



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Jaromíra Klepše a Mgr. Martina Lachmanna ve věci

žalobce

IC-PARK ENERGO, a.s.

se sídlem Slovanská alej 1960/24, Plzeň

IČO: 26401843

zastoupený advokátem JUDr. Petrem Poledne, Ph.D.,

se sídlem Maiselova 38/15, Praha 1

proti

žalovanému

Generální ředitelství cel

se sídlem Budějovická 7, Praha 4

za účasti

obec Svojšín, IČ: 00260215

se sídlem Svojšín 135, Svojšín

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 4. 2015, č. j. 3009/2015-900000-304.6

takto:

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.
- III. Osoba zúčastněná na řízení **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení a vymezení sporu

1. Žalobce je obchodní společnost zabývající se výrobou elektrické energie. Česká inspekce životního prostředí, oblastní inspektorát Plzeň (dále jen „ČIŽP“) uložila žalobci rozhodnutím ze dne 11. 9. 2009, č. j. ČIŽP/43/OOO/SR01/0911536.044/09/ZZD pokutu ve výši 750.000 Kč (dále jen „**Rozhodnutí o pokutě**“). Žalobce podal proti Rozhodnutí o pokutě odvolání, které Ministerstvo životního prostředí (dále jen „**MŽP**“) rozhodnutím ze dne 9. 11. 2009, č. j. 5362/520/09 zamítlo a potvrdilo Rozhodnutí o pokutě (dále jen „**Rozhodnutí MŽP**“). Po uhrazení pokuty žalobce podal proti Rozhodnutí MŽP správní žalobu, o níž rozhodl Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 26. 3. 2014, č. j. 6 A 9/2010 – 59 (dále jen „**Zrušující rozsudek**“) tak, že Rozhodnutí MŽP zrušil a MŽP následně rozhodnutím ze dne 11. 8. 2014, č. j. 426/520/14 zrušilo Rozhodnutí o pokutě.

2. Celní úřad pro Plzeňský kraj (dále jen „**CÚPK**“) poté vydal rozhodnutí ze dne 31. 7. 2014, č. j. 41891-6/2014-600000-41 (dále jen „**Prvostupňové rozhodnutí**“), kterým rozhodl o vrácení částky ve výši 375.000 Kč (jedné poloviny pokuty) s tím, že uvedenou částku vrátí obec Svojšín do 12. 8. 2014. Žalobou podanou k Městskému soudu v Praze (dále jen „**městský soud**“) žalobce napadl rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 4. 2015, č. j. 3009/2015-900000-304.6, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce proti Prvostupňovému rozhodnutí, které tímto rozhodnutím potvrdil (dále jen „**Napadené rozhodnutí**“).

II. Žalované rozhodnutí

3. V Napadeném rozhodnutí žalovaný byl toho názoru, že věcná příslušnost Celního úřadu Plzeň ke správě placení platební povinnosti vyplývala v době vydání Prvostupňového rozhodnutí z ustanovení § 2 písm. d) a § 5 odst. 4 písm. m) zákona č. 185/2004 Sb., o celní správě České republiky (dále jen „**Zákon o CS**“), a to až do 31. 12. 2012, kdy byl Zákon o CS nahrazen zákonem č. 17/2012 Sb., o celní správě České republiky (dále jen „**Nový zákon o CS**“), který upravuje shodnou kompetenci v ustanoveních § 8 odst. 1 písm. c) a § 8 odst. 2 písm. a). Žalovaný dále uvedl, že pokuta uložená žalobci naplňovala znaky peněžitého plnění v rámci dělené správy, neboť byla uložena v řízení podle správního řádu jiným správním orgánem než celním úřadem; pokuta byla z 50 % příjmem SFŽP a z 50 % příjmem obce, na jejímž území k porušení došlo. Žalovaný pokračoval, že v době pověření Celního úřadu Plzeň vybráním a případným vymáháním pokuty upravovalo evidenci daní ustanovení § 62 odst. 1 ZSDP; výběr pokuty uložené Rozhodnutím o pokutě byl podle ZSDP zahájen i dokončen, a to převedením finančních prostředků zaslaných žalobcem příjemcům výnosů (SFŽP a obec Svojšín), přičemž poslední splátka pokuty byla provedena dne 8. 11. 2010 a poslední převod výnosu pokuty příjemcům byl proveden také za účinnosti ZSDP.

4. Žalovaný dále konstatoval, že žádost o vrácení přeplatku byla podána již za účinnosti zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „**DŘ**“) a řízení o vrácení přeplatku bylo podle ustanovení § 91 DŘ zahájeno dnem doručení prvního podání ve věci vrácení přeplatku. Žalovaný poukázal na to, že Celní úřad Plzeň zapsal pokutu do své evidence na základě ustanovení § 62 ZSDP, zaznamenání přeplatku proběhlo postupem podle ustanovení § 149 DŘ a vzhledem k okamžiku zahájení řízení o vrácení přeplatku je tedy postupováno podle DŘ. Žalovaný poukázal na to, že podle ustanovení § 155 DŘ rozhoduje o vrácení přeplatku správce daně na základě žádosti daňového subjektu; vzhledem k tomu, že správa pokuty náležela Celnímu úřadu Plzeň, stal se správcem pokuty za účinnosti DŘ

CÚPK jako nástupnický úřad za zaniklý Celní úřad Plzeň, neboť v jeho evidenci se předmětná pokuta nacházela. Žalovaný byl toho názoru, že z ustanovení § 155 DŘ vyplývá, že pokud byl CÚPK správcem daně, je také jediný oprávněný rozhodnout o jejím vrácení.

5. Žalovaný nesouhlasil s odvolací námitkou žalobce, že byl aplikován chybný právní předpis. Žalovaný uvedl, že pokuta uložená Rozhodnutím o pokutě byla peněžitým plněním v rámci dělené správy, při jehož správě se postupovalo podle ZSDP; vzhledem k tomu, že ZSDP byl s účinností od 1. 1. 2011 nahrazen DŘ, postupovalo se při další správě pokuty podle DŘ. Žalovaný uvedl, že v posuzovaném případě nebylo nutné, aby Zákon č. 86/2002 Sb. obsahoval odkaz na postup podle daňového řádu, protože tento postup vyplýval z ustanovení § 106 odst. 3 SŘ, který bylo na místě subsidiárně aplikovat na základě ustanovení § 53 odst. 1 Zákona č. 86/2002 Sb. Žalovaný doplnil, že i kdyby pokutu ukládal a vybíral ČIŽP, jak stanovil Zákon č. 86/2002 Sb., ve znění účinném k 31. 8. 2012, jednalo by se o věcnou dělenou správu a k případnému vymáhání by byl příslušný celní úřad jako obecný správce daně. Žalovaný uzavřel, že šlo o dělenou správu v případě pokuty uložené Rozhodnutím o pokutě a půjde o ní případně i v případě nově uložené pokuty podle Zákona č. 86/2002 Sb. s ohledem na přechodné ustanovení § 41 odst. 1 zákona č. 201/2012 Sb., o ochraně ovzduší (dále jen „**Zákon č. 201/2012 Sb.**“).

6. Žalovaný měl za to, že se CÚPK nedopustil chybné aplikace ustanovení § 258 DŘ a zdůraznil, že CÚPK plně vyhověl žádosti žalobce o vrácení přeplatku. CÚPK podle názoru žalovaného sice nedostatečně argumentoval, že přeplatek musí vrátit obec Svojsín jako příjemce výnosu z toho důvodu, že CÚPK *již převedl peněžní prostředky příjemci*, když správně měl uvést, že u příjemce výnosu *neexistuje žádné dosud nepřevedené peněžní prostředky*, avšak z doplnění podkladů žalovaný zjistil, že CÚPK v době vydání Prvostupňového rozhodnutí neevidoval dosud nepřevedené peněžní prostředky určené obci, a proto bylo na místě aplikovat ustanovení § 258 odst. 1 věta druhá DŘ. Žalovaný dále shledal neúplný výrok Prvostupňového rozhodnutí, protože CÚPK sice opomněl uvést výslovně povinnost obce Svojsín vrátit přeplatek žalobci, avšak z výroku, že přeplatek musí žalobci vrátit obec Svojsín, je patrné, že se CÚPK existencí nároku žalobce na vrácení přeplatku zabýval. Žalovaný uvedl, že podle judikatury se uhrazená pokuta stává přeplatkem od počátku (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2010, č. j. 1 Afs 38/2010 – 100).

7. Žalovaný nesouhlasil s námitkou porušení zásady rovnosti podle ustanovení § 6 odst. 1 DŘ. Tato zásada podle žalovaného zakotvuje rovnost pouze mezi osobami zúčastněnými na správě daní ve vztahu ke správci daně, což znamená, že přístup správce daně nesmí být projevem libovůle, avšak negarantuje, že by každému muselo být přiznáno jakékoliv právo. Žalovaný uvedl, že nemůže jít o libovůli správce daně ohledně toho, v který okamžik rozhodne o vrácení přeplatku, protože DŘ stanovuje pro vrácení přeplatku lhůtu 30 dnů od obdržení žádosti. Žalovaný konstatoval, že pokud jsou ve stanovené lhůtě k dispozici jakékoliv dosud nepřevedené peněžní prostředky (nepřevedená pokuta či výnosy jiné daně), celní úřad uspokojí nárok na vrácení přeplatku z těchto peněžních prostředků a pokud nepřevedené peněžní prostředky nejsou, musí přeplatek uhradit příjemce výnosu. Žalovaný byl toho názoru, že vrácení přeplatku neovlivňuje určení, kdo je správcem daně vzhledem k přeplatku v době rozhodování, neboť součástí postupu při dělené správě je i zaevidování pokuty a správcem daně je proto ten, kdo byl příslušný jako správce daně pokutu do evidence daní zanést a kdo ji převedl příjemcům

jako výnos; v tomto případě je to CÚPK jako nástupnický úřad za zaniklý Celní úřad Plzeň. Podle názoru žalovaného není stát povinen vrátit přeplatek ze státního rozpočtu a stát se nezabývá svého dluhu přenesením na jinou osobu, protože pokuta nebyla příjmem státního rozpočtu a tak z něj nemůže být vrácena. Žalovaný uvedl, že byl dodržen postup podle ustanovení § 258 DŘ a že CÚPK nemohl postupovat jinak než podle zákona, a proto nelze hovořit o nedodržení zásady rovnosti. Žalovaný odmítl, že by v důsledku zbavení se dluhu ze strany státu a jeho převedení na obec Svojsín došlo k vyvlastnění bez náhrady; odkázal na ustanovení § 1037 až 1039 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, v rozhodném znění a uvedl, že žalobci podle ustanovení § 258 DŘ náležel nárok na vrácení přeplatku, způsob jeho vrácení byl upraven, a proto nedošlo k žádnému vyvlastnění.

III. Žaloba

8. Žalobce v žalobě formuloval celkem tři žalobní body.

9. V prvním žalobním bodu žalobce namítl nedostatek pravomoci CÚPK k vydání Prvostupňového rozhodnutí. Žalobce byl toho názoru, že Celní úřad Plzeň měl sice v době vydání (11. 9. 2009) a nabytí právní moci (23. 11. 2009) Rozhodnutí o pokutě pravomoc ke správě pokuty podle ustanovení § 40 odst. 16 Zákona č. 86/2002 Sb., avšak ke dni vydání Napadeného rozhodnutí (31. 7. 2014) CÚPK tuto pravomoc neměl, protože ustanovení § 40 odst. 16 Zákona č. 86/2002 Sb. bylo s účinností od 1. 1. 2011 změněno ustanovením čl. CVIII zákona č. 281/2009 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím daňového řádu tak, že byla tato pravomoc CÚPK odebrána. Žalobce uvedl, že Zákon č. 86/2002 Sb. byl s účinností od 1. 9. 2012 nahrazen Zákonem č. 201/2012 Sb., z jehož ustanovení § 41 odst. 1 vyplývá, že správní řízení, ve kterém bylo vydáno Rozhodnutí o pokutě a které neskončilo před 1. 9. 2012, se musí dokončit podle Zákona č. 86/2002 Sb., ve znění ke dni 31. 8. 2012. Žalobce uvedl, že pokud byla dána podle těchto ustanovení pravomoc k vybrání a správě pokuty ČIŽP, a to proto, že správní řízení vedené ČIŽP nebylo ukončeno před 1. 9. 2012, nebylo možné dovodit pravomoc CÚPK, a to i bez ohledu na obecnou právní úpravu celní správy v Zákonu o CS, Novém zákonu o CS a správě daní v ZSDP a DŘ. Podle názoru žalobce bylo na místě použít výkladové pravidlo *lex specialis derogat legi generali* a dovodit příslušnost ČIŽP k vybírání a správě (a též vrácení) pokuty uložené Rozhodnutím o pokutě, nikoli tedy pravomoc CÚPK. Žalobce měl proto Prvostupňové rozhodnutí za nicotné a Napadené rozhodnutí za nezákonné. Žalobce byl v této souvislosti názoru, že se žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí opomněl vypořádat s dopady přechodného ustanovení § 41 odst. 1 Zákona č. 201/2012 Sb. ve spojení s ustanovením § 40 odst. 16 Zákona č. 86/2002 Sb., ve znění účinném od 1. 1. 2011.

10. Ve druhém žalobním bodu žalobce tvrdil, že CÚPK založil Prvostupňové rozhodnutí na nesprávném výkladu ustanovení § 258 odst. 1 DŘ. Podle žalobce bylo účelem tohoto ustanovení, aby správce daně vrátil daňovému subjektu přeplatek z jakýchkoliv prostředků určených pro příjemce výnosu, které má správce daně v době rozhodování o přeplatku k dispozici, a až pokud takové prostředky nejsou správci daně k dispozici, provede úhradu přeplatku příjemce výnosu. CÚPK se podle názoru žalobce vůbec nezabýval tím, zda měl k dispozici jakékoliv prostředky k převedení příjemci výnosu (tj. obci Svojsín), což vyplývá z toho, že CÚPK v Prvostupňovém rozhodnutí pouze konstatoval, že již převedl část zaplacené pokuty, která náležela obci Svojsín jako

příjemci výnosu. Žalobce namítl, že žalovaný v Napadeném rozhodnutí sice shledal, že zde chyběl výrok o nároku žalobce na vrácení přeplatku, a že toto rozhodnutí nedostatečně formuluje tento nárok, jakož že odůvodnění Prvostupňového rozhodnutí obsahuje nedostatečnou argumentaci ohledně toho, že CÚPK neměl k dispozici žádné prostředky určené k převedení obci Svojsín, které by mohl převést žalobci, avšak v rozporu s tím žalovaný Prvostupňové rozhodnutí potvrdil, ačkoliv jej měl zrušit a věc vrátit CÚPK k dalšímu řízení.

11. Ve třetím žalobním bodu žalobce tvrdil, že aplikace ustanovení § 258 odst. 1 věty první a druhé DŘ vede k porušení zásady rovnosti zakotvené v ustanovení § 6 odst. 1 DŘ a k faktickému vyvlastnění bez náhrady vůči žalobci jako daňovému subjektu, který má pohledávku za státem z vratitelného přeplatku. Žalobce byl toho názoru, že při vrácení přeplatku podle ustanovení § 258 odst. 1 DŘ nelze dostat požadavku rovnosti, neboť rozhodnutí o tom, zda stát přeplatek vrátí ze státního rozpočtu, anebo zda se stát zbaví svého dluhu tím, že ho přenechá na jinou osobu, závisí na tom, ve kterém okamžiku správce daně vydá rozhodnutí a na tom, kdo je v době rozhodování správcem daně vzhledem k přeplatku. Žalobce uvedl, že správcem daně u přeplatku pokuty uložené Rozhodnutí o pokutě byl ČIŽP vzhledem k novelizaci a následnému zrušení Zákona č. 86/2002 Sb., avšak zákonodárce jím mohl určit i Finanční úřad pro Plzeňský kraj. Podle názoru žalobce je u některého správce daně větší pravděpodobnost, že bude mít dosud nepřevedené prostředky určené pro příjemce a u jiného správce daně je pravděpodobnost menší. Žalobce byl toho názoru, že porušení zásady rovnosti a zákazu libovůle tkví také v tom, že rozhodnutí, zda přeplatek vrátí stát, anebo příjemce výnosu, záleží také na okolnosti, který správce daně má v době vzniku nároku na vrácení přeplatku zrovna v gesci ten který přeplatek a dále záleží na tom, v který konkrétní okamžik správce daně rozhoduje o vrácení přeplatku. Žalobce uvedl příklad, že rozhoduje-li správce daně o vrácení přeplatku, jehož příjemcem je obec, v době před převedením daňového výnosu této obci, neměl by správce daně vydat rozhodnutí podle ustanovení § 258 odst. 1 DŘ, ale měl by přeplatek faktickým jednáním vrátit daňovému subjektu z prostředků dosud příjemci výnosu nepřevedených; rozhoduje-li však správce daně o vrácení stejného přeplatku kdykoliv později (třeba i jen pár minut po převodu), správce daně by měl podle ustanovení § 258 odst. 1 DŘ vydat rozhodnutí, že úhradu přeplatku provede příjemce výnosu. Žalobce proto spatřoval libovůli správce daně v tom, v jaký okamžik se rozhodne přistoupit k rozhodování o vrácení přeplatku. Žalobce uvedl, že takové rozhodnutí nepředstavuje pouze změnu organizační složky státu určené k provedení úhrady přeplatku, ale také změnu dlužníka daňového subjektu. Podle žalovaného okamžikem vydání Napadeného rozhodnutí přestal být dlužníkem žalobce stát a stal se jím příjemce výnosu (obec Svojsín) a dluh ztratil svůj veřejnoprávní charakter a stal se z něj čistě soukromoprávní nárok na zaplacení vůči samosprávné korporaci. Žalobce pokračoval, že touto změnou dlužníka mu vzniklo riziko nevymožení dluhu, které do doby, kdy byl dlužníkem stát, neexistovalo. Žalobce považoval takové jednání za akt vyvlastnění bez náhrady v rozporu s ustanovením čl. 11 odst. 4 Listiny základních práv a svobod.

12. Žalobce nesouhlasil s názorem žalovaného v odůvodnění Napadeného rozhodnutí, že dlužníkem pohledávky z titulu nároku na vrácení vratitelného přeplatku není stát, ale že jde o státem pouze spravovanou pohledávku žalobce za příjemcem výnosu pokuty. Podle názoru žalobce nelze na základě ustanovení čl. 11 odst. 1 a 4 Listiny a nálezů Ústavního soudu ze dne 21. 12. 1993, sp. zn. Pl. ÚS 19/93 a ze dne 18. 2. 2010, sp. zn. I. ÚS 1849/08 k zásadě materiálního pojetí právního státu připustit, aby za vrácení pokuty, kterou vybral

a spravuje stát, nebyl stát formálně a materiálně odpovědný. Žalobce byl toho názoru, že není pravda, že nárok na vrácení přeplatku z titulu vybrané pokuty je na základě rozpočtového určení jejího výnosu pohledávkou nikoliv za státem, ale za obcí Svojšín, jelikož se nejedná o příjem státního rozpočtu; stejně jako má stát odpovědnost za vybrání pokuty uložené správním orgánem, má i odpovědnost tuto pokutu jako přeplatek vrátit, odpadl-li její právní důvod. Žalobce měl za to, že určení konečného příjemce výnosu pokuty je z hlediska ústavně zaručených práv žalobce a zásady materiálního právního státu irelevantní. Žalobce proto uzavřel, že se žalovaný v Napadeném rozhodnutí nevypořádal řádně s odvolacími námitkami a vadami Prvostupňového rozhodnutí a Napadené rozhodnutí je proto nesprávné.

13. Žalobce navrhl, aby městský soud řízení o jeho žalobce přerušil a podal k Ústavnímu soudu návrh na zrušení části ustanovení § 258 odst. 1 DŘ v rozsahu textu: „(1) [...], vrátí správce daně tento přeplatek z peněžních prostředků dosud nepřevedených příjemci tohoto výnosu. Není-li těchto prostředků, provede úhradu přeplatku příjemce výnosu. Pro vrácení nebo převedení přeplatku na úhradu jiného nedoplatku platí lhůty stanovení § 154 a 155; příjemci výnosu musí být oznámeno rozhodnutí o vrácení nebo převedení přeplatku k provedení úhrady tak, aby do uplynutí celkové lhůty zbývalo nejméně 10 dnů. (2) [...] tento nárok přizná a uhradí příjemce výnosu. Došlo-li k opožděnému vrácení v důsledku nedodržení lhůty stanovené v odstavci 1 pro oznámení o rozhodnutí o vrácení přeplatku, přizná a uhradí správce daně příjemci výnosu poměrnou část za prokázané zpoždění. (3) Pokud bylo více příjemců výnosů, z nichž má být přeplatek vrácen nebo převeden na úhradu nedoplatku na jiné dani, vrátí nebo převede přeplatek správce daně z prostředků kteréhokoli z nich a následně je vzájemně vypořádá.“, protože bezprostředně vedou k porušení práva na vlastnictví a ochranu majetku, porušení zákazu vyvlastnění bez náhrady a porušení zásady materiálního pojetí právního státu, přičemž jejich formulace neponechává možnost ústavně konformní interpretace.

IV. Vyjádření žalovaného

14. K prvnímu žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že ke dni vydání Rozhodnutí o pokutě rozhodnutí, tj. k 11. 9. 2009 vyplývala pravomoc Celního úřadu Plzeň k výběru a vymáhání pokuty uložené Rozhodnutím o pokutě z ustanovení § 40 odst. 16 Zákona č. 86/2002 Sb. Žalovaný pokračoval, že podle ustanovení § 40 odst. 19 Zákona č. 86/2002 Sb., ve znění účinném do 27. 12. 2009 se prováděl výběr a vymáhání pokuty postupem podle ZSDP a v takovém případě se jedná o tzv. dělenou správu, tj. že platební povinnost uložená podle nedaňového zákona orgánem odlišným od správce daně byla následně předána jinému orgánu v postavení správce daně k vybrání a vymožení podle daňového zákona. V době vydání Rozhodnutí o pokutě byla podle žalovaného dělená správa upravena v ustanoveních § 105 a 106 SŘ, z nichž vyplývá odkaz na obecného správce daně k provedení exekuce na peněžité plnění, který se určí podle zvláštního předpisu a odkaz na postup pro správu daní a dále se uplatnila úprava v ZSDP, zejm. podle ustanovení § 1 odst. 4. Žalovaný uvedl, že věcná příslušnost Celního úřadu Plzeň vyplývala v době vydání Rozhodnutí o pokutě z kombinace ustanovení § 2 písm. d) a § 5 odst. 4 písm. m) Zákona o CS, podle nichž celní úřad zajišťoval placení peněžitých plnění, nestanoví-li zvláštní právní předpis jinak a placením peněžitých plnění se rozumělo vybírání a vymáhání peněžitých plnění, která vznikla bez vydání správního aktu ze zákona, nebo která byla uložena jinými správními úřady v řízení podle správního řádu, a která jsou příjmem státního rozpočtu, státních fondů nebo rozpočtů územních samosprávných celků, přičemž tato pravidla

platila do konce účinnosti Zákona o CS, který byl nahrazen s účinností od 1. 1. 2013 Novým zákonem o CS. Pravomoc CÚPK podle názoru žalovaného pak vyplývala z ustanovení § 8 odst. 1 písm. c) a odst. 2 písm. a) Nového zákona o CS, podle nichž je celní úřad obecným správcem daně podle správního řádu a vykonává správu placení peněžitých plnění v rámci dělené správy, které jsou příjmem státního rozpočtu, státních fondů nebo rozpočtů územních samosprávných celků. Žalovaný měl za to, že pravomoc CÚPK ke správě placení pokuty uložené Rozhodnutím o pokutě v rámci dělené správy byla dána výše uvedenými ustanoveními s tím, že pokuta byla peněžitým plněním ve smyslu dělené správy.

15. Žalovaný poukázal na to, že výběr pokuty uložené Rozhodnutím o pokutě byl zahájen a ukončen podle ZSDP, protože poslední splátka pokuty byla uhrazena dne 8. 11. 2010 a převedena příjemcům výnosu ještě za účinnosti ZSDP; následně po zrušení Rozhodnutí o pokutě ze strany MŽP v návaznosti na Zrušující rozsudek žalobce požádal o vrácení uhrazené částky pokuty dne 27. 6. 2014, tj. za účinnosti DŘ a řízení o vrácení přeplatku bylo tedy podle ustanovení § 91 DŘ zahájeno dnem doručení prvního podání žalobce ve věci. Žalovaný pokračoval, že Celní úřad Plzeň sice zapsal pokutu do své evidence na základě ustanovení § 62 ZSDP, podle něhož předmětem evidence příjmů, kterou vedou správci daně, je zachycování daňových a platebních povinností, jejich úhrad nebo zániků a z toho vyplývajících daňových přeplatků a nedoplatků, ale k zaznamenání vzniklého přeplatku došlo postupem podle ustanovení § 149 DŘ, podle něhož předmětem evidence daní, kterou vede správce daně, je zaznamenávání vzniku, stanovení, splnění, popřípadě jiného zániku daňových povinností, a z toho vyplývajících přeplatků, nedoplatků a případných převodů; tyto údaje jsou evidovány na osobních daňových účtech. Žalovaný uvedl, že vzhledem k okamžiku zahájení řízení o vrácení přeplatku pokuty je postupováno podle DŘ za použití ustanovení § 155 a § 258 DŘ a podle ustanovení § 155 DŘ rozhoduje o vrácení přeplatku správce daně na základě žádosti daňového subjektu. Podle názoru žalovaného vzhledem k tomu, že správa pokuty uložené Rozhodnutím o pokutě náležela Celnímu úřadu Plzeň, který ji zanesl do evidence, vybral a odvedl příjemcům výnosu, je správcem daně za účinnosti DŘ CÚPK jako nástupnický úřad za zaniklý Celní úřad Plzeň, neboť v jeho evidence se pokuta nachází. Tyto závěry podle žalovaného podporuje i komentář k ustanovení § 258 DŘ. Žalovaný proto uzavřel, že Prvostupňové rozhodnutí není nicotné pro nedostatek pravomoci k jeho vydání na straně CÚPK.

16. Ke druhému žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že na základě doplněných podkladů v odvolacím řízení zjistil, že CÚPK neevidoval v době vydání Prvostupňového rozhodnutí ani u jednoho z příjemců výnosů z pokuty žádné dosud nepřevedené peněžní prostředky a že CÚPK žalobcově žádosti plně vyhověl, co se týče nároku na vrácení přeplatku. Žalovaný pokračoval, že vrácení přeplatku podle ustanovení § 258 odst. 1 DŘ bylo správné i přesto, že CÚPK opomněl uvést, že ani u jednoho z příjemců výnosu neeviduje dosud nepřevedené peněžní prostředky a namísto toho uvedl, že již převedl peněžní prostředky příjemci. Žalovaný rovněž uvedl, že zjistil neúplnou formulaci výroku o vzniku nároku na vrácení přeplatku, který mělo Prvostupňové rozhodnutí obsahovat, avšak z obsahu Prvostupňového rozhodnutí lze dovodit, že se CÚPK vznikem nároku na vrácení přeplatku zabýval. Žalovaný nesouhlasil s tím, že CÚPK nesprávně aplikoval ustanovení § 258 odst. 1 DŘ, poukázal na to, že podle doplněných podkladů byly podmínky pro stanovení povinnosti vrácení přeplatku obci Svojsín jako příjemci výnosu splněny. Na podporu svého názoru žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne

21. 7. 2010, č. j. 1 Afs 38/2010 – 100, podle něhož bylo-li sankční rozhodnutí zrušeno pravomocným rozhodnutím soudu, pokuta uhrazená na jeho základě se stává daňovým přeplatkem od počátku.

17. Ke třetímu žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že zásada rovnosti podle ustanovení § 6 odst. 1 DŘ se uplatní pouze mezi osobami zúčastněnými na správě daní ve vztahu ke správci daně a přístup správce daně k určitým právům daňových subjektů či osob zúčastněných na správě daní tak nemůže být projevem libovůle; to však neznamená, že by každému muselo být přiznáno jakékoliv právo. Žalovaný byl toho názoru, že nelze hovořit o libovůli správce daně v tom, ve který okamžik přistoupí k rozhodování o vrácení přeplatku, neboť ustanovení § 154 a 155 DŘ stanoví pro vrácení přeplatku lhůtu 30 dnů od obdržení žádosti, což se uplatní i v případě postupu podle ustanovení § 258 DŘ. Žalovaný doplnil, že i v případě převedeného výnosu předmětné pokuty se mohou na účtu příjemce výnosu objevit během lhůty pro vrácení přeplatku nově vybraná peněžitá plnění, která celní úřad použije na úhradu přeplatku a pokud taková plnění nejsou, musí přeplatek vrátit příjemce výnosu. Žalovaný nesouhlasil s tím, že vrácení přeplatku ovlivňuje to, kdo je v době rozhodování o vrácení přeplatku správcem daně, protože s ohledem na dělenou správu je správcem daně ten, kdo byl příslušný jako správce daně pokutu do evidence daní zanést a následně ji převedl jako výnos daně příjemci výnosu, tj. CÚPK jako nástupnický úřad za zaniklý Celní úřad Plzeň. Žalovaný měl za to, že stát neměl přeplatek vrátit ze státního rozpočtu a že se svého dluhu nijak nezbavil přenesením na obec Svojsín, protože pokuta nebyla podle ustanovení § 40 odst. 16 Zákona č. 86/2002 Sb. příjmem státního rozpočtu, ale rozpočtu SFŽP a obce Svojsín, a proto nemohla být pokuta vrácena ze státního rozpočtu. Ve zbytku žalovaný odkázal na odůvodnění Napadeného rozhodnutí.

V. Vyjádření osoby zúčastněné na řízení

18. V řízení uplatnila práva osoby zúčastněné na řízení Obec Svojsín, které byla Napadeným rozhodnutím uložena povinnost vrátit přeplatek ve výši 375.000 Kč. Obec Svojsín k žalobě uvedla, že považuje výrok Prvostupňového rozhodnutí správního orgánu za nesprávný a odporující zásadám dobrých mravů, z logiky věci se ztotožnila tedy se závěrečným žalobním návrhem žalobce, který se domáhá zrušení žalobou napadeného zamítavého rozhodnutí v odvolacím řízení.

19. Obec Svojsín uvedla, že nebyla účastníkem řízení vedeného správními orgány – Českou inspekci životního prostředí, oblastním inspektorátem v Plzni a Ministerstvem životního prostředí, jejichž výsledkem bylo pravomocné uložení pokuty žalobci ve výši 750 000,- Kč. Dle platné právní úpravy se obec stala příjemcem části výnosu uložené pokuty, aniž by takový výnos mohla odmítnout s ohledem na případná rizika s přijetím takových plateb spojená. Výnos pokuty byl Obci Svojsín zasílán postupně v deseti dílčích platbách v období od 15. 2. 2010 do 11. 11. 2010. Výnos pokuty byl zahrnut v plné výši do rozpočtu obce a použit k plnění zákonem stanovených úkolů územní veřejnoprávní korporace a to zcela v souladu s pravidly pro hospodaření s prostředky územních rozpočtů.

20. Obec Svojsín tak nemůže souhlasit s uloženým výše označeným rozhodnutím Celního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 31. 7. 2014, kterým bylo rozhodnuto o vrácení „přeplatku“, tedy prostředků, které obec před mnoha lety před tímto rozhodnutím získala v dobré víře, že jí tyto prostředky právem náleží. Je pro ni tudíž nepřijatelné, jestliže v důsledku dřívějších chybných rozhodnutí státních orgánů je po ní po mnoha letech jiným

státním orgánem ukládáno splnění platební povinnosti - vrácení prostředků, které jí byly převedeny na základě tehdy platných zákonů a dřívějších pravomocných rozhodnutí a které již v minulosti použila, jak uvádí výše.

VI. Posouzení věci Městským soudem v Praze

21. Městský soud přezkoumal Napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (srov. ustanovení § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb. soudní řád správní - dále jen „s. ř. s.“), včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. ustanovení § 75 odst. 1 s. ř. s.). Vzhledem k tomu, že žalovaný vyjádřil souhlas s rozhodnutím bez nařízení jednání a žalobce se k výzvě městského soudu, zda souhlasí s rozhodnutím bez nařízení jednání, nevyjádřil (jeho souhlas byl tedy presumován), rozhodl městský soud v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání.

Nicotnost pro nedostatek pravomoci celního úřadu vydat rozhodnutí o přeplatku

22. Jádrem sporu v projednávané věci je rozdílný výklad právní úpravy tzv. dělené správy v kontextu vrácení již uložené a vybrané pokuty.

23. Podstatou dělené správy je rozlišení tří fází – **ukládání** pokuty, které končí okamžikem právní moci rozhodnutí o uložení pokuty toho správního orgánu, který není v postavení správce daně; **vybírání** uložené pokuty, tj. dobrovolného uhrazení ze strany pokutovaného a **vymáhání** uložené pokuty, tj. postup pro případ neuhrazení ve lhůtě splatnosti. Na tomto půdorysu je pak možné rozlišit **dělenou správu procesní**, kdy orgán, který není v postavení správce daně, ukládá platební povinnost k peněžitému plnění do veřejného rozpočtu podle „nedaňového“ zákona, typicky podle zákona o přestupcích nebo SŘ a při jeho vybírání či vymáhání postupuje tento stejný orgán podle DŘ (dříve ZSDP) již v postavení správce daně, a **dělenou správu věcnou**, která se liší tím, že k vybírání a/nebo vymáhání peněžitého plnění do veřejného rozpočtu podle DŘ (dříve ZSDP) je jako správce daně příslušný orgán odlišný od toho, který peněžité plnění v první fázi uložil - (srov. např. bod 46 usnesení zvláštního senátu zřízeného podle zákona č. 131/2002 Sb., o rozhodování některých kompetenčních sporů, ze dne 12. 3. 2015, č. j. Konf 2/2014 – 17 a rozsudek NSS ze dne 27. 5. 2015, č. j. 6 As 152/2014 - 78).

24. Právní úprava dělené správy s účinností do 1. 1. 2011 vycházela z ustanovení § 1 odst. 4 ZSDP, podle něhož platilo, že „*je-li rozhodnutím vydaným orgánem moci výkonné, orgánem územního samosprávného celku nebo jiným orgánem, právnickou nebo fyzickou osobou, pokud vykonávají zákonem nebo na základě zákona svěřenou působnost v oblasti veřejné správy (dále jen "správní orgán"), soudem nebo jiným státním orgánem podle tohoto nebo jiného zákona, uložena platební povinnost do státního rozpočtu, územních rozpočtů nebo fondů, nebo vznikla-li povinnost tohoto plnění přímo ze zákona bez vydání rozhodnutí (dále jen "platební povinnost"), postupuje se při jejím placení, které zahrnuje evidování a vybrání, popřípadě vymáhání, podle části šesté tohoto zákona jako při placení daní, s výjimkou ustanovení § 63, § 67 až 69, § 71 a 72, a s tím, že ustanovení ostatních částí tohoto zákona se použijí, pokud jsou k uplatnění části šesté nezbytná; to platí za podmínky, že zákon, podle kterého byla platební povinnost uložena, nestanoví jinak. Správní orgán, soud nebo jiný státní orgán, věcně příslušný ke správě placení platební povinnosti, je považován za správce daně.*“.

25. Legislativní vymezení dělené správy v právní úpravě účinné po 1. 1. 2011 upravuje ustanovení § 161 odst. 1 a 3 DŘ. Podle odst. 1 tohoto ustanovení platí, že „*k dělené správě dochází, je-li rozhodnutím orgánu veřejné moci, který není správcem daně, vydaným při výkonu veřejné moci uložena platební povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu a postupuje-li se při jeho placení podle tohoto zákona nebo podle jeho jednotlivých ustanovení. To platí i tehdy, pokud vznikla platební povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu přímo ze zákona bez vydání rozhodnutí.*“ Jedná se o právní úpravy tzv. procesní dělené správy (k její podstatě viz výše). Z ustanovení § 161 odst. 3 DŘ poté vyplývá i druhý režim dělené správy. Platí tedy, že k „*dělené správě rovněž dochází, jestliže zákon stanoví, že ke správě placení peněžitého plnění je příslušný jiný správní orgán než orgán veřejné moci, který platební povinnost k peněžitému plnění uložil.*“ V tomto případě se naopak jedná o situaci, kde jeden správní orgán byl nadán pravomocí uložit peněžité plnění do veřejného rozpočtu (tj. i pokutu za správní delikt), ovšem správa jejího placení je svěřena jinému správnímu orgánu – zde dochází ke změně pravomoci mezi dvěma různými správními orgány a jedná se tak o tzv. věcnou dělenou správu.

26. Odborná literatura poté rozlišuje celkem tři formy (koncepce), kterými je svěřena působnost ke správě placení peněžitých plnění procesně spadajících do režimu dělené správy. Prvním případem je situace, kdy dochází pouze k procesní dělené správě, avšak věcně zůstává správa placení orgánu, který peněžité plnění uložil (srov. např. § 183 odst. 1 zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon): „*Pokuty vybírá a vymáhá správní orgán, který je uložil*“). Druhým případem je situace, kdy ukládající orgán zajišťuje též realizaci vybírání, avšak správu vymáhání předává obecnému správci daně. V textu zákona je v tomto případě nutné pozitivně stanovit pouze kompetenci k vybírání. V právním řádu se lze setkat např. s formulací „*pokutu ukládá a vybírá...*“ při současné absenci pravomoci danou pokutu „*vymáhat*“. Poslední možnou variantou je případ, kdy ukládající orgán nemá kompetenci k vybírání ani k vymáhání peněžitého plnění. V takovém případě musí komplexní správu placení postoupit obecnému správci daně (srov. BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽIŠKOVÁ. *Daňový řád: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2019-5-3]. ASPI_ID KO280_2009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X, komentář k § 161.*)

27. V posuzovaném případě ČIŽP Rozhodnutím o pokutě ze dne 11. 9. 2009 uložila žalobci pokutu ve výši 750.000 Kč splatnou na účet Celního úřadu Plzeň s tím, že pokuta byla z 50 % příjmem SFŽP a z 50 % příjmem obce Svojsín, a to na základě ustanovení § 40 odst. 16 Zákona č. 86/2002 Sb. Podle citovaného ustanovení platilo, že **pokuty uložené inspekcí** za porušení povinností podle ustanovení hlavy II **vybírají a vymáhají celní úřady** a jsou z 50 % příjmem Státního fondu životního prostředí České republiky a z 50 % příjmem obcí, na jejichž území k porušení povinnosti došlo.

28. Z uvedeného je patrné, že pokuta uložená Rozhodnutím o pokutě podléhala věcné dělené správě, kdy pravomoc k uložení pokuty náležela ČIŽP a vybírání a vymáhání pokuty procesním postupem podle tehdy účinného ZSDP zajišťoval místně příslušný celní úřad - tím byl Celní úřad Plzeň (srov. § 4 odst. 1 ZSPD ve spojení s bodem 5 Přílohy 3 zákona č. 185/2004 Sb. o Celní správě České republiky). Místní příslušnost celního úřadu žalobce ani nezpochybňuje. Jak již bylo uvedeno v rekapitulační části tohoto rozsudku, Celní úřad Plzeň v pozici správce daně pokutu vybral ve splátkách ve výši 75.000 Kč, poslední splátka pokuty byla provedena dne 8. 11. 2010.

29. Žalobce stavěl svoji argumentaci o nedostatku pravomoci CÚPK k Prvostupňovému rozhodnutí na tom, že s účinností od 1. 1. 2011 v souvislosti s přijetím nového DŘ bylo zákonem č. 281/2009 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím daňového řádu (konkrétně část sto šestá, čl. CVIII, bod 5), novelizováno ustanovení § 40 odst. 16 Zákona č. 86/2002 Sb. tak, že pokuty uložené inspekcí za porušení povinností podle ustanovení hlavy II vybírání inspekce a jsou z 50 % příjmem Státního fondu životního prostředí České republiky a z 50 % příjmem obcí, na jejichž území k porušení povinností došlo (dále jen „Novela“). Novelizované ustanovení zákona tedy oproti dřívější právní úpravě přeneslo výběr uložené pokuty na inspekci a nadále výslovně neupravovalo, který orgán uvedené pokuty vymáhá. Žalobce v této souvislosti v žalobě namítl, že správní řízení o uvedené pokutě po zrušujícím rozsudku nebylo do konce účinnosti zákona č. 86/2002 Sb. ukončeno, z tohoto důvodu ve spojení s přechodným ustanovením § 41 odst. 1 zákona č. 201/2012 Sb. byl podle jeho názoru příslušný ČIŽP k výběru a případně i k vrácení této pokuty.

30. Ze správního spisu vyplývá, že v projednávané věci podal žalobce žádost o vrácení uvedeného přeplatku dne 16. 5. 2014 v návaznosti na zrušující rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26. 3. 2014, č. j. 6 A 9/2010 – 59, současně k Celnímu úřadu pro Plzeňský kraj a k České inspekci životního prostředí. Stejným způsobem žalobce žádost doplnil dne 27. 6. 2014. O žádosti rozhodl CÚPK dne 31. 7. 2014 pod č. j. 41891-6/2014-600000-41.

31. Městský soud předesílá, že obdobnou situaci posuzoval již v rozsudku ze dne 31. 3. 2013, č. j. 11 Af 17/2013 – 57; tento rozsudek ke kasační stížnosti celního úřadu poté potvrdil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 27. 5. 2015, č. j. 6 As 152/2014 – 78. V těchto rozsudcích přitom oba stupně správních soudů formulovaly několik východisek stěžejních i pro právě projednávanou věc.

32. Ve věci sp. zn. 11 Af 17/2013 byla (v roce 2005) ukladatelem pokuty Komise pro cenné papíry, správou daně (výběrem a vymáháním) byl pověřen celní úřad a příjemcem pokuty byl určen stát a jeho státní rozpočet; taktéž v dané věci bylo rozsudkem krajského soudu zrušeno rozhodnutí o pokutě (v roce 2012) a na této platební povinnosti vznikl daňovému subjektu přeplatek.

33. Městský soud v Praze i Nejvyšší správní soud shodně vyložili, že při rozhodování o žádosti o přeplatek (v dané věci podané dne 3. 4. 2012) bylo nezbytné postupovat již podle procesních pravidel DŘ účinného v době uplatnění této žádosti; správce daně tedy o přeplatku v dané věci rozhodl správně podle ustanovení § 155 odst. 1 DŘ.

34. Jako stěžejní pro právě projednávanou věc nynější žalobce shledal městský soud názor Nejvyššího správního soudu, jenž ve věci vedené pod sp. zn. 6 As 152/2014 vyložil, že pokud Komise pro cenné papíry byla oprávněna rozhodnout pouze o uložení pokuty a podle ustanovení § 192 odst. 6 zákona č. 256/2004 Sb. o podnikání na kapitálovém trhu pokuty vybíral a vymáhal celní úřad, nebyla Komise jako ukladatel pokuty správcem daně, a proto nemohla rozhodovat ani o vrácení přeplatku (srov. bod 28 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 5. 2015, č. j. 6 As 152/2014 – 78).

35. Z uvedeného je podle názoru městského soudu zřejmé, že pouze správce daně pověřený výběrem pokuty může rozhodnout i o vrácení přeplatku na této pokutě. Podle názoru městského soudu je tomu tak proto, že postavení správce daně a platba daně zahrnuje celý komplex úkonů mj. evidenci platebních povinností, rozhodování o přeplatku na dani, o posečkání daně (jako v případě žalobce) a zahrnuje úkony pro samotnou

realizaci placení daně včetně zajištění daně a jejího vymáhání. To vše taktéž zahrnuje rozhodování o otázkách spojených s placením daně včetně rozhodování o opravných prostředcích proti jednotlivým rozhodnutím, které se k placení daní vztahují. Pro správce daně podle ustanovení § 62 odst. 1 ZSPD s účinností do 31. 12. 2010 platilo a s účinností od 1. 1. 2011 podle jemu obdobnému ustanovení § 149 odst. 1 DŘ i nadále platí, že předmětem evidence daní, kterou vede správce daně, je zaznamenávání vzniku, stanovení, splnění, popřípadě jiného zániku daňových povinností, a z toho vyplývajících přeplatků, nedoplatků a případných převodů; tyto údaje jsou evidovány na osobních daňových účtech. Podle § 149 odst. 2 DŘ (resp. § 62 odst. 1 ZSPD) je osobní daňový účet veden pro jednotlivé daňové subjekty odděleně za každý druh daně.

36. Podle názoru městského soudu je proto logické, že výběr platební povinnosti a případně vrácení přeplatku na této platební povinnosti musí být principiálně svěřeno tomu orgánu, který tuto platební povinnost eviduje na osobním účtu žalobce. Tímto orgánem byl v projednávané věci právě celní úřad, který (tehdy ještě podle ZSPD) pokutu v několika splátkách od žalobce vybral a jak žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, evidoval ji na osobním účtu žalobce.

37. Městský soud se přitom neztotožnil se žalobcem v tom, že by v projednávané věci správcem daně měl být ČIŽP. Je sice pravdou, že po zrušujícím rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 26. 3. 2014, č. j. 6 A 9/2010 – 59 byly správní orgány (ČIŽP event. MŽP) povinny v dalším řízení pokračovat a ve věci znovu rozhodnout (v návaznosti na přechodné ustanovení § 41 odst. 1 zákona č. 201/2012 Sb. právě podle předchozího zákona č. 86/2002 Sb.). Jelikož až teprve tehdy, pokud by tyto správní orgány žalobce v tomto dalším řízení uznaly vinným a za správní delikt by mu uložily sankci – pokutu – teprve tehdy by tu vznikla platební povinnost žalobce, avšak šlo by o vznik nové platební povinnosti vázané na nové rozhodnutí ukladatele pokuty. Teprve takovou – nově vzniklou – platební povinnost by byl oprávněn ČIŽP jako správce daně oprávněn vybrat podle ustanovení § 40 odst. 16 zákona č. 86/2002 Sb.

38. O takovou situaci ale v projednávané věci nešlo. Jak již bylo uvedeno, pokuta v době zrušení Rozhodnutí o pokutě byla již vybrána (tehdy ještě Celním úřadem Plzeň). V této situaci proto zrušením Rozhodnutí o pokutě naopak zanikla původní platební povinnost žalobce vázaná na původní Rozhodnutí o pokutě a vznikl zde ve prospěch žalobce přeplatek podle ustanovení § 154 odst. 1 DŘ (tj. situace, kdy úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převýšil úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu) ve výši 750.000 Kč.

39. Městský soud uvedené shrnuje tak, že příslušným správcem daně k výběru pokuty byl Celní úřad Plzeň a k tomu odpovídající pravomocí k vydání rozhodnutí o žádosti o vrácení přeplatku na pokutě ve smyslu ustanovení § 155 a 258 DŘ proto disponoval CÚPK – městský soud jen pro úplnost podotýká, že s účinností od 1. 1. 2013 správcem daně již nebyl zaniklý Celní úřad Plzeň ale CÚPK (nahrazení Celního úřadu Plzeň současným CÚPK, jakož i některé praktické aspekty – předání spisů – legislativně zakotvuje ustanovení § 82 odst. 1 a 2 Nového zákona o CS).

40. Z uvedeného je tedy podle názoru městského soudu zřejmé, že Prvostupňové rozhodnutí a Napadené rozhodnutí vydaly orgány, jež disponovaly k těmto rozhodnutím potřebnou pravomocí. Obě rozhodnutí tudíž nejsou nicotná pro nedostatek pravomoci CÚPK a žalovaného ve věci rozhodnout.

41. Pokud žalobce poukazoval na to, že se žalovaný nezabýval dopady přechodného ustanovení § 41 odst. 1 Zákona č. 201/2012 Sb. ve spojení s ustanovení § 40 odst. 16 Zákona č. 86/2002 Sb., ve znění po Novele, městský soud shledal, že na tuto odvolací námitku žalovaný výslovně reagoval na str. 6 Napadeného rozhodnutí, kde uvádí, že: „*v řízení dokončovaném podle přechodného ustanovení § 41 odstavce 1 zákona č. 201/2012 Sb., o ochraně ovzduší, ve znění pozdějších předpisů, bude pokutu uloženou ČIŽP Plzeň vybírat ČIŽP Plzeň, se jedná o dělenou správu*“. V této souvislosti žalovaný tedy správně vyložil, že v dokončovaném správním řízení ČIŽP bude správcem daně (uložené pokuty), co se týče jejího výběru, a že vymáhání pokuty pak bude převedeno celnímu úřadu. Toto ustanovení ale nebylo pro projednávanou věc stěžejní. To, že byla dána pravomoc ke správě daně - již uložené pokuty - svěřena původně celnímu úřadu včetně uvedení toho argumentu, že celní úřad na rozdíl od ČIŽP tuto platební povinnost evidoval na osobním účtu žalobce podle ustanovení § 62 ZSPD resp. § 149 DŘ, pak žalovaný vyložil na straně 4 Napadeného rozhodnutí.

42. Městský soud rovněž tedy neshledal, že by Napadené rozhodnutí bylo nepřezkoumatelné z důvodu, že by se žalovaný vůbec nevypořádal s touto odvolací námitkou.

Nesprávná interpretace ustanovení § 258 DŘ a vady výroku Prvostupňového rozhodnutí

43. Podle ustanovení § 258 odst. 1 DŘ platí, že „*vznikne-li u výnosů převáděných do jiného rozpočtu daňovému subjektu nárok na vrácení přeplatku, vrátí správce daně tento přeplatek z peněžních prostředků dosud nepřevedených příjemci tohoto výnosu. Není-li těchto prostředků, provede úhradu přeplatku příjemce výnosu*.“ Dále podle odst. 3 tohoto ustanovení je správce daně v případě, že bylo více příjemců výnosů, z jejichž rozpočtů má být přeplatek vrácen, povinen vrátit přeplatek z prostředků kteréhokoli z příjemců výnosů a následně je vypořádá.

44. Se žalobcem se lze ztotožnit v názoru, že z ustanovení § 258 odst. 1 DŘ vyplývá, že při vrácení výnosů převáděných do jiného rozpočtu se správce daně musí zabývat možností vrátit přeplatek z jakýchkoliv peněžních prostředků dosud nepřevedených příjemci výnosu, tj. musí zjistit, zda takové dosud nepřevedené prostředky eviduje. Žalovaný proto správně konstatoval, že se CÚPK dopustil pochybení, když argumentoval pouze tím, že již byly převedeny peněžní prostředky příjemci, ačkoliv měl správně vycházet z toho, že ani u jednoho z příjemců výnosu z pokuty uložené Rozhodnutím o pokutě (Státní fond životního prostředí a obec Svojsín) neeviduje žádné dosud nepřevedené peněžní prostředky, ze kterých by přeplatek mohl být vrácen.

45. Ze správního spisu pak městský soud zjistil, že žalovaný v rámci odvolání doplnil podklady k posouzení této odvolací námitky, a to záznamem ze dne 6. 11. 2014, č. j. 41891-21/2014-600000-11. Z něho vyplývá, že v době vydání Prvostupňového rozhodnutí neměly obec Svojsín a SFŽP žádné dosud nepřevedené peněžní prostředky.

46. V samotném doplnění podkladů v odvolacím řízení městský soud procesní vadu v řízení před žalovaným neshledal. Ustanovení § 113 odst. 2 DŘ („[n]emůže-li správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno, posoudit všechny údaje uvedené v odvolání z výsledků již provedeného řízení, řízení doplní o nezbytné úkony“) totiž umožňuje správci daně takto skutkový stav v řízení doplnit a na základě takto doplněného skutkového stavu v rámci odvolacího řízení rozhodnout. Žalovaný proto správně vycházel z takto doplněného skutkového stavu. Městský soud však nepřehlédl, že ze správního spisu nevyplývá, že by

žalovaný podle ustanovení § 115 odst. 2 DŘ seznámil žalobce před vydáním Napadeného rozhodnutí se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a že by mu umožnil, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Městský soud je nicméně toho názoru, že žalobce nemohl žádným svým vyjádřením nebo návrhem na doplnění důkazů změnit či zpochybnit tu zjištěnou skutečnost, že CÚPK neevidoval ke dni vydání Prvostupňového řízení žádné dosud nepřevedené prostředky pro obec Svojšín a SFŽP. Zjištěný skutkový stav, tj. že by na účtu žalovaného byly evidované nějaké nepřevedené finanční prostředky, ze kterých by bylo možno pokutu vrátit, navíc žalobce ani nijak nespornuje.

47. Městský soud proto v této procesní vadě neshledal vadu podle ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., neboť je toho názoru, že nemohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

48. Žalobce dalšími odvolacími námitkami brojí proti náležitostem výroku Prvostupňového rozhodnutí a na něj navazujícího Napadeného rozhodnutí. Žalobce je toho názoru, že Prvostupňové rozhodnutí nerozhodlo o jeho nároku.

49. Náležitosti rozhodnutí v daňovém řízení stanoví ustanovení § 102 odst. 1 DŘ. Podle něj rozhodnutí musí obsahovat

a) označení správce daně, který rozhodnutí vydal,

b) číslo jednací, popřípadě číslo platebního výměru,

c) označení příjemce rozhodnutí,

d) výrok s uvedením právního předpisu, podle něhož bylo rozhodováno, a jde-li o platební povinnost, také částku a číslo účtu příslušného poskytovatele platebních služeb, na který má být částka uhrazena,

e) lhůtu k plnění, je-li nutné ji stanovit,

f) poučení, zda je možné proti rozhodnutí podat odvolání, v jaké lhůtě je tak možno učinit, u kterého správce daně se odvolání podává, spolu s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku,

g) podpis úřední osoby s uvedením jména a pracovního zařazení a otisk úředního razítka; tuto náležitost lze nahradit kvalifikovaným elektronickým podpisem úřední osoby,

h) datum, kdy bylo rozhodnutí podepsáno.

Podle § 102 odst. 2 DŘ dále platí, že rozhodnutí obsahuje odůvodnění, nestanoví-li zákon jinak.

50. Městský soud shledal, že Prvostupňové rozhodnutí obsahuje následující výrok: „Celní úřad pro Plzeňský kraj.... rozhodl o vrácení přeplatku daňovému subjektu: IC-PARK ENERGO, a.s., IČ: 26401843, Slovanská alej 24, 326 00 Plzeň (dále jen „daňový subjekt“) v celkové výši = 375 000,- Kč. Výše uvedený přeplatek vrátí obec Svojšín, IČ: 00260215, se sídlem Svojšín 135, 349 01 Stříbro (dále jen „příjemce“). Uvedená částka bude poukázána na účet daňového subjektu číslo 5143710002/4000 nejpozději do 12. 8. 2014.“

51. Pokud jde námitku nedostatečné formulace výroku o nároku žalobce na vrácení přeplatku, je podle názoru městského soudu – i přes chybějící výslovný odkaz na ustanovení § 155 DŘ – z Prvostupňového rozhodnutí zcela zřetelné, že CÚPK výrokem konstatoval vznik přeplatku na straně žalobce a zároveň i povinnost obce Svojšín tento

přeplatek vrátit. V odůvodnění Napadeného rozhodnutí pak žalovaný vyložil detailně důvody vzniku přeplatku a uvedl zde, že v projednávané věci bylo rozhodnuto podle ustanovení § 155 DŘ, z něhož vyplývá právo daňového subjektu požádat o přeplatek a povinnost správce daně o žádosti rozhodnout. Žalovaný se rovněž v Napadeném rozhodnutí detailně zabýval tím, že ve věci byly naplněny podmínky pro uložení povinnosti obci Svojsín vrátit tento přeplatek podle ustanovení § 258 odst. 1 DŘ. Žalovaný takto tedy Napadeným rozhodnutím „doodůvodnil“ Prvostupňové rozhodnutí.

52. Daňové odvolací řízení je postaveno na apelačním principu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 8. 2018, č. j. 6 Afs 184/2018 – 36). Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 30/2015 – 70 poté uvedl, že *„daňové řízení tvoří v zásadě jeden celek od jeho zahájení až do právní moci konečného rozhodnutí a odvolací řízení má nejen povahu přezkumnou, ale též povahu nápravnou ve vztahu k pochybením správního orgánu I. stupně“*. Jakkoli tedy v rozporu s ustanovením § 102 odst. 1 písm. d) DŘ ve výroku Prvostupňového rozhodnutí absentují označení ustanovení, podle nichž bylo rozhodnuto, na zákonnost rozhodnutí to nemělo vliv, neboť právě uvedené vady byly napraveny Napadeným rozhodnutím.

53. Městský soud se dále zabýval i tím, zda takto formulovaný výrok Prvostupňového rozhodnutí ve spojení s potvrzujícím Napadeným rozhodnutím může být řádným exekučním titulem. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 9. 2009, čj. 9 Afs 28/2009-124 vyložil, že *„materiální předpoklady vyjadřují obsahovou určitost exekučního titulu, podle kterého se exekuce vede. Každý titul proto musí obsahovat přesnou individualizaci oprávněného a povinného, přesné vymezení práva a tomu odpovídající povinnosti na plnění, jakož i stanovení lhůty k plnění dané povinnosti. Rozhodnutí, které tyto náležitosti nemá, není vykonatelným titulem a nemůže být podkladem pro výkon rozhodnutí.“* Tato pravidla pro náležitosti exekučních titulů přitom vycházejí z ustálené rozhodovací praxe Nejvyššího soudu (srov. např. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 29. 4. 2002, sp. zn. 20 Cdo 1203/2001 či ze dne 19. 10. 2011, sp. zn. 20 Cdo 3922/2009).

54. Judikatura Nejvyššího soudu přitom vyložila, že *„obsahovou určitost exekučního titulu ve vztahu k označení oprávněného, jemuž se přiznává nárok, nelze absolutizovat. Vyplývá-li z výroku rozhodnutí, popřípadě i ve spojení s jeho odůvodněním, ve prospěch koho byla povinnému uložena povinnost plnit, nelze zpravidla bez dalšího uzavřít, že oprávněného není možné individualizovat (srov. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 29. 4. 2002, sp. zn. 20 Cdo 1203/2001 nebo ze dne 25. 2. 1999, sp. zn. 21 Cdo 2101/98, uveřejněné v časopise Soudní judikatura 6/1999 pod č. 62, usnesení Nejvyššího soudu z 29. 8. 2001, sp. zn. 20 Cdo 1020/99, uveřejněné ve Sbírce soudních rozhodnutí a stanovisek 4/2002 pod č. 25)“*. Mez, při níž naopak exekuční titul z oblasti veřejné správy není již dostatečně určitý, vytýčil Nejvyšší soud v usnesení ze dne 19. 10. 2011, sp. zn. 20 Cdo 3922/2009. Nejvyšší soud shledal, že dostatečně určitý není exekuční titul, kterým byla povinnému subjektu uložena povinnost *„aby v souladu se zákonem č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů, žádost vyřídil do 15 dnů ode dne doručení rozhodnutí“*. Nejvyšší soud takto shledal, že uvedený exekuční titul má *„povahu pokynu ohledně dalšího postupu podřízeného orgánu státní správy, jemuž pouze ukládá povinnost "konat" (nikoli již jak)“* a *„rozhodnutí nevymezuje konkrétní práva ani povinnosti povinného a oprávněného tak, aby bylo materiálně vykonatelné a mohl být nařízen výkon rozhodnutí či exekuce k jeho vynucení (volba obsahu a rozsahu plnění je zcela ponechána na povinném subjektu).“*

55. Městský soud v projednávané věci shledal, že Prvostupňové rozhodnutí obsahuje detailně a nezaměnitelným způsobem označený nárok, který žalobci byl tímto rozhodnutím přiznán – jednalo se o přeplatek na zaplacené pokutě „na základě rozhodnutí č.j. ČIŽP/43/OOO/SR01/0911536.004/09/ZZD, vydaném Českou inspekci životního prostředí dne 11.9.2009. Rozhodnutí o odvolání evidované pod číslem jednacím 5362/520/09,79165/ENV/09 ze dne 9. 11. 2009 bylo zrušeno Městským soudem v Praze dne 26. 3. 2014, č. j. 6A 9/2010-59“. Výrok Prvostupňové rozhodnutí dále označuje osobu povinnou tento přeplatek vrátit (obec Svojšín), lhůtu (do 12. 8. 2014) i způsob splnění (bezhotovostně na účet žalobce) této povinnosti. Městský soud je proto toho názoru, že Prvostupňové rozhodnutí samostatně i ve spojení s Napadeným rozhodnutím zcela obстоjí jako exekuční titul.

56. Městský soud tedy neshledal, že by Prvostupňové rozhodnutí ve spojení s Napadeným rozhodnutím trpělo závažnými vadami, které by nebyly v odvolacím řízení napraveny. Celkově se proto neztotožnil žalobcem v tom, že žalovaný měl Prvostupňové rozhodnutí nezbytně pro procesní vady zrušit a vrátit věc CÚPK k dalšímu řízení.

Porušení zásady rovnosti a vyvlastnění bez náhrady

57. Městský soud nedal žalobci za pravdu ani v třetím žalobním bodu, tj. v tom, že jakákoliv aplikace ustanovení § 258 odst. 1 věty první a odst. 2 DŘ vede k porušení zásady rovnosti podle ustanovení § 6 odst. 1 DŘ a k faktickému vyvlastnění bez náhrady.

58. Žalobce svoji argumentaci založil na tvrzení, že má pohledávku z titulu vratitelného přeplatku za státem a že se stát prostřednictvím ustanovení § 258 odst. 1 DŘ tohoto dluhu zbavuje tím, že ho přeneše na jinou osobu (příjemce výnosu pokuty).

59. Městský soud předně neshledal, že by žalobci vznikla pohledávka za státem. Jak již bylo vyloženo, podle ustanovení § 40 odst. 16 Zákona č. 86/2002 Sb. byla pokuta uložená Rozhodnutím o pokutě příjmem rozpočtu obce Svojšín z 50 % a ze zbylých 50 % příjmem rozpočtu SFŽP - tedy nikoli příjmem státního rozpočtu. Stát prostřednictvím Celního úřadu Plzeň a později CÚPK tuto částku pokuty podle názoru městského soudu pouze spravoval, ale jeho příjmem nebyla. Z ustanovení § 258 DŘ pak výslovně vyplývá, že přeplatek se vrací vždy z prostředků příjemce výnosu, ať už dosud nepřevedených podle věty první nebo jiných podle věty druhé. Jedinou výjimku z tohoto pravidla představuje odst. 3 tohoto ustanovení, který navazuje na odst. 1 větu první a umožňuje vrátit přeplatek z dosud nepřevedených prostředků kteréhokoliv příjemce výnosu, pokud by jich bylo více.

60. Pokud tedy nebyl stát ani jedním z příjemců výnosu, nelze nijak dovodit, z jakého důvodu by žalobce měl mít pohledávku za státem z titulu vratitelného přeplatku na pokutě, která byla ze zákona příjmem jiných korporací, nežli státu. Městský soud proto neshledal, že by stát Prvostupňovým rozhodnutím a Napadeným rozhodnutím svůj dluh přenášel na obec Svojšín.

61. Z pohledu určení osoby dlužníka vůči žalobci je pak bezvýznamné, v jakém okamžiku správce daně rozhoduje o vrácení přeplatku. Tento okamžik je relevantní pouze z toho pohledu, zda dojde k vrácení přeplatku z prostředků dosud nepřevedených příjemci výnosu nebo zda musí přeplatek uhradit příjemce výnosu z jiných prostředků, např. i z prostředků správcem daně již převedených - vždy jde však o příjmy daného příjemce a nikoliv o peněžní prostředky státu.

62. Příjmy a výdaje územního samosprávného celku přitom spadají do oblasti veřejných financí a mají tak bezpochyby veřejnoprávní charakter (srov. ustanovení § 2 písm. a), f), h) a i) zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů); v projednávané věci přitom původ pohledávky spočívá v uložení veřejnoprávní sankce na základě správního rozhodnutí. Převodem finančních prostředků proto nedochází podle názoru městského soudu ke změně charakteru pohledávky z veřejnoprávní na soukromoprávní.

63. Se žalobcem lze souhlasit obecně v tom, že pokud by mu měl přeplatek vrátit stát ze státního rozpočtu, bylo by jistě riziko nevymožení nižší. Osoba zúčastněná na řízení ostatně poukázala na to, že příjem z pokuty použila ve svém obecním rozpočtu, a že tento příjem tedy již zužitkovala. Městský soud je však toho názoru, že z pohledu ústavní ochrany vlastnického práva žalobce a zákazu vyvlastnění bez náhrady je rozhodující to, že Prvostupňovým rozhodnutím ve spojení s Napadeným rozhodnutím získal žalobce pravomocný exekuční titul, který jednoznačně deklaroval, že obec Svojšín je na konkrétní účet žalobce povinna uhradit žalobci částku ve výši 375.000 Kč ve lhůtě do 12. 8. 2014.

64. Pokud by žalobci obec Svojšín tento přeplatek neuhradila, právní řád poskytuje žalobci k ochraně jeho nároku další prostředky (zejm. exekuci). Podle názoru městského soudu tedy nelze úspěšně tvrdit, že Prvostupňovým a Napadeným rozhodnutím založeným na § 258 DŘ došlo k vyvlastnění - žalobce nebyl tímto samotným ustanovením o žádnou majetkovou hodnotu definitivně připraven.

65. Pokud žalobce s ohledem na zásadu materiálního pojetí právního státu tvrdí, že „nelze připustit, aby za vrácení pokuty, kterou vybral a spravuje stát, nebyl stát formálně i materiálně odpovědný“, pak je městský soud toho názoru, že stát této své odpovědnosti dostal právě tím, že zavedl jednoznačná pravidla dělení správy pro určení toho, který subjekt a jakým postupem je povinen žalobci uhrazenou částku pokuty vrátit a tím, že zavedl prostředky, kterými se tohoto vrácení žalobce může domoci. Mimo rozsah posuzované věci je pak otázka dalšího postupu v případě, že by tyto prostředky selhaly, ale k tomu v posuzované věci nedošlo a žalobce to ani netvrdí.

66. Za takové situace nelze podle názoru městského soudu dovodit, že byl postup žalovaného v rozporu se zákazem vyvlastnění bez náhrady a se zásadou materiálního pojetí právního státu. S ohledem na to, že městský soud z vyložených důvodů neshledal, že by ustanovení § 258 DŘ bylo v rozporu s ústavním pořádkem, nepřistoupil ani k přerušení řízení a předložení věci Ústavnímu soudu ČR podle čl. 95 odst. 2 ústavního zákona č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky.

VII. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

67. Městský soud v Praze se tedy z výše uvedených důvodů neztotožnil se žádnou žalobní námitkou, žalobu shledal nedůvodnou, a proto ji zamítl podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s.

68. O nákladech řízení rozhodl městský soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 a 7 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný měl v řízení procesní úspěch, městský soud mu náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť neshledal, že by žalovanému vznikly účelně vynaložené náklady nad rámec jeho běžné činnosti (srov. např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 – 47, č. 3228/2015 Sb. NSS).

69. Podle ustanovení § 60 odst. 5 s. ř. s. platí, že osoba zúčastněná na řízení má právo na náhradu jen těch nákladů, které jí vznikly v souvislosti s plněním povinnosti, kterou jí soud uložil s tím, že z důvodů zvláštního zřetele hodných může jí soud na návrh přiznat právo na náhradu dalších nákladů řízení. Vzhledem k tomu, že městský soud osobě zúčastněné na řízení žádnou povinnost neuložil, ta náhradu nákladů řízení ani nenavrhla a městskému soudu ze spisu ani žádný důvod zvláštního zřetele hodný nevyplynul, výrokem III. osobě zúčastněné na řízení taktéž právo na náhradu nákladů nepřiznal.

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 nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze 15. července 2019

JUDr. Ing. Viera Horčicová, v.r.
předsedkyně senátu

