

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců Mgr. Davida Hipšra a JUDr. Jana Passera, v právní věci žalobce: **Mirko Möllen**, se sídlem Barthstrasse 16, Mnichov, Spolková republika Německo, insolvenčního správce dlužníka VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, se sídlem Germeringer Str. 1, Krailling, Spolková republika Německo, zast. JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem se sídlem Šaldova 34/466, Praha 8, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 24. 10. 2014, čj. 52305-4/2014-900000-302, a čj. 52306-2/2014-900000-302, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 10. 2015, čj. 31 Af 84/2014 – 87,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 10. 2015, čj. 31 Af 84/2014 – 87, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Rozsudkem Krajského soudu v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“) byla shledána nicotnými rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 10. 2014, čj. 52305-4/2014-900000-302, a čj. 52306-2/2014-900000-302 a zajišťovací příkazy Celního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 19. 9. 2014, čj. 53400/2014-550000 a čj. 53398/2014 (dále též „prvostupňová rozhodnutí“).

[2] Zajišťovacími příkazy uložil Celní úřad pro Královehradecký kraj odvolateli podle § 167 zákona č. 280/2009, daňového řádu, a § 20b zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních

daních, povinnost zajistit ve prospěch správce daně úhradu dosud nestanovené spotřební daně z minerálních olejů za zdaňovací období srpen 2014 a září 2014.

[3] Krajský soud konstatoval, že stěžovatel označil v napadených rozhodnutích jako příjemce rozhodnutí organizační složku (nyní odštěpný závod). Stejné označení pak použil i v záhlaví napadeného rozhodnutí. Žalovaný považoval uvedený odštěpný závod za subjekt s právní subjektivitou, a to z hlediska hmotného i procesního práva. Je rovněž nepochybné, že VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft – organizační složka je odštěpným závodem dlužníka (do 31. 12. 2013 právně označovaná jako organizační složka), jehož prostřednictvím podniká na území České republiky od okamžiku, kdy došlo k jeho zápisu do obchodního rejstříku (tedy k datu 8. 10. 2003).

[4] Krajský soud vycházel při posuzování nicotnosti správních rozhodnutí z judikatury civilních soudů, konkrétně z rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 29. 7. 2003, sp. zn. 32 Odo 945/2002, z něhož vyplývá, že „*oprávnění zahraniční osoby podnikat na území České republiky vzniká ke dni zápisu této osoby, popřípadě organizační složky jejího podniku, v rozsahu předmětu podnikání zapsaného do Obchodního rejstříku. Návrh na zápis podává zahraniční osoba. Skutečnost, že organizační složka zahraniční právnické osoby umístěná na území České republiky je zapsána do obchodního rejstříku pak neznamená, že tato organizační složka je nositelem právní subjektivity a způsobilým účastníkem řízení*“. Obdobné stanovisko zaujal Nejvyšší soud i ve svém rozsudku ze dne 20. 4. 2011, sp. zn. 32 Cdo 895/2011, v němž konstatoval, že „*skutečnost, že organizační složka zahraniční právnické osoby umístěná na území České republiky je zapsána do obchodního rejstříku, neznamená, že tato organizační složka je nositelem právní subjektivity a způsobilým účastníkem řízení. Způsobilost být účastníkem řízení má pouze zahraniční osoba*“.

[5] Krajský soud rovněž poukázal na to, že shodný názor na právní subjektivitu organizační složky vyslovil i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 2. 2014, čj. 5 Afs 64/2012 – 79. Obdobný názor je zastáván rovněž v odborných publikacích (viz např. komentář k Obchodnímu zákoníku, Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009, str. 29).

[6] Krajský soud uzavřel, že napadená rozhodnutí i jemu předcházející prvostupňová rozhodnutí proto trpí takovými vadami, které vyvolávají jeho nicotnost podle § 76 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

II.

[7] Proti rozsudku krajského soudu podal stěžovatel kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., neboť považuje rozsudek za nezákonný a nepřezkoumatelný.

[8] Stěžovatel vycházel po celé daňové řízení z toho, že je žalobce zřízen podle německého práva a způsobilost být subjektem právních vztahů se řídí právním řádem Spolkové republiky Německo. S touto námitkou se krajský soud nevypořádal a pouze odkázal na judikaturu civilních soudů.

[9] Krajský soud se nevypořádal ani s tím, že organizační složka zahraniční osoby disponuje procesní subjektivitou podle daňového řádu a je příjemcem rozhodnutí.

[10] Zástupce zahraniční osoby se vždy vykazoval plnou mocí, která byla podepsána vedoucím organizační složky. Z toho lze dovodit, že vedoucí organizační složky mohl jednat samostatně. Námitku nicotnosti považuje stěžovatel za ryze účelovou, neboť byla uplatněna až v době, kdy bylo daňovému subjektu odňato povolení, resp. registrace. Žalobce nikdy nezpochybnil vydaná povolení, práva a povinnosti stanovené zákonem o spotřebních daních využíval a plnil po dlouhou dobu (10 let).

[11] Případné nesprávné označení daňového subjektu, resp. vada, spočívající v tom, že v rozhodnutí měla být jako příjemce rozhodnutí označena pouze zahraniční právnická osoba, nezpůsobuje nicotnost rozhodnutí. Příjemcem rozhodnutí je organizační složka zahraniční osoby, do jejíž datové schránky bylo také po právu doručováno. Rozhodnutí celních orgánů odpovídá § 102 odst. 1 písm. c) daňového řádu.

III.

[12] Žalobce navrhl zamítnutí kasační stížnosti. Nejprve vznesl pochybnost, zda byl plk. Mgr. D. R. oprávněn jednat za stěžovatele v řízení o kasační stížnosti. Má sice požadované právnické vzdělání a ve spise je založeno pověření podepsané generálním ředitelem stěžovatele. Bylo však třeba prokázat nepřítomnost či zaneprázdněnost ředitele odboru, aby byl naplněn rozsah pověření stanovený generálním ředitelem stěžovatele. Upozornil rovněž, že kasační stížnost není opatřena elektronickým podpisem. Odmítl případný argument, že podání bylo učiněno prostřednictvím datové schránky, neboť tu obsluhují lidé bez vysokoškolského právnického vzdělání, které nejsou pověřeny podáním kasační stížnosti.

[13] Žalobce je podle svého přesvědčení osobou oprávněnou jednat za zahraniční právnickou osobou. Jeho postavení insolvenčního správce nebylo žádným způsobem zpochybněno. Stěžovatel zaměňuje žalobce, kterým je v projednávané věci insolvenční správce, se zahraniční osobou, jakož i s její organizační složkou.

[14] Žalobce považuje rozsudek krajského soudu za plně přezkoumatelný, neboť stěžovatel formuloval své námitky velmi obecně, nikoli způsobem, který uvádí v kasační stížnosti. Krajský soud proto nebyl povinen vznesené námitky vypořádat.

[15] Nesouhlasil s tím, že se právní postavení odštěpného závodu, jehož prostřednictvím zahraniční osoba v tuzemsku podniká, řídí německým právem. Odštěpnému závodu tuzemský právní řád osobnost nepřiznává. To, že se uplatní české právo, vyplývá jednoznačně z § 27 zákona č. 91/2012 Sb., o mezinárodním právu soukromém.

[16] Podle žalobce nelze směšovat oprávnění vedoucího organizační složky zplnomocnit zástupce s oprávněním jednat za zahraniční osobu. Vedoucí organizační složky je oprávněn jednat jen a pouze ve věcech, které se týkají organizační složky, a pro tyto účely může udělit plnou moc. V právních vztazích, včetně těch veřejnoprávních, musí ovšem být účastník správně označen. Jinak jsou právní úkony neplatné a rozhodnutí nicotná.

[17] K namítané procesní způsobilosti by vůbec soud neměl přihlížet, neboť tato námitka je obecná a nebyla stěžovatelem uplatněna ve vyjádření k žalobě. Z napadených rozhodnutí, jakož i z celého dosavadního řízení, je více než zřejmé, že stěžovatel označil jako příjemce rozhodnutí odštěpný závod, ten registroval ke spotřební dani a s ním jako se subjektem také správní orgány jednaly. O nepřesné označení se proto nemůže jednat.

IV.

[18] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti, shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a za stěžovatele jedná osoba podle § 105 odst. 2 s. ř. s. Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil při tom, zda napadené rozhodnutí 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 je důvodná.

[19] Důvodné nejsou výhrady žalobce týkající se pověření plk. Mgr. R. k jednání v řízení o kasační stížnosti. V řízení nebylo sporu, že plk. R. je vedoucím Oddělení správních činností u stěžovatele, rovněž nebylo sporu, že dosáhl vzdělání požadovaného podle zvláštních zákonů pro výkon advokacie (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Součástí soudního spisu je pověření ze dne 2. 1. 2013, kterým generální ředitel stěžovatele pověřil Mgr. R. prováděním úkonů v řízení před soudy ve všech věcech, které se týkají Generálního ředitelství cel. Pověření je dále specifikováno tak, že platí *„po dobu nepřítomnosti nebo zaneprázdnění ředitele právního odboru Generálního ředitelství cel a zástupce ředitele právního odboru Generálního ředitelství cel.“*

[20] Účelem tzv. povinného právního zastoupení v řízení o kasační stížnosti je zajistit, aby neutrpěla práva účastníka řízení v důsledku nedostatku odborných znalostí. Povinné právní zastoupení je podmínkou řízení, která musí být splněna po celou dobu řízení o kasační stížnosti, nikoli pouze v době podání kasační stížnosti. Při úvaze, zda vést stěžovatele k upřesnění, za jakých okolností podal kasační stížnost, vycházel Nejvyšší správní soud z pověření ze dne 2. 1. 2013. To vyhrazuje oprávnění plk. Mgr. R. jednat za stěžovatele nejen případům nepřítomnosti ředitele odboru a jeho zástupce, ale též jejich zaneprázdněnosti. Za stěžovatele jednala osoba s potřebným právním vzděláním, která byla k jednání platně pověřena. V průběhu řízení o kasační stížnosti nevyvstala pochybnost, že by plk. Mgr. R. jednal mimo rozsah pověření generálního ředitele stěžovatele, či že by k jednání vůbec pověřen nebyl. Tato pochybnost nevyplývá ani z vyjádření žalobce ke kasační stížnosti. Ten pouze navrhuje, aby soud vyzval stěžovatele k sdělení, zda byl ředitel odboru a jeho zástupce v době podání kasační stížnosti nepřítomen. Bylo by v rozporu s požadavkem rychlosti a hospodárnosti řízení vést dokazování k přítomnosti nadřízených na pracovišti (a to v průběhu celého řízení o kasační stížnosti) a k subjektivnímu předpokladu jako je jejich zaneprázdněnost. To vše za situace, kdy stěžovatel ani netvrdí, že by jakkoli utrpěla jeho právní pozice z žalobcem namítaného důvodu.

[21] Na rozdíl od případu řešeného Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 6 As 100/2014 nejsou podání stěžovatele podepsána předsedou stěžovatele, resp. osobou, která stojí v jeho čele. Nevyvstala proto otázka, zda za stěžovatele jedná generální ředitel stěžovatele nebo jím pověřený zaměstnanec a zda má tato osoba požadované vzdělání. Soudu zaslané pověření dostatečně osvědčuje oprávnění pověřeného zaměstnance stěžovatele činit úkony v řízení o kasační stížnosti.

[22] Důvodným není ani tvrzení žalovaného, že na kasační stížnosti chybí elektronický podpis oprávněné úřední osoby. Kasační stížnost, stejně jako následná korespondence stěžovatele se soudem, probíhá prostřednictvím datových schránek. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 17. 2. 2012, čj. 8 As 89/2011 - 31, vyslovil, že *„úkon učiněný prostřednictvím datové schránky osobou oprávněnou či osobou pověřenou, která doložila své pověření, má podle § 18 odst. 2 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, stejné účinky jako úkon učiněný písemně a podepsaný, proto nemusí být podepsaný elektronickým podpisem ve smyslu zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, ani jej není třeba potvrzovat písemným podáním shodného obsahu či předložením jeho originálu dle § 37 odst. 2 věty druhé s. ř. s.“*. Přestože soud řešil v uvedené věci účinky podání do datové schránky soudu, které učinila fyzická osoba, obdobné pravidlo se uplatní rovněž tehdy, pokud činí podání k soudu orgán veřejné moci. Ustanovení § 18 odst. 2 zákona č. 300/2008 Sb. odkazuje na osoby uvedené v § 8 odst. 1 až 4. V § 8 odst. 4 je upraveno oprávnění k přístupu do datové schránky orgánu veřejné moci. Pravidlo uvedené v § 18 odst. 2 proto platí nejen tehdy, pokud provádí úkon vůči orgánu veřejné moci prostřednictvím datové schránky fyzická osoba, podnikající fyzická osoba či právnická osoba, ale též tehdy, pokud vůči orgánu veřejné moci činí úkon jiný orgán veřejné moci. Nebylo proto třeba, aby plk. Mgr. R., který jednal za stěžovatele v řízení o kasační stížnosti, opatřil podání dodané do datové schránky navíc elektronickým podpisem.

[23] Nyní již k jednotlivým kasačním námitkám stěžovatele. Nejvyšší správní soud se již zabýval typově obdobnou situací v rozsudku ze dne 11. 2. 2016, čj. 9 Afs 289/2015 - 80. Věc se týkala týchž účastníků řízení, žalobce zastupoval stejný právní zástupce, soud se rovněž zabýval přezkoumatelností úvahy krajského soudu o nicotnosti žalobou napadeného rozhodnutí. Nejvyšší správní soud neshledal důvod odchýlit se od právního názoru, který v uvedené věci vyslovil a v podrobnostech odkazuje na jeho písemné odůvodnění.

[24] I nyní je vhodné konstatovat, že nepřezkoumatelnost rozsudku je vadou, ke které jsou správní soudy povinny přihlížet i bez námitky, tedy z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

[25] Rovněž nicotnost rozhodnutí představuje vadu, ke které je správní soud povinen přihlédnout z úřední povinnosti, tedy i bez námitky žalobce (srov. např. rozsudky Vrchního soudu v Praze ze dne 19. 12. 1997, čj. 6 A 26/95 - 29; ze dne 14. 1. 1997, čj. 7 A 185/94 - 23; ze dne 14. 4. 1995, čj. 7 A 35/95 - 16; a ze dne 25. 6. 1996, čj. 6 A 152/94 - 27).

[26] Předmětem sporu bylo, zda způsob, kterým celní orgány označily příjemce rozhodnutí, má či nemá za následek nicotnost rozhodnutí.

[27] Odpověď na tuto otázku nelze učinit ani z krajským soudem obsáhle citované civilní judikatury, ani z jeho odkazu na rozhodnutí ve věci sp. zn. 5 Afs 64/2012. Civilní judikatura se nicotností správních rozhodnutí nezabývá (předmětem sporu byla právní subjektivita organizační složky, resp. označení žalovaného v civilní žalobě), a ani zabývat nemůže. V rozhodnutí ve věci sp. zn. 5 Afs 64/2012 také nebyla řešena nicotnost správního rozhodnutí, ale sazba daně, resp. zda posuzované výnosy z nemovitosti byly výnosy náležející zahraniční investiční společnosti či podílovému fondu, touto společností obhospodařovanému.

[28] Krajský soud kromě citace civilní judikatury a odkazu na rozsudek Nejvyššího správního soudu neuvedl žádné jiné důvody, úvahy či argumenty k nicotnosti správního rozhodnutí. Zcela pominul otázku, jakým způsobem má být zahraniční osoba podnikající na území České republiky prostřednictvím organizační složky či odštěpného závodu označována v rozhodnutí správců daně. Nejvyšší správní soud připomíná, že § 24 daňového řádu (procesní způsobilost) stanoví, že ustanovení daňového řádu týkající se právnických osob se použijí obdobně i na organizační složky státu nebo pobočky nebo jiné organizační složky obchodního závodu zahraniční osoby a na jiné jednotky, kterým zákon svěřuje výkon práv a povinností osob zúčastněných na správě daní. V daňovém právu není neobvyklé, že jako osoby zúčastněné na řízení (daňové subjekty) vystupují subjekty, které nemají právní subjektivitu v pravém slova smyslu (např. stálé provozovny zahraničních daňových rezidentů či plátcovy pokladny). Ustanovení § 45 daňového řádu stanoví, že zahraniční právnické osobě se doručuje na adresu sídla pobočky nebo jiné organizační složky jejího obchodního závodu zřízené v České republice, týká-li se písemnost činnosti této pobočky nebo jiné organizační složky. Podstatnou náležitostí rozhodnutí je dle § 101 uvedeného zákona označení příjemce rozhodnutí.

[29] Teprve na základě odpovědi na tuto otázku lze následně posoudit sporné označení daňového subjektu v žalobou napadených rozhodnutích. Jinými slovy, bez toho aniž by krajský soud přezkoumatelným způsobem odůvodnil, jak má být zahraniční osoba podnikající v tuzemsku prostřednictvím organizační složky či odštěpného závodu dle daňového řádu v rozhodnutí označována, nelze učinit závěr, zda a z jakých důvodů jsou přezkoumávaná rozhodnutí zákonná, nezákonná či nicotná.

[30] Je rovněž vhodné připomenout, že důvody nicotnosti rozhodnutí vydané při správě daní jsou legislativně upraveny v § 105 daňového řádu. 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.

[31] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zrušil rozhodnutí krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). Dle § 110 odst. 4 s. ř. s. je krajský soud vázán právním názorem uvedeným v tomto rozhodnutí.

[32] V dalším řízení tedy krajský soud především posoudí označení daňového subjektu v napadených rozhodnutích v intencích daňového řádu a dosavadní judikatury Nejvyššího správního soudu a přezkoumatelným způsobem uvede, zda a z jakých důvodů způsob,

kterým byl daňový subjekt v napadených rozhodnutích označen, odpovídá platné právní úpravě, či naopak způsobuje nezákonnost, popřípadě nicotnost příslušných rozhodnutí.

[33] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně 29. března 2016

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu