



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Jana Dvořáka a soudců Aleše Korejtky a Petry Venclové ve věci

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

proti
žalovanému: **Generálnímu ředitelství cel**
sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 8. 2017, č. j. 51720-2/2017-900000-304.3,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Rozhodnutím Celního úřadu pro Pardubický kraj (dále též „správní orgán prvního stupně“) ze dne 2. května 2017, č. j. 31107/2017-590000-11, ve spojení s rozhodnutím žalovaného ze dne 7. 11. 2017, č. j. 43320-3/2017-900000-304.3, byla
 - a) žalobci sdělena nová výše již dříve přiznaného úroku z neoprávněného jednání správce daně (4 832 207,80 Kč),
 - b) žalobci uložena povinnost uhradit nedoplatek 666 292,46 Kč [rozdíl mezi původně přiznaným a žalobci vyplaceným úrokem z neoprávněného jednání správce daně (§ 254

odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, dále též „daňový řád“) ve výši 5 498 500,26 Kč a nově sdělenou výši tohoto úroku, který žalobci po právu náleží],

c) zamítnuta žádost žalobce o zaplacení úroku ve výši 27 558 701,30 Kč.

2. Dne 5. 5. 2017 požádal žalobce Celní úřad pro Pardubický kraj o povolení posečkání úhrady daně (§ 156 daňového řádu) – rozdílu (666 292, 46 Kč) mezi původně přiznaným a žalobci vyplaceným úrokem z neoprávněného jednání správce daně a nově sdělenou výší tohoto úroku [žádost byla podána již 5. 5. 2017, neboť odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 2. května 2017, č. j. 31107/2017-590000-11, nemělo suspenzivní účinek (§ 109 odst. 5 daňového řádu)]. Žádost odůvodnil tím, že *„pokud by měl uvedenou částku okamžitě zaplatit, mohlo by mu to způsobit vážné ekonomické potíže“*, popř. by mohlo dojít *„k zániku podnikání žalobce“*.
3. Návrh žalobce byl rozhodnutím žalovaného ze dne 31. 8. 2017, č. j. 51720-2/2017 900000-304.3, ve spojení s rozhodnutím Celního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 20. 6. 2017, č. j. 32351-8/2017-590000-11, zamítnut, neboť nebyly splněny zákonem stanovené podmínky pro povolení posečkání úhrady daně.
4. Proti rozhodnutí žalovaného (které tvoří společně s rozhodnutím správního orgánu prvního stupně jeden celek) podal žalobce žalobu, v níž namítal, že rozdíl (666 292, 46 Kč) mezi původně přiznaným a vyplaceným úrokem z neoprávněného jednání správce daně a nově sdělenou výší tohoto úroku není daní, nýbrž bezdůvodným obohacením. Dle žalobce tak *„tvrzený daňový nedoplatek není nedoplatkem, což může naplňovat podmínku ve smyslu § 156 odst. 1 písm. e) daňového řádu“*. Dále žalobce vyjádřil přesvědčení, že je žalobou napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné, neboť vzdor tomu, že správní orgán prvního stupně v odůvodnění svého rozhodnutí konstatoval, že nelze očekávat částečný nebo dokonce úplný zánik povinnosti uhradit daň, tento svůj závěr nijak neodůvodnil a žalovaný jeho nesprávný postup aproboval. Závěrem žalobce navrhl, aby s ohledem na skutečnost, že v řízeních vedených u Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích pod sp. zn. 52 Af 49/2017 a pod sp. zn. 52 Af 52/2017 *„bude soud rozhodovat o otázce, zda vyplacený úrok z neoprávněného jednání správce daně, u kterého později odpadl důvod, je či není daňovým nedoplatkem“*, bylo řízení o žalobě přerušeno do rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ve věcech evidovaných pod sp. zn. 52 Af 49/2017 a sp. zn. 52 Af 52/2017.
5. Žalovaný ve vyjádření k žalobě setrval na závěrech obsažených v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, které je dle jeho názoru věcně správné a zákonné, a navrhl, aby soud žalobu, v níž žalobce nijak rozhodovací důvody správních orgánů nezpochybňuje, zamítl.
6. Soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) žalobou napadené rozhodnutí (přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu /§ 75 odst. 1 s. ř. s./) a dospěl k závěru, že **žaloba není důvodná**.
7. Nejprve je vhodné zdůraznit, že se základní žalobní námitka zcela míjí s důvody, na nichž bylo žalobou napadené rozhodnutí založeno. Navíc žalobce uplatněním této námitky popřel sám sebe, neboť se v řízení před správními orgány domáhal vydání rozhodnutí, kterým by mu bylo povoleno posečkání úhrady daně ve výši 666 292,46 Kč, v žalobě však

přichází s tvrzením, že částka 666 292,46 Kč daní (resp. nedoplatkem ve smyslu § 153 odst. 1 daňového řádu) není. Přesto však k této žalobní námitce soud stručně uvádí následující:

8. Dle § 2 odst. 1 daňového řádu jsou předmětem správy daní daně, které jsou příjmem veřejného rozpočtu, nebo snížením příjmu veřejného rozpočtu (dále jen „vratka“). Daní v širším smyslu slova se rozumí nejen platby daňových subjektů státu, ale naopak i platby opačným směrem, tedy od státu daňovým subjektům. K těmto platbám může dojít z různých právních důvodů (titulů) předvídaných daňovými předpisy. V daném případě byl žalobci vyplacen úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu, který nepochybně daní je (srov. § 2 odst. 5 daňového řádu ve spojení s § 2 odst. 3 a 4 daňového řádu a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2017, č. j. 2 Afs 148/2017 – 36, body 29 a 30). Následně se ukázalo, že část vyplacených úroků žalobci nenáleží, a proto byla rozhodnutím uvedeným pod bodem 1. odůvodnění tohoto rozsudku žalobci sdělena nová výše již dříve přiznaného úroku z neoprávněného jednání správce daně a byla mu uložena povinnost uhradit nedoplatek 666 292,46 Kč (rozdíl mezi původně přiznaným a žalobci vyplaceným úrokem z neoprávněného jednání správce daně). Současně došlo na osobním daňovém účtu žalobce k pohybu (žalobci vznikl nedoplatek), o čemž byl žalobce již výše zmíněným (bod 1.) rozhodnutím vyrozuměn (§ 153 odst. 3 daňového řádu).
9. Z uvedeného je na prvý pohled zřejmé, že vztah mezi žalobcem a správcem daně nemůže být v žádném případě považována za vztah soukromoprávní (dle žalobce jde na jeho straně o „*bezdůvodné obohacení*“). Daňový subjekt (žalobce) totiž není vůči správci daně v rovnoprávním postavení a jejich vzájemný vztah je založen na principu subordinace. Jde tedy zjevně o vztah veřejnoprávní.
10. Lze tedy uzavřít, že teze žalobce, že „*tvrzený daňový nedoplatek není nedoplatkem*“, správná není, a proto nemohlo dojít k „*naplnění podmínky ve smyslu § 156 odst. 1 písm. e) daňového řádu*“. Navíc kdyby částka 666 292,46 Kč skutečně nebyla daňovým nedoplatkem, jak namítá žalobce, důsledkem této skutečnosti by nebylo „*naplnění podmínky ve smyslu § 156 odst. 1 písm. e) daňového řádu*“, nýbrž zastavení řízení o žádosti žalobce o povolení posečkáni úhrady daně. V právní sféře žalobce by tak nenastala žádná změna, místo zamítavého (meritorního) rozhodnutí by žalobce obdržel rozhodnutí procesní, v obou případech by však žalobce nedosáhl původně sledovaného cíle – povolení posečkáni úhrady daně.
11. Jelikož žalobce v průběhu řízení nepředložil žádná jiná konkrétní tvrzení, na základě kterých by bylo možno usoudit, že lze důvodně očekávat částečný nebo úplný zánik povinnosti uhradit daň ve smyslu § 156 odst. 1 písm. e) daňového řádu, není možno správním orgánům vytýkat, že pouze lakonicky konstatovaly, že částečný nebo úplný zánik povinnosti uhradit daň očekávan není (např. z důvodu hrozícího odpisu daňového nedoplatku dle § 158 daňového řádu). Ostatně ani v žalobě žalobce neuvedl žádnou jinou skutečnost, z níž by bylo možno dovodit, že k zánik povinnosti uhradit daň má v dohledné době dojít. Rozhodnutí správních orgánů tak v žádném případě nelze z důvodu uváděného žalobcem hodnotit jako nepřezkoumatelná.
12. S ohledem na zjevné zkreslené představy žalobce o rozložení břemene tvrzení a břemene důkazního v řízení o žádosti o povolení posečkáni úhrady daně soud dodává, že Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 4. 2. 2015, č. j. 3 Afs 74/2014 - 29, konstatoval, že při

rozhodování o žádosti o povolení posečkáni úhrady daně je správce daně vázán návrhem daňového subjektu, který je povinen ve své žádosti tvrdit a prokazovat relevantní důvody pro posečkáni. Daňový subjekt nese riziko, že pokud neunese břemeno tvrzení a důkazní, správce daně jeho žádost zamítne. Tento právní názor zopakoval Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne ze dne 12. 8. 2015, č. j. 3 Afs 94/2015 – 62.

13. Lze tedy uzavřít, že základní žalobní námitky nebyly důvodné, a proto soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I). Rozhodl přitom bez jednání, když zákonem stanovené podmínky pro takový postup byly splněny (§ 51 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).
14. Žalobce nebyl v řízení úspěšný, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. a contrario). Úspěšnému žalovanému žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení (výrok II).
15. Jelikož již nyní soud odpověděl na otázku, zda „*vyplacený úrok z neoprávněného jednání správce daně, u kterého později odpadl důvod, je či není daňovým nedoplatkem*“, nebylo třeba řízení o žalobě přerušovat [§ 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s.] do rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ve věcech evidovaných pod sp. zn. 52 Af 49/2017 a sp. zn. 52 Af 52/2017, jak navrhoval žalobce [ostatně záleží na úvaze předsedy senátu, zda řízení z tohoto důvodu přeruší (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2017, č. j. 1 As 187/2017 – 33, bod 27), a proto není třeba o návrhu žalobce formálně rozhodovat (nečiní tak ani Nejvyšší správní soud - srov. např. rozsudek ze dne 2. 7. 2015, č. j. 9 Afs 21/2015 – 42, bod 43)].
16. Nad rámec nutného odůvodnění soud uvádí, že bod 16. žaloby nelze považovat za žalobní bod ve smyslu § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. a ustálené soudní praxe (srov. např. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005-58, publ. pod č. 835/2006 Sb. NSS). Podle § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. je povinností žalobce, aby v žalobě uvedl žalobní body, ze kterých musí být patrné, z jakých konkrétních skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Odst. 2 tohoto ustanovení pak stanoví, že rozšířit žalobu o další žalobní body lze jen ve lhůtě pro podání žaloby. Soud je následně vymezením žalobních bodů vázán a rozhodnutí nemůže (až na výjimky) přezkoumat z důvodů, které nebyly uplatněny (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 216/2006-63). Soud v žádném případě nemůže za žalobce domýšlet jeho žalobní body. Žalobní námitky přitom nemohou být typovou charakteristikou určitých obvyklých nezákonností (nebo dokonce pouhého obecného tvrzení nezákonnosti), k nimž může docházet, nýbrž musí být zcela jasně individualizovaným, tedy od jiných námitkách odlišitelným popisem vad, kterými napadené rozhodnutí nebo postup správního orgánu trpí. Tento závěr potvrdil i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu, který v rozsudku ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005-58, č. 835/2006 Sb. NSS uvedl, že „*žalobce je též povinen vylíčit, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti. Právní náhled na věc se přitom nemůže spokojit toliko s obecnými odkazy na určitá ustanovení zákona bez souvislosti se skutkovými výtkami*“. Žalobní body mohou být sice poměrně obecné a stručné, nicméně vždy musí být jednoznačné a individualizované (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne

24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2008 Sb. NSS). Současně platí, že pokud žalobce v žalobě uplatní obecnou typovou námitku (např. nezákonnost rozhodnutí), pod kterou v žalobě podradí individualizovaná pochybení správního orgánu, nemůže již po lhůtě pro podání žaloby namítat další konkrétní pochybení, která se v obecné rovině pod již uplatněnou typovou námitku vejdou. Uplatnění obecné žalobní námítky není otevřením bezedné nádoby možných pochybení správního orgánu, ze kterých žalobce může libovolně vytahovat další a další konkrétní námitky až do rozhodnutí soudu, ale pouze zastřešující typovou kvalifikací konkrétních námitek, které nicméně žalobce musí uplatnit ve lhůtě pro podání žaloby (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 100/2017 – 91, bod 21).

17. Pokud snad žalobce míní pod bodem 16. žaloby namítat, že došlo k zásahu do jeho legitimního očekávání, neboť v minulosti správní orgán jiným jeho obdobným žádostem o posečkání vyhověl, pak soud uvádí, že legitimní očekávání může založit pouze taková správní praxe, která je ustálená, jednotná a dlouhodobá a která opakovaně [nikoli v jednom či ve dvou případech (k tomu srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 7. 2013, č. j. 7 As 142/2012 – 27, a ze dne 20. 8. 2015, č. j. 9 As 68/2015 – 27, bod 43)] potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů (srov. např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006 – 132). Existenci takové ustálené správní praxe však žalobce v žalobě netvrdil a neprokazoval [přitom pokud chce být žalobce s touto námitkou úspěšný, musí vždy rozhodovací praxi, která měla založit jeho legitimní očekávání, tvrdit a doložit (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 8. 2015, č. j. 6 As 159/2014 – 52, bod 157)]. Navíc žalovaný se k obdobné námitce vyjádřil na straně 3 žalobou napadeného rozhodnutí (druhý odstavec shora) a soud na jeho argumentaci odkazuje.

Poučení:

Rozsudek, který byl doručen účastníkům, je v právní moci.

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost (mimořádný opravný prostředek) ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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). Případně-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 § 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 12. dubna 2018

Jan Dvořák v. r.
předseda senátu