



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Tomáše Rychlého v právní věci žalobce: **Mirko Möllen, advokát**, se sídlem Barthstrasse 16, Mnichov, Spolková republika Německo, insolvenční správce dlužníka **VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft**, se sídlem Germeringer Str. 1, Krailling, Spolková republika Německo, zastoupený JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem se sídlem Šaldova 466/34, Praha 8, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 12. 2015, č. j. 43272/15/5100-41458-710158, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 22. 12. 2017, č. j. 3 Af 15/2016 – 55,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádnému z účastníků **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

[1] Specializovaný finanční úřad (dále též „správce daně“) rozhodnutími 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, zřídil zástavní právo k nemovitým věcem společnosti VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft (dále též „dlužník“) podle § 170 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), s použitím § 1309 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, k zajištění neuhrazené daně z příjmu

právníků osob. Odvolání dlužníka zamítl a napadená správní rozhodnutí I. stupně žalovaný potvrdil svým rozhodnutím ze dne 14. 12. 2015, č. j. 43272/15/5100-41458-710158 (dále jen „napadené rozhodnutí“). Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce, jakožto insolvenční správce dlužníka, žalobu k Městskému soudu v Praze, který ji rozsudkem ze dne 22. 12. 2017, č. j. 3 Af 15/2016 – 55 (dále jen „napadený rozsudek“), zamítl.

[2] Městský soud v napadeném rozsudku nejprve odmítl námitku žalobce ohledně nicotnosti, respektive nezákonnosti obou správních rozhodnutí z důvodu nesprávného označení příjemce rozhodnutí. Konstatoval, že je-li v těchto rozhodnutích na prvním místě uvedeno označení právnické osoby se sídlem ve Spolkové republice Německo (dále též „Německo“), které je doplněno identifikací její organizační složky, jejímž prostřednictvím na území ČR tato podniká, nezavdává to jakoukoliv pochybnost, že je za daňový subjekt považována právě právnická osoba. Takový postup dle městského soudu nijak nesnižuje jednoznačnost identifikace příjemce rozhodnutí. Shodně městský soud neshledal důvodným tvrzení žalobce, že správci daně, popř. žalovanému nebylo zřejmé, kdo je ve věci daňovým subjektem. Odkazy na protokoly z kontrol prováděných v jiných řízeních, stejně jako výtky týkající se registračního řízení potom označil za jdoucí mimo rámec nyní posuzované věci (blíže k argumentaci městského soudu viz str. 5-6 napadeného rozsudku).

[3] Za nedůvodnou shledal městský soud též námitku přepjatého formalismu, jenž měl spočívat v tom, že orgány finanční správy vycházely striktně z údajů zapsaných v katastru nemovitostí, kde však nebyla jako vlastník předmětných nemovitostí uvedena zahraniční osoba, ale její organizační složka. Zdůraznil, že správním orgánům nepřísluší posuzovat správnost údajů zapsaných v katastru nemovitostí. Dále poukázal na to, že dle žaloby se žalobce domáhal opravy údajů v katastru, avšak jeho žádost byla zamítnuta, přičemž dané rozhodnutí následně 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). Městský soud připomněl, že i případně nesprávně povolený a provedený vklad do katastru nemovitostí vyvolává právní účinky, které s ním zákon spojuje. Současně dodal, že prostředky obrany proti takovému zápisu žalobce nemůže úspěšně vznášet v rámci řízení před finančními orgány, nýbrž je třeba je řešit soukromoprávní cestou (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2016, č. j. 9 As 242/2015 – 55). Městský soud v napadeném rozsudku následně ve vztahu k otázce právní osobnosti odštěpného závodu (organizační složky) odkázal na závěry Nejvyššího správního soudu, které učinil ve věci téhož žalobce v rozsudku ze dne 18. 5. 2017, č. j. 9 Afs 214/2016 – 166 (v podrobnostech k argumentaci městského soudu viz str. 6-8 napadeného rozsudku).

[4] Na základě § 11 odst. 1 a odst. 2 písm. a) zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále též „zákon o FS“), městský soud v napadeném rozsudku dovodil též příslušnost správce daně k vydání rozhodnutí v I. stupni (blíže viz str. 8-9). Nesouhlas pak vyjádřil jak s námitkou, dle které zástavní právo nevzniklo, neboť rozhodnutí nebyla řádně doručena (str. 9), tak s tvrzením, že jak správní rozhodnutí I. stupně, tak napadené rozhodnutí vydala a podepsala neoprávněná osoba (v podrobnostech viz str. 9-10 napadeného rozsudku). Za nedůvodný označil též související žalobní bod o porušení práv žalobce v důsledku neseznámení s podpisovými řády v rámci odvolacího správního řízení (str. 10). Závěrem napadeného rozsudku potom městský soud odmítl i poslední ze žalobních bodů, jímž žalobce namítal zmatečnost správních rozhodnutí z důvodu, že správce daně směšoval pojmy daňového subjektu, daňového

pokračování

dlužníka a vlastníka nemovitých věcí, přičemž pojem daňový dlužník nebyl v rozhodnutích I. stupně ani specifikován. Městský soud poznamenal, že v daném případě ve všech uvedených pozicích vystupuje zahraniční právnická osoba, přičemž daňový subjekt byl vždy řádně označen tak, že nemohlo dojít k záměně. Dle zákona potom organizační složka právnické osoby nemůže vlastnit majetek. Je proto nepochybné, že řízení bylo vedeno, a správní rozhodnutí se týkala zahraniční právnické osoby. Pojem daňového dlužníka pak definuje § 176 odst. 1 písm. c) daňového řádu, pročez nebylo třeba tento pojem vymezovat v rozhodnutích I. stupně (viz str. 10 napadeného rozsudku).

[5] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal proti napadenému rozsudku kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). V ní opakuje, že daňovým subjektem mohla být pouze zahraniční právnická osoba, tedy dlužník, ovšem správce daně nesprávně jednal s odštěpným závodem dlužníka. Rovněž zdůraznil, že odštěpný závod byl také nesprávně zaregistrován jako plátce DPH, což nebylo právně možné. Stěžovatel dále opětovně namítal, že zástavní právo platně nevzniklo, správce daně nebyl příslušný k rozhodnutí, přičemž městský soud posoudil nesprávně i otázku osoby oprávněné k vydání rozhodnutí a jejich podpisu. Městský soud nadto nezákonně dokazoval, neboť provedl důkaz podpisovým řádem a dokumentem „Určení zástupce podle § 9 odst. 7 zákona č. 234/2014 Sb.“ mimo jednání. Podle stěžovatele z napadeného rozsudku není současně zřejmé, jakého spisového materiálu byl podpisový řád žalovaného součástí, přičemž zdůraznil, že součástí správního spisu být nemohl, neboť tomu tak běžně není. Je proto zřejmé, že nebyl předložen, a pokud ano, pak to nevyplývá ani z obsahu napadeného rozsudku, ani z vyjádření žalovaného k žalobě. Závěrem své kasační stížnosti stěžovatel zopakoval rovněž svou námitku ohledně zmatečnosti v označení subjektu, v rámci níž městskému soudu vytkl, že svůj závěr v tomto bodě opřel o obecné závěry judikatury Nejvyššího správního soudu, aniž by v dané věci posoudil postavení organizační složky v oblasti daně z příjmů právnických osob. V kontextu označení daňového subjektu, kdy DIČ představuje IČ organizační složky, je podle názoru stěžovatele diskutabilní, o čích právech a povinnostech bylo rozhodováno. Stěžovatel proto navrhl zrušení napadeného rozsudku, při současném vyslovení nicotnosti správních rozhodnutí I. stupně i napadeného rozhodnutí, eventuálně jejich zrušení a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení, případně zrušení pouze napadeného rozsudku a vrácení věci městskému soudu k dalšímu řízení.

[6] Žalovaný se k podané kasační stížnosti vyjádřil přípisem ze dne 17. 5. 2018. V něm po úvodní rekapitulaci dosavadního průběhu řízení a stížnostních důvodů odkázal na napadené rozhodnutí, své vyjádření k žalobě a odůvodnění napadeného rozsudku, s nímž bezvýhradně souhlasí.

[7] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

[8] Kasační stížnost není důvodná.

[9] Úvodem Nejvyšší správní soudu zdůrazňuje, že se problematikou (nejen) zřizování zástavního práva vůči majetku téhož dlužníka, zastoupeného shodným insolvenčním správcem (v pozici žalobce, respektive stěžovatele), ve své rozhodovací činnosti již v minulosti opakovaně zabýval (srov. např. rozsudek ze dne 8. 8. 2018, č. j. 10 Afs 113/2018 – 76, který taktéž zásadně vycházel již z dřívějšího rozsudku zdejšího soudu

v související věci, jmenovitě z rozsudku ze dne 12. 6. 2018, č. j. 9 Afs 69/2017 – 75). Odkazovaný rozsudek č. j. 10 Afs 113/2018 – 76 se přitom ve shodě s nyní posuzovaným případem týkal rozhodnutí téhož správce daně a žalovaného, respektive zřízení zástavního práva k nemovitým věcem téhož dlužníka. Nad uvedené dále platí, že rovněž totožná osoba žalobce/stěžovatele (pan Mirko Möllen) byla v obou případech zastoupena i shodným právním zástupcem, tj. advokátem JUDr. Jiřím Vaníčkem. Kasační argumentace stěžovatele je v obou případech zásadně totožná, či velmi obdobná, přičemž Nejvyšší správní soud současně podotýká, že obě strany měly dostatek času v nynějším řízení případně na odkazované rozsudky č. j. 10 Afs 113/2018 – 76 a č. j. 9 Afs 69/2017 – 75, vzhledem k datu jejich vydání, zareagovat. S ohledem na uvedené souvislosti mezi zmíněnými případy a nyní posuzovanou věcí proto nepovažuje zdejší soud za účelné, aby opětovně opakoval to, co je již oběma stranám známo z předchozích rozhodnutí. Z tohoto důvodu se Nejvyšší správní soud v dalších částech tohoto rozhodnutí omezí na stručné shrnutí závěrů rozsudků č. j. 10 Afs 113/2018 – 76 a č. j. 9 Afs 69/2017 – 75.

[10] Před vypořádáním věcné argumentace stěžovatele přistoupil Nejvyšší správní soud k posouzení tvrzené nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Zde je třeba nejprve zdůraznit, že v souladu s judikaturou zdejšího, ale i Ústavního soudu platí, že „[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“ (viz nálezn ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08). Podstatné totiž „je, aby se správní soud ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi stěžejními námitkami účastníka řízení, což může v některých případech konzumovat i vypořádání některých dílčích a souvisejících námitek“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013 – 33). Jak přitom zdejší soud upozornil stěžovatele již v rozsudku č. j. 10 Afs 113/2018 – 76, nebylo povinností městského soudu reagovat na jeho košatou a obsáhlou žalobu stejně pojatým odůvodněním rozsudku. Opačný závěr by vedl jen k tomu, že u podání mimořádně rozsáhlých, jako je i podání stěžovatele, by bylo velmi obtížné sepsat „přezkoumatelný“ rozsudek (srov. rozsudek ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015 – 48). V posuzované věci městský soud k jednotlivým žalobním bodům přehledně a srozumitelně uvedl, z jakých podkladů při svém rozhodování vyšel, jaká zjištění na jejich základě učinil, stejně jako to, jaká ustanovení na daný skutkový stav aplikoval, a jakými úvahami se přitom řídil. Neopomněl přitom zohlednit judikaturní závěry zdejšího soudu. Námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku proto neshledal zdejší soud důvodnou.

[11] Stěžovatel ve své kasační stížnosti velmi obsáhle a podrobně argumentuje v tom směru, že organizační složka/odštěpný závod zahraniční právnické osoby není daňovým subjektem. Nejvyšší správní soud však nevidí důvod, pro který by se měl v nyní posuzované věci k této problematice vyjadřovat. To by bylo na místě, pokud by daňové orgány skutečně v nyní posuzované věci jednaly jako s daňovým subjektem s organizační složkou/odštěpným závodem či ho alespoň takto označovaly v rozhodnutích. Tak tomu ale nebylo (viz dále).

[12] Napadené rozhodnutí identifikuje daňový subjekt jako VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft s uvedením sídla v Německu a dále zmíněním organizační složky v ČR. V záhlaví rozhodnutí je konkrétně nejprve uvedena společnost VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, se sídlem SRN, Krailling, Germeringer Strasse 1, s výslovným

pokračování

dodatkem, že na území ČR podniká prostřednictvím své organizační složky se sídlem Dolní Břežany, Pražská 636. Z uvedeného je podle Nejvyššího správního soudu evidentní, že obdobně jako v odkazovaných případech vedených u zdejšího soudu po sp. zn. 10 Afs 113/2018 a sp. zn. 9 Afs 69/2017, byla za daňový subjekt označena zahraniční právnická osoba a bylo pouze uvedeno, že v ČR podniká prostřednictvím organizační složky. Obdobně je potom daňový subjekt, včetně identifikace jeho organizační složky na území ČR, označen i ve správních rozhodnutích I. stupně. Nejvyšší správní soud v tomto bodě přisvědčuje městskému soudu v tom, že skutečnost, že daňové orgány nad rámec nezbytně nutného označení uvedly, že daňový subjekt podniká na území ČR prostřednictvím organizační složky, nemohlo vést k nezákonnosti označení jasně vymezeného daňového subjektu přímo jako zahraniční právnické osoby. Označení též prostřednictvím odštěpného závodu navíc není bez významu s ohledem na to, že zahraniční právnické osobě je třeba v souladu s § 45 odst. 1 daňového řádu doručovat prostřednictvím její organizační složky na území ČR. Ostatně stejným způsobem označuje daňový subjekt – dlužníka i sám stěžovatel v kasační stížnosti, aniž by byl zjevně jakkoliv nejistý, za koho tato podání činí (viz rozsudky zdejšího soudu č. j. 10 Afs 113/2018 – 76 a č. j. 9 Afs 69/2017 – 75).

[13] Na tom, že jako daňový subjekt byla označena zahraniční právnická osoba, nemůže nic změnit ani to, že k jejímu označení bylo použito též DIČ odvozené od IČO odštěpného závodu daňového subjektu. Je pravdou, že podle § 130 odst. 1 a 3 daňového řádu platí, že daňové identifikační číslo je tvořeno kódem „CZ“ a kmenovou částí, kterou tvoří obecný identifikátor. Tím je v případě právnických osob identifikační číslo. Podle § 49 písm. a) zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob a o evidenci svěřenských fondů, ve znění pozdějších předpisů, se IČO přiděluje i odštěpnému závodu. Lze tedy souhlasit, že daňovému subjektu mělo být přiděleno DIČ odlišné. S ohledem na *jasné označení daňového subjektu jako zahraniční právnické osoby uvedením jejího názvu a sídla* nemohlo být použití nepřesně vytvořeného DIČ, které se formálně vztahovalo k organizační složce, pro daňový subjekt zavádějící. Nepřesné uvedení DIČ by mohlo být pro daňový subjekt zavádějící jen při kumulaci dalších nepřesností při označení daňového subjektu tak, že by skutečně nebylo zřejmé, komu je povinnost ukládána (například by byl i pozměněn název či adresa daňového subjektu).

[14] S tím související důkazní návrhy, které mají osvědčovat přístup daňové správy k jiným zahraničním osobám, proto nemusel Nejvyšší správní soud provádět. Označování daňového subjektu nesprávným DIČ jistě bylo vadou, tato vada ale v žádném případě nemohla mít dopad na zákonnost rozhodnutí, tím méně pak vést k jejich nicotnosti (viz předchozí bod).

[15] Nejvyšší správní soud v tomto bodě uzavírá, že městský soud nepochybil, dospěl-li v posuzované věci k závěru, že správní rozhodnutí I. stupně, stejně jako rozhodnutí žalovaného identifikují jako příjemce rozhodnutí jednoznačně zahraniční právnickou osobu, která na území ČR podniká prostřednictvím organizační složky. Přisvědčit potom lze městskému soudu i v tom, že poukaz stěžovatele na protokoly z kontrol prováděných správcem daně v jiných řízeních je z pohledu nynějšího řízení, a v něm posuzovaných rozhodnutí, irelevantní, respektive, že jím zmiňované výtky, týkající se registračního řízení vedeného Finančním úřadem Praha – západ, jdou (taktéž) mimo rámec přezkumu nyní posuzovaných správních rozhodnutí. Tyto argumenty stěžovatel mohl uplatnit právě v těchto řízeních.

[16] V případě námitek vztahujících se ke spornému zápisu vlastnictví nemovitostí v katastru, Nejvyšší správní soud na prvním místě přisvědčuje závěru městského soudu, jenž je ostatně v souladu s názorem stěžovatele, že organizační složka/odštěpný závod samozřejmě nemůže být vlastníkem čehokoliv. Vlastníkem, tedy subjektem vlastnického práva, může být právnická osoba, jejíž je odštěpný závod součástí. Pokud je však zápis v katastru odlišný, a vlastnické právo přiznává osobě, která z hlediska soukromého práva rozhodně být osobou nemůže, musí tuto situaci řešit osoba, jež má na otázce právní zájem, v první řadě samozřejmě stěžovatel (jak správně uvádí městský soud, tuto otázku již Nejvyšší správní soud také řešil v rozsudku ze dne 14. 4. 2016, č. j. 9 As 242/2015 – 55, kde mj. v bodě 35 uvedl, že situaci stěžovatele je třeba řešit soukromoprávní cestou). Jak stěžovatele upozornil Nejvyšší správní soud již v rozsudku č. j. 10 Afs 113/2018 – 76, nemůže rozhodně obstát jeho teze, že dokud v katastru existuje „*nezákonný*“ zápis vlastnického práva pro organizační složku/odštěpný závod, nelze zástavní právo vůbec platně zřídit. Nejvyšší správní soud k tomu dodává, že stěžovatel rozhodně nemůže směšovat vady nebo dokonce (tvrzenou) nicotnost rozhodnutí žalovaného s vadným zápisem vlastnictví v katastru nemovitostí. Zdejší soud opakuje, že z přezkoumávaných správních rozhodnutí je naprosto zřejmé, kdo je jejich adresátem (viz výše).

[17] Nejvyšší správní soud konečně ve vztahu k otázce vzniku zástavního práva přisvědčuje městskému soudu i v tom, že v souladu s § 170 odst. 4, větou druhou daňového řádu 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*“. Městský soud k tomu potom zcela v souladu s obsahem správního spisu poznamenal, že rozhodnutí I. stupně byla Katastrálnímu úřadu pro Královéhradecký kraj doručena dne 14. 1. 2015 (č. j. 7906/15/4000-50715-107911), respektive 20. 1. 2015 (č. j. 14065/15/4000-50715-107911). Ve shodné dny byla rozhodnutí doručena rovněž zahraniční právnické osobě prostřednictvím jí zmocněného zástupce. Stejně jako městský soud proto nemá Nejvyšší správní soud o vzniku zástavního práva žádné pochybnosti. I tato kasační námitka je proto nedůvodná.

[18] Svou další kasační námitkou stěžovatel zpochybňuje, že správce daně – Specializovaný finanční úřad – byl příslušný rozhodovat v jeho věci. Jeho argumentace nicméně stojí na tom, že není-li jasné, kdo byl vlastně daňovým subjektem, a kdo jako daňový subjekt v daňovém řízení vystupoval, nelze mít za to, že příslušným správcem daně byl právě Specializovaný finanční úřad. Jak nicméně k obsahově totožné námitce uvedl Nejvyšší správní soud již ve svém rozsudku č. j. 10 Afs 113/2018 – 76, není tato argumentace správná, neboť jak v odkazované, tak nyní posuzované věci zdejší soud vyvrátil (viz výše) tvrzení, že není jasné, s kým vlastně správce daně jako s daňovým subjektem jednal. Vzhledem k této skutečnosti je možné uzavřít, že městský soud nepochybil, jestliže vypořádání daného žalobního bodu založil na ustanoveních § 11 odst. 1 a odst. 2 písm. a) zákona o FS, přičemž v detailech, co se otázky příslušnosti správce daně týče, pak lze odkázat na odůvodnění dřívějšího rozsudku Nejvyššího správního soudu ve věci téhož stěžovatele č. j. 9 Afs 69/2017 – 75 (body 81-86). Kasační námitka je nedůvodná.

[19] V další části své kasační stížnosti stěžovatel polemizuje s tím, jak se městský soud vypořádal s námitkou podpisu správních rozhodnutí osobou neoprávněnou. Současně tvrdí, že městský soud dokazoval mimo jednání, a to podpisovým řádem a dokumentem

pokračování

„Určení zástupce“. Nejvyšší správní soud k tomu nejprve podotýká, že navzdory tvrzení stěžovatele, že „*v případě podpisového řádu pak není zřejmé, zda byl součástí správního spisu a zda jej městský soud měl vůbec k dispozici*“ (důraz přidán), z obsahu předloženého správního spisu plyne, že jak podpisový řád správce daně, tak žalovaného je jeho součástí. O tom, že měl oba tyto podpisové řády městský soud k dispozici, ostatně svědčí i to, že je zcela přesně identifikoval jak za pomoci dne jejich pořízení, tak jejich jedacího čísla. Ve shodě s jím odkazovaným zněním správních rozhodnutí I. stupně a čl. 22 odst. 5 podpisového řádu Specializovaného finančního úřadu ze dne 31. 10. 2014, č. j. 232520/14/4000-00500, tak lze městskému soudu přisvědčit, že tato rozhodnutí byla podepsána oprávněnou osobou.

[20] Dostatečnost podpisu rozhodnutí žalovaného potom městský soud založil na čl. 4 odst. 3, a čl. 10 podpisového řádu žalovaného ze dne 30. 3. 2015, č. j. 9992/15/5000, ve spojení s dokumentem „Určení zástupce dle § 9 odst. 2 zákona č. 234/2014 Sb., o státní službě“. Z hlediska věcné správnosti neshledává zdejší soud na jeho úvahách žádného nedostatku. Co do procesní stránky věci však platí, že městský soud vskutku pochybil, pokud pro svůj závěr o oprávnění úřední osoby podepsat napadené rozhodnutí použil dokumentu „Určení zástupce“, který mu byl předložen coby příloha vyjádření žalovaného k žalobě stěžovatele, aniž by jeho obsahem provedl důkaz. Je však třeba současně zdůraznit, že aby tato vada byla důvodem pro zrušení napadeného rozsudku, musela by mít alespoň potenciální vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

[21] Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 24. 6. 2015, čj. 10 As 1/2014 – 187, dospěl k závěru, že „[s]právní orgán je tedy 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.“ V kontextu citovaného zdejší soud podotýká, že obdobně jako v opakovaně odkazovaných řízeních vedených u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 10 Afs 113/2018 a sp. zn. 9 Afs 69/2017, ani v nyní posuzované věci stěžovatel ve své žalobě nevzněl žádná relevantní tvrzení o nezákonnosti podpisu, ale pohyboval se pouze v rovině obecných spekulací a hypotéz. I pokud by tedy městský soud z dokumentu Určení zástupce nevycházel, musel by dospět ke stejnému závěru, tedy o nedůvodnosti žalobní námitky pro její naprostou vágnost. Pro tuto povahu žalobní námitky je tak i nadbytečné zabývat se rovněž tvrzeným rozporem mezi podpisovým řádem žalovaného a Organizačním řádem Finanční správy, neboť žaloba zůstala jen v rovině spekulací.

[22] Ke shora uvedeným závěrům, lze nad rámec řečeného doplnit, že zástupci stěžovatele bylo navíc dne 18. 4. 2016 doručeno vyjádření žalovaného k žalobě (viz doručenka na č. l. 34 spisu městského soudu), ve kterém je dokumentem Určení zástupce, jenž tvořil přílohu vyjádření, argumentováno. Dle odkazované doručenky bylo přitom zástupci stěžovatele vyjádření přeposláno *včetně* tohoto dokumentu. Dále platí, že stejným způsobem jako žalovaným ve svém vyjádření, vypořádal příslušnou námitku též městský soud. Stěžovatel tedy měl i v řízení před městským soudem možnost na toto tvrzení žalovaného reagovat. Byť k tomu nedostal příležitost při jednání, mohl samozřejmě reagovat replikou.

[23] Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že v tomto případě nemohlo mít pochybení městského soudu vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé. I tato kasační námitka je nedůvodná.

[24] Závěrem své kasační stížnosti stěžovatel zopakoval svou námitku ohledně zmatečného označení subjektu, v rámci níž městskému soudu vytkl, že své závěry v tomto bodě opřel o obecné judikaturní závěry Nejvyššího správního soudu, aniž by posoudil postavení organizační složky stěžovatele. Městský soud měl opomenout, že v některých případech může jako daňový subjekt vystupovat přímo organizační složka. Stěžovatel rovněž opětovně vyjádřil přesvědčení, že z hlediska obsahu správního spisu, v kontextu označení daňového subjektu, kdy DIČ představuje IČ organizační složky, je diskutabilní, o právech a povinnostech koho bylo rozhodováno.

[25] Podle Nejvyššího správního soudu lze tedy konstatovat, že stěžovatel i zde vychází zásadně ze své argumentace, kterou uplatnil ve vztahu k tvrzené nejednoznačnosti v označení daňového subjektu. S tou se však zdejší soud vypořádal již výše. Vzhledem k této skutečnosti mu tedy nezbyvá, než v souladu s městským soudem přisvědčit žalovanému, že v daném případě je daňový subjekt, daňový dlužník a vlastník nemovitých věcí jedna a táž osoba, tj. zahraniční právnická osoba. Jak potom Nejvyšší správní soud konstatoval shora, platí, že daňový subjekt byl v řízeních vždy řádně označen, takže nemohlo dojít k záměně, přičemž ze zákona vyplývá, že organizační složka právnické osoby nemůže vlastnit majetek. Ve shodě s napadeným rozsudkem lze proto konstatovat, že je nepochybné, že je to právě zahraniční právnická osoba, s níž bylo vedeno řízení, a již se týkala správní rozhodnutí obou stupňů. Přisvědčit lze městskému soudu konečně i v tom, že pojem daňový dlužník vymezuje přímo daňový řád, a to pod písm. c) ustanovení § 176 odst. 2 [pozn. městský soud v důsledku zřejmé chyby v psaní nesprávně odkazuje na § 176 odst. 1 písm. c) téhož zákona], pročez nebylo nutné v rozhodnutích o zřízení zástavního práva předmětný pojem definovat, ale pouze řádně označit daňového dlužníka, čemuž správce daně dostál. Taktéž poslední z kasačních námitek je tedy nedůvodná.

[26] Nejvyšší správní soud na základě všech výše uvedených skutečností dospěl k závěru, že napadený rozsudek městského soudu je zákonný a kasační stížnost proto podle § 110 odst. 1, *in fine*, s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

[27] O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením vznikly náklady, které by překročily rámec běžné úřední činnosti. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že se žádnému z účastníků náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné (§53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 30. dubna 2020

JUDr. Jaroslav Vlašín

pokračování

předseda senátu