



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a JUDr. Petry Venclové, Ph.D., v právní věci

žalobce: **C. a.s.**
zastoupený advokátem JUDr. Vladimírem Dvořáčkem
sídlem Sokolovská 32/22, 186 00 Praha 8

proti
žalovanému: **Celní úřad pro Pardubický kraj**
sídlem Palackého třída 2659, 530 02 Pardubice - Zelené Předměstí

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11.7.2017, č.j. 47054-4/2017-590000-42 a ze dne 14.7.2017, č.j. 47054-6/2017-590000-42,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se včasnou žalobou domáhal soudního přezkumu v záhlaví tohoto rozsudku označených rozhodnutí žalovaného, a to exekučního příkazu ze dne 11. 7. 2016, č.j. 47054-4/2017-590000-42, příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb ve výši 666 292,46,- Kč, zvýšené o náklady za nařízení daňové exekuce ve výši 13 326,- Kč, a rozhodnutí o částečném zastavení exekuce související s výše uvedeným exekučním příkazem ze dne 14. 7. 2017, č.j. 47054-6/2017-590000-42.

2. Žalobce v žalobě namítá nicotnost, eventuálně nezákonnost žalovaného exekučního příkazu a sním spojeného rozhodnutí o částečném zastavení exekuce z důvodu nesprávného právního hodnocení, když dle žalobce nespadá úrok z neoprávněného jednání správce daně pod definici pojmu daň dle § 2 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*daňový řád*“), a tudíž nelze dle žalobce vydat exekuční příkaz a s ním spojená rozhodnutí v rámci daňové exekuce.
3. Žalobce dále napadá žalovaná rozhodnutí z důvodu neexistence exekučního titulu, na základě kterého byl exekuční příkaz vydán, jelikož „*Vykonatelné rozhodnutí ve smyslu § 176 odst. 1 písm. b) d.ř. odkazuje na platební výměr (řádný či dodatečný) dle § 147 odst. 1 d.ř., a dále na výzvu ručiteli dle § 171 odst. 1 d.ř. a rozhodnutí o povinnosti uhradit zálohy na daň dle § 174 d.ř.*“; žalovaný přitom není oprávněn ukládat daňové a platební povinnosti daňovým subjektům mimo vymezený zákonný rámec. Dle žalobce má žalovaný pohledávku, která není daňovým nedoplatkem, a žalovaná rozhodnutí tak nejsou vydána na základě řádného exekučního titulu.
4. Závěrem žaloby namítá žalobce místní nepříslušnost správce daně k vydání žalovaných rozhodnutí, který rozhodnutí vydal na základě rozhodnutí Generálního ředitelství cel o delegaci (dále také jen „*GŘC*“) ze dne 29. 3. 2016. Žalobce konstatuje, že od vydání rozhodnutí o delegaci se změnila podmínky, za nichž bylo o delegaci rozhodnuto, a nadřízený orgán byl tak povinný své rozhodnutí přezkoumat a vydat nové rozhodnutí, které by řešilo místní příslušnost správce daně. Dne 19. 6. 2017 došlo ze strany žalobce ke změně sídla žalobce (z Čáslavi do Hradce Králové), o této změně byl pořízen notářský zápis, který byl do sbírky listin založen dne 20. 6. 2017. Tím došlo ke změně příslušnosti správce daně, kterým se stal Celní úřad pro Královehradecký kraj, čímž došlo současně k ukončení oprávnění vydat exekuční příkaz Celnímu úřadu pro Pardubický kraj, případně mělo dojít k přezkumu rozhodnutí ze strany GŘC. Generální ředitelství cel vydalo až opožděně dne 18. 8. 2017 rozhodnutí, ve kterém potvrdilo delegaci místní příslušnosti Celního úřadu pro Pardubický kraj, což nic nemění na místní nepříslušnosti žalovaného v době vydání žalovaných rozhodnutí.
5. Žalobce navrhl, aby soud vyslovil nicotnost žalovaných rozhodnutí.
6. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na žalovaná rozhodnutí a navrhl, aby soud žalobu zamítl.
7. Krajský soud v řízení vedeném dle ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „*s.ř.s.*“), přezkoumal žalované rozhodnutí v mezích žalobních bodů, přičemž dospěl k následujícím skutkovým a právním závěrům.
8. Žalobci byl dne 14. 7. 2017 doručen exekuční příkaz žalovaného ze dne 11. 7. 2017, příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, a to k zaplacení nedoplatku ve výši 666 292,46 Kč, zvýšeného o náklady za nařízení daňové exekuce ve výši 13 326,00 Kč. Nedoplatek se sestává z částky vyplacené jako úrok z neoprávněného vymáhání a doměření spotřební daně (neoprávněné jednání správce daně) z tabákového výrobku G. E. Tento úrok byl správcem daně vyplacen žalobci na základě rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové, č.j. 30 Af 6/2011-334, který byl následně zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu č.j. 8 Af 17/2013-179, a nahrazen novým rozsudkem uvedeného krajského soudu č.j. 30 Af 6/2011-542. Tímto rozsudkem bylo vyhověno žalobám ohledně tabákových výrobků G. S. a M. Ve vztahu k tabákovým výrobkům G. E. byly žaloby zamítnuty či částečně zamítnuty. Ve zde projednávané věci tak žalobce brojí proti vydanému exekučnímu příkazu a s ním spojenému rozhodnutí o částečném zastavení exekuce z důvodů popsaných shora, aniž by namítal faktickou oprávněnost exekuované částky.
9. Žalobce v první řadě v žalobě namítl, že žádný daňový nedoplatek neexistuje, protože úrok z neoprávněného jednání správce daně (§ 254 daňového řádu) není daní ve smyslu § 2 odst. 3 daňového řádu, neboť se jedná o „*pohledávku čistě soukromoprávní (náhradu škody)*“, tedy nemůže být daňovým nedoplatkem a vymáhán formou daňové exekuce dle § 155 daňového řádu. Tuto

námítku uvedl žalobce již v námitkách proti exekučnímu příkazu, přičemž žalovaný naopak tvrdil, že úrok z neoprávněného jednání správce daně je daní, a pokud vznikla rozhodnutím ze dne 2. 5. 2017, č.j. 31107/2017-59000-11, tedy novým stanovením úroků z neoprávněného jednání správce daně, pohledávka za daňovým subjektem ve zmíněné výši, která nebyla dosud uhrazena, je toto rozhodnutí exekučním titulem dle ust. § 176 odst. 1 písm. b) daňového řádu, protože se jedná o vykonatelné rozhodnutí, kterým je stanoveno peněžité plnění – tj. daň. Tedy podle názoru žalovaného jsou splněny zákonné podmínky pro nařízení exekuce. Krajský soud se s názorem žalovaného ztotožnil. V prvé řadě je třeba zdůraznit, že daňový subjekt (žalobce) není vůči správci daně v rovnoprávním postavení a jejich vzájemný vztah je založen na principu subordinace. Jde tedy zjevně o vztah veřejnoprávní. Úrok z neoprávněného jednání správce daně je upraven v ust. § 254 daňového řádu, přičemž z této právní úpravy nevyplývá, že by se jednalo pouze o „*pohledávku čistě soukromoprávní*“. Nelze tuto právní úpravu týkající se úroků z neoprávněného jednání správce daně „*vytrhávat*“ z oblasti veřejné správy, ostatně kdyby se jednalo o „*pohledávku čistě soukromoprávní*“ tak by ani o ní nemohl rozhodovat správce daně jako správní orgán. Ostatně i krajský soud by pak ani nemohl přezkoumávat rozhodnutí týkající se úroků z neoprávněného jednání správce daně, protože, jestliže se podle názoru žalobce jedná o pohledávku „*čistě soukromoprávní*“, pak by případný spor byl nutně projednáván v občanském soudním řízení (§ 7 odst. 1 zákona č. 90/1963 Sb., občanský soudní řád, v platném znění).

10. Daň podle daňového řádu nepochybně zahrnuje i úroky jako příslušenství daně, a to všechny úroky, které upravuje daňový řád. Daňový řád upravuje nejen úrok, na který má nárok správce daně, ale i úrok, na který může vzniknout nárok daňovému subjektu. Rozhodné je, že se jedná o úrok, který vznikl podle daňového řádu. Krajský soud se rovněž neztotožňuje s tvrzením žalobce, že rozhodnutí žalovaného ze dne 2.5.2017, č.j. 331107/2017-590000-11 o novém stanovení úroku z neoprávněného jednání správce daně nemůže být exekučním titulem. Toto rozhodnutí bylo vydáno podle daňového řádu, a pokud na jeho základě vznikla správci daně pohledávka vůči daňovému subjektu, tj. vůči žalobci, tak ji nepochybně mohl vymáhat, neboť daňový řád umožňuje vymáhání daní (ostatně takto je označen i díl 5., hlavy V., části třetí daňového řádu) a úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu je úrokem podle daňového řádu.
11. Nepřípadná je i námitka místní nepřislušnosti správce daně. Žalobce se mylně domnívá, že když „*jediný akcionář daňového subjektu rozhodl o změně stanov společnosti, když rozhodl, že novým sídlem je Hradec Králové*“ a když ke dni 20. 6. 2017, bylo zapsáno do obchodního rejstříku nové sídlo daňového subjektu tak, že v podstatě automaticky bez dalšího „*došlo ke změně místní příslušnosti správce daně dle § 16 daňového řádu ve spojení s § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu, kdy se místně příslušným správcem daně stal Celní úřad pro Královehradecký kraj*“ a že „*Celní úřad pro Pardubický kraj tak již nebyl oprávněn ani zahájit daňovou exekuci*“. K tomu soud uvádí následující: Mezi účastníky není sporu, že místní příslušnost žalovaného jako správce daně byla založena rozhodnutím Generálního ředitelství cel o delegaci místní příslušnosti ze dne 29. 3. 2016. Tímto rozhodnutím o delegaci k datu 20. 6. 2017 bylo do obchodního rejstříku zapsáno nové sídlo žalobce. Určení konkrétního správce daně oprávněného a zároveň povinného k provedení určitého daňového řízení vyplývá z pravidel o příslušnosti, tj. věcné, místní, funkční. Pravidla místní příslušnosti pak k provedení řízení konkretizují některého z věcně příslušných správců daně ve vztahu k jejich územní působnosti. Zásadě zákonnosti pak odpovídá to, že daňové řízení je vedené příslušným správcem daně. Z tohoto pravidla však existují zákonné výjimky, kdy k provedení úkonů daňového řízení je oprávněn i místně nepřislušný správce daně. Do těch patří i např. institut dožádání, kdy místně příslušný správce daně může požádat o provedení jednotlivých úkonů v daňovém řízení kteréhokoliv věcně příslušného správce daně. Dožádání, v jehož rámci dochází k provádění úkonů v daňovém řízení i místně nepřislušným správcem daně, je nutno odlišovat od institutu delegace místní příslušnosti dle § 18 daňového řádu, který na rozdíl od dožádání umožňuje přenesení místní příslušnosti z jednoho správce daně na druhého a úkony daňového řízení

v tomto případě tak provádí vždy správce daně místně příslušný. Toto rozhodnutí o delegaci je pak soudně přezkoumatelné ve správním soudnictví (srov. rozsudky NSS ze dne 27. 7. 2006, č.j. 7 Afs 123/2005 – 47, a ze dne 23. 5. 2007, č.j. 7 Afs 95/2006 – 56, k tomu dále i usnesení Ústavního soudu ze dne 24. 6. 2003, sp. zn. II. ÚS 230/03, dále např. usnesení Ústavního soudu, sp. zn. II. ÚS 151/05 ze dne 18. 4. 2007). Z platné právní úpravy nevyplývá, že by změna stanov společnosti žalobce, tedy určení nového sídla, měla automaticky bez dalšího za následek to, že by došlo ke změně místní příslušnosti správce daně založené delegací. Ta se v daném případě totiž neřídila ustanovením § 13 daňového řádu, který upravuje určení místní příslušnosti *ex lege*, ale jednalo se právě o výše zmíněnou výjimku z určování místní příslušnosti dle tohoto ustanovení, kterou je právě zmíněné rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti správce daně. Ustanovení § 16 daňového řádu o změně místní příslušnosti je tak cíleno pouze na případy, kdy dojde ke změně místní příslušnosti určené a vyplývající z ustanovení § 13 daňového řádu.

12. V daném případě však nebyla místní příslušnost správce daně stanovena dle § 13 daňového řádu, ale podle § 18 daňového řádu, tedy na základě rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti. Ke změně místní příslušnosti nemohlo dojít na základě ust. § 16 daňového řádu, ale pouze opět na základě rozhodnutí správce daně o zrušení nebo o změně rozhodnutí o delegaci (§ 18 odst. 2 daňového řádu). Podle § 18 odst. 2 daňového řádu při změně okolností, za kterých bylo o delegaci rozhodnuto, nebo okolností rozhodných pro určení místní příslušnosti, rozhodne správce daně, který rozhodnutí vydal, o zrušení, změně, nebo potvrzení delegace. Jestliže by mohlo dojít ke změně místní příslušnosti mimo obvod působnosti tohoto správce daně, rozhodne místo něj nejbližše společně nadřízený správce daně, včas podané odvolání proti tomuto rozhodnutí má odkladný účinek. Jestliže se tedy žalobce domníval, že byly dány podmínky pro zrušení či změnu rozhodnutí o delegaci, tak mohl podat podnět k vydání takového rozhodnutí podle § 18 odst. 2 daňového řádu, což neučinil. Případně pokud se domníval, že měl sám nadřízený správce daně vydat takové rozhodnutí, a to i bez podnětu žalobce podle ust. § 18 odst. 2 daňového řádu, tak se mohlo jednat o nečinnost, proti které se mohl žalobce bránit žalobou na ochranu proti nečinnosti (§ 79 a násl. s.ř.s.). V daném případě se však o žádnou nečinnost ani jednat nemohlo, neboť, jak sám žalobce v žalobě uvádí, Generální ředitelství cel vydalo dne 18. 8. 2017 rozhodnutí, kterým potvrdilo zmíněné rozhodnutí o delegaci o místní příslušnosti. Toto rozhodnutí mohl žalobce napadnout žalobou, protože rozhodnutí o delegaci je přezkoumatelné ve správním soudnictví samostatně. V tomto soudním řízení se nejedná o přezkum rozhodnutí o potvrzení delegace, naopak je třeba vycházet ze zásady presumpce správnosti rozhodnutí správního orgánu, tedy je třeba vycházet ze zmíněného rozhodnutí o potvrzení delegace. Nejednalo se tak o nezákonnost, jak tvrdil žalobce, naopak to byl žalobce, který si nestřežil dostatečně svá práva sám a nebrojil proti zmíněnému rozhodnutí o potvrzení delegace, případně ještě před tím nepodal sám podnět k rozhodnutí o zrušení či změně delegace (§ 18 odst. 2 daňového řádu).
13. Vzhledem ke skutečnosti, že žalované rozhodnutí o částečném zastavení exekuce na částku 3 400,- Kč je právně a skutkově spojena se žalovaným exekučním příkazem, vztahuje se výše uvedená argumentace k žalobním bodům i na toto žalované rozhodnutí, tudíž musí soud konstatovat, že žalobní námitky uvedené v žalobě jsou nedůvodné i ve vztahu k rozhodnutí o částečném zastavení exekuce.
14. Protože žaloba nebyla důvodná, musel ji krajský soud zamítnout (§ 78 odst. 7 s.ř.s.).
15. Jelikož žalobce nebyl v řízení úspěšný, právo na náhradu nákladů řízení neměl a úspěšnému žalovanému soud toto právo nepřiznal, neboť mu nevznikly takové náklady řízení, které by přesahovaly rozsah jeho obvyklé úřední činnosti (§ 60 odst. 1 s.ř.s.).

Poučení:

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 nejblíže 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.

Pardubice 23. května 2018

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu