnutí celních orgánů. V mezích závazného právního názoru uvedeného ve zrušujících rozsudcích se zabýval i dalšími okolnostmi, včetně obsahu výroků a odůvodnění těchto rozhodnutí, přičemž zvážil, komu byla rozhodnutí skutečně určena (tedy o čích právech a povinnostech bylo skutečně rozhodnuto). Zavázán zrušujícími rozsudky posoudil věc v souladu s daňovým řádem. Zabýval se i tím, zda prvostupňové rozhodnutí bylo vydáno a podepsáno oprávněnou úřední osobou. Ostatně se závěry krajského soudu stěžovatel sám věcně polemizuje.

[34] Stěžovateli lze přisvědčit, že není bez pochyb zřejmé, jak probíhalo dokazování ohledně odpovědi celních orgánů ze dne 17. 12. 2009 (založené na č. l. 20 spisu krajského soudu). Podle protokolu z jednání ze dne 7. 12. 2017 byl důkaz odpovědi celních orgánů ze dne 17. 12. 2009 *konstatován*, podle protokolu z jednání ze dne 11. 1. 2018 byl *čten* a podle napadeného rozsudku byl *konstatován* (viz odstavec 34) i *proveden* (viz odstavec 54). Ohledně závěru, jenž se týkal nepřesného označení příjemce rozhodnutí celních orgánů, krajský soud uvedl, že nemůže být vyvrácen ani stěžovatelem navrženými důkazy, které byly na jednání provedeny (viz odstavec 48).

[35] Jestliže není jednoznačné, co soud k důkazu vzal, resp. jak prováděný důkaz hodnotil, jde zpravidla o vadu řízení (§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.). V posuzovaném případě však postup krajského soudu nemůže mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Navrhovanými důkazy totiž stěžovatel prokazoval nicotnost, resp. nezákonnost správních

rozhodnutí z důvodu nepřesného označení příjemce rozhodnutí. Tuto otázku však NSS pro posuzovaný případ již závazně vyřešil. Nic na tom nemění ani to, že navrhované důkazy měly prokazovat vadu správních rozhodnutí i z důvodu, že nebylo jednáno s nositelem práv a povinností. Skutečnost, že celní orgány jednaly s organizační složkou a označily ji za příjemce rozhodnutí, totiž nemůže ve světle zrušujícího rozsudku č. j. 9 Afs 214/2016 - 166 založit jejich nicotnost, resp. nezákonnost (viz odstavec [37]; srov. též rozsudek č. j. 10 Afs 158/2018 - 66, odstavce 24 a 25). Nemůže proto záležet ani na tom, že krajský soud neprovedl stěžovatelem navrhovaný důkaz výsledkem vedoucího organizační složky L. N., popř. další důkazy (např. výsledkem úředníků celních orgánů). Zároveň se krajský soud v souladu s druhým zrušujícím rozsudkem zabýval odpovědí celních orgánů ze dne 17. 12. 2009 a vyhodnotil, že obecné vyjádření žalovaného nemůže mít na zákonnost napadeného rozhodnutí žádný vliv, s čímž kasační soud souhlasí (srov. rozsudek č. j. 10 Afs 158/2018 - 66, odstavec 25).

[36] Stěžovatel tvrdí, že celní orgány považovaly za nositele práv a povinností organizační složku, nikoliv zahraniční právnickou osobu, neboť organizační složce byla vydána registrace, je označena jako příjemce správních rozhodnutí, je uvedena ve výrocích a odůvodnění těchto rozhodnutí, celní orgány s ní jednaly. Jde podle něho o další okolnost, jež spolu s nesprávným označením příjemce správních rozhodnutí zakládá jejich nicotnost, resp. nezákonnost. Tato námitka není důvodná.

[37] Podstatu sporu, jehož se týkají veškeré námitky tvrzené nicotnosti a nezákonnosti správních rozhodnutí, NSS vymezil ve druhém zrušujícím rozsudku jinak. Spočívá v otázkách nesprávného označení příjemce správních rozhodnutí, tj. nositele práv a povinností (především odstavce 81 až 87 a 89), a oprávnění vedoucího organizační složky jednat jménem zahraniční osoby, resp. oprávnění celních orgánů jednat s vedoucím organizační složky (odstavce 109 až 111). Otázka, koho celní orgány považovaly za nositele práv a povinností, se stala bezvýznamnou. V souladu s druhým zrušujícím rozsudkem byla nositelem práv a povinností zahraniční právnická osoba, která v ČR podnikala prostřednictvím organizační složky. Zahraniční právnická osoba byla distributorem pohonných hmot, náležela jí veškerá práva i povinnosti, a to i přesto, že registrace distributora pohonných hmot, resp. zrušení registrace, byly vydány a doručovány jako příjemci organizační složce, prostřednictvím níž zahraniční právnická osoba v ČR podniká. Není tedy pravda, že by nebylo jasné, o čích právech a povinnostech bylo rozhodováno. NSS neponechal stěžovateli prostor, aby poukázání na skutečného adresáta správních rozhodnutí mohlo mít za následek jejich nicotnost či nezákonnost (podrobně viz rozsudek č. j. 10 Afs 158/2018 - 66, odstavce 31 a 32). Pro úplnost soud dodává, že NSS již závazně určil, že na posouzení této otázky v projednávané věci daňový řád dopadá (viz zrušující rozsudky č. j. 9 Afs 289/2015 - 80, odstavce 31 až 33 a 35, a č. j. 9 Afs 214/2016 - 166, především odstavec 104).

[38] S uvedeným úzce souvisí otázka jednání za nositele práv a povinností. Kasační soud předně uvádí, že odkaz krajského soudu na daňový řád není chybný. Na související otázku označení příjemce správních rozhodnutí daňový řád dopadá (viz odstavec [37]; ostatně řešením této otázky se krajský soud inspiroval). Zároveň se zákon o pohonných hmotách procesním postavením organizační složky vůbec nezabývá, proto je v řízení o registraci distributora pohonných hmot zapotřebí postupovat v souladu s daňovým řádem (§ 6e odst. 2 zákona o pohonných hmotách). Pro úplnost soud dodává, že přiměřené použití daňového řádu se vztahuje na registrační řízení jako celek, což plyne nejen ze samotného

pokračování

znění uvedeného ustanovení, nýbrž též z důvodové zprávy (srov. zvláštní část důvodové zprávy, bod 4, k zákonu č. 234/2013 Sb. a zvláštní část důvodové zprávy, část druhá, čl. IV, bod 2, k zákonu č. 157/2015 Sb., podle níž *„je zapotřebí rozšířit subsidiární použití daňového řádu, kterým se řídí celý proces registrace distributorů pohonných hmot a správa placení kauce, také na snížení kauce“*).

[39] Nositelem práv a povinností je přímo zahraniční právnická osoba (viz zrušující rozsudek č. j. 9 Afs 214/2016 - 166, odstavce 83 a 89). Pro účely správy daní však daňový řád považuje organizační složku za právnickou osobu a umožňuje na ni aplikovat procesní ustanovení týkající se právnických osob (viz zrušující rozsudek č. j. 9 Afs 214/2016 - 166, odstavce 87 až 89), není však plnohodnotným daňovým subjektem (srov. rozsudek č. j. 10 Afs 158/2018 - 66, odstavec 39). Pokud mohla být zahraniční právnická osoba na správních rozhodnutích označena nepřesně prostřednictvím organizační složky (a tato rozhodnutí jí mohla být doručována na adresu sídla organizační složky), mohly celní orgány jednat s vedoucím organizační složky jako zákonným zástupcem zahraniční právnické osoby. Podle § 503 odst. 2 věty druhé zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“), je vedoucí odštěpného závodu (organizační složky) oprávněn zastupovat podnikatele (zahraniční právnickou osobu) ve všech záležitostech týkajících se odštěpného závodu (organizační složky); obdobně dříve podle § 13 odst. 3 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, a v civilním řízení soudním podle § 21 odst. 1 písm. c) zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů. Není však statutárním orgánem, jelikož se jeho zástupčí oprávnění netýká všech záležitostí právnické osoby (srov. § 164 odst. 1 občanského zákoníku).

[40] V posuzovaném případě práva a povinnosti náležely zahraniční právnické osobě. Faktická činnost, pro niž ji byla udělena registrace distributora pohonných hmot, však bezprostředně souvisela s podnikatelskou aktivitou vyvíjenou v organizační složce. Jelikož je vedoucí organizační složky zákonným zástupcem zahraniční právnické osoby ve všech záležitostech týkajících se organizační složky a rozsah zástupčího oprávnění vedoucího organizační složky L. N. nebyl nijak omezen, postupovaly celní orgány správně, pokud jednaly s vedoucím organizační složky. S přihlédnutím k tomu, že stěžovatel v této otázce vytkl napadenému rozsudku jen několik dílčích nepřesností, dospěl kasační soud k závěru, že závěr krajského soudu doplněný o výše uvedené obстоjí.

[41] Krajský soud dospěl k závěru, že prvostupňové rozhodnutí i rozhodnutí žalovaného byla vydána a podepsána oprávněnými úředními osobami, a to vedoucím odboru prvostupňového orgánu a ředitelem odboru žalovaného. Stěžovatel tyto závěry zpochybnil, neboť uvedené úřední osoby nebyly podle jeho názoru v přímé řídicí působnosti ředitele prvostupňového orgánu, resp. generálního ředitele žalovaného. V návaznosti na vyjádření žalovaného od námítky týkající se prvostupňového orgánu upustil. Na námitce, že rozhodnutí žalovaného mělo být vydáno a podepsáno ředitelem sekce (nikoli ředitelem odboru), prozatím setrval, jelikož žalovaný tvrdil o zřízení sekce právní k 1. 1. 2018 nijak nedoložil (viz replika stěžovatele ze dne 24. 5. 2018, bod 21). K odstranění stěžovatelových pochybností žalovaný předložil rozkaz Generálního ředitelství cel č. 104/2017 a dodatek č. 2 k Organizačnímu řádu Celní správy České republiky, které byly stěžovateli k jeho žádosti zaslány.

[42] Soud předně uvádí, že je mu z úřední činnosti známo, že se stěžovatel pokouší za pomoci různých variací stejné námitky opakovaně zpochybnit rozhodnutí správních orgánů, aniž by měl konkrétní indicie svědčící pro její důvodnost (srov. např. rozsudky ze dne 16. 3. 2016, č. j. 10 Afs 265/2015 - 102, odstavec 42; ze dne 31. 10. 2018, č. j. 3 Afs 1/2017 - 71, odstavce 41 až 44; nebo ze dne 29. 1. 2019, č. j. 9 Afs 298/2017 - 73, odstavce 36 až 39). Shora uvedené svědčí tomu, že postup stěžovatele nebyl ani v projednávané věci výjimkou. Zmíněná rozhodnutí NSS vycházejí z rozsudku ze dne 24. 6. 2015, č. j. 10 As 1/2014 - 187, podle něhož je správní orgán „*povinen mít transparentní pravidla pro zastoupení při podpisu rozhodnutí, účastník řízení může zpochybnit, že buď neexistovala, nebo v jeho věci nebyla dodržena. Musí však přednést relevantní tvrzení o v úvahu přicházejících pochybnostech.*“

[43] Rozhodnutí žalovaného vydal a podepsal ředitel odboru Mgr. L. K. Podle krajského soudu byl v souladu s čl. 4.4.2., 10.3.9.2. a 10.4.74. organizačního řádu (v jeho úplném znění ke dni 1. 10. 2014) a čl. 11 podpisového řádu oprávněnou úřední osobou. Rozhodnutí je oprávněn činit služební funkcionář v přímé řídicí působnosti generálního ředitele (čl. 4.4.2. organizačního řádu). Rozhodovací činnost podle procesních předpisů vykonává odbor právní (čl. 10.3.9. a 10.4.74. organizačního řádu). Odbor je organizačním útvarům, který je v přímé řídicí působnosti generálního ředitele nebo je součástí organizační struktury sekce (čl. 6.2.2.). Organizační řád obecně existenci sekcí připouští (srov. čl. 6. a 7.). Při vymezení působnosti organizačních útvarů Generálního ředitelství cel s nimi počítá jen ve vztahu k některým odborům (např. odbory finanční, informatiky, hospodářské správy a veřejných zakázek, které jsou organizačními útvary sekce ekonomiky a informatiky, viz čl. 10.3.2., 10.3.3., 10.3.4. a 10.3.5.). Naopak odbor právní organizačním útvarem sekce není (viz čl. 10.3.9.).

[44] Z organizačního řádu tedy plyne, že byl rozhodnutí žalovaného oprávněn vydat ředitel odboru. Tomu odpovídá i čl. 11 odst. 1 podpisového řádu. Stěžovatel nezpochybnil, že by organizační řád na posuzovaný případ nedopadal, naopak se jeho použití sám dovolával (viz doplnění kasační stížnosti ze dne 3. 4. 2018, body 58, 62 a 64). Odkazem na rozkaz č. 122/2012 nedokládá nic, co by již neplynulo z organizačního a podpisového řádu. Stěžovatel tedy žádné relevantní tvrzení, které by bylo způsobilé zpochybnit závěr krajského soudu, nevznesl, přičemž skutečnost, že se Mgr. L. K. stal ode dne 1. 1. 2018 (tedy po více než třech letech po rozhodnutí žalovaného) ředitelem sekce právní, není relevantní. Pokud stěžovatel uvádí, že není jasné, zda si generální ředitel podpis rozhodnutí nevyhradil, jde pouze o spekulaci (viz odstavec [42]). Námitka není důvodná.

IV. Závěr a náklady řízení

[45] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud v souladu s § 110 odst. 1 větou druhou s. ř. s. podanou kasační stížnost zamítl. O věci rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 věty první s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje soud zpravidla bez jednání.

[46] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterých, 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. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl,

pokračování

proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti v řízení o kasační stížnosti nevznikly. Z uvedených důvodů soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 23. května 2019

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu