



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Zory Šmolkové, ve věci žalobce **MERSY Ostrava s. r. o.**, se sídlem Cihelní 3286, Moravská Ostrava, 702 00 Ostrava, zastoupeného Mgr. Petrem Burečkem, advokátem se sídlem Moravská Ostrava, Jurečkova 643/20, PSČ 702 00, proti žalovanému **Celnímu úřadu pro Moravskoslezský kraj**, se sídlem Sv. Čecha 8, 702 00 Ostrava – Přívoz, za účasti zúčastněné osoby **ORSEA spol. s r.o.** se sídlem Zlín – Prštné, Nábřeží 599, PSČ 76001, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 4. 2015 č. j. 29846-5/2015-570000-42 a exekučního příkazu žalovaného příkázáním jiné peněžité pohledávky ze dne 18. 3. 2015, č. j. 29846-5/2015-570000-42,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 17. 4. 2015 č. j. 29846-5/2015-570000-42 **se z r u š u j e** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

- II. **O d m í t á s e** žaloba, aby soud zrušil exekuční příkaz Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj příkázáním jiné peněžité pohledávky ze dne 18. 3. 2015, č. j. 29846-5/2015-570000-42.
- III. Žalobce a žalovaný **n e m a j í** právo na náhradu nákladů řízení.
- IV. Zúčastněná osoba **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se svou žalobou doručenou Krajskému soudu v Ostravě dne 22. 6. 2015 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 4. 2015 č. j. 29846-2015-570000-42, kterým žalovaný zamítl námitku žalobce podanou dne 23. 3. 2015 proti exekučnímu příkazu příkázáním jiné pohledávky č. j. 29846/2015-570000-42 ze dne 18. 3. 2015; dále navrhl zrušení exekučního příkazu příkázáním jiné pohledávky vydaného žalovaným dne 18. 3. 2015 pod č. j. 29846/2015-580000-42; požadoval rovněž přiznání náhrady nákladů řízení. Svou žalobu odůvodnil tím, že žalovaný dne 18. 3. 2015 vydal shora citovaný exekuční příkaz, kterým byla nařízena daňová exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky k zaplacení nedoplatku, vyměřeného vykonatelným rozhodnutím žalovaného č. j. 296554/2015-570000-31 ze dne 18. 3. 2015 a č. j. 29650/2015-570000-31 ze dne 18. 3. 2015 v celkové výši 3.808.455 Kč zvýšené o exekuční náklady, a to příkázáním pohledávky žalobce za žalovaným jako poddlužníkem ve výši 3.000.000 Kč, představující uvolněnou částku ze systému GLZ (systém evidence celního dluhu) ze zajištění daně zrušeného daňového skladu CZ110611S001 na základě rozhodnutí o odejmutí povolení k provozování daňového skladu č. j. 111675-2/2014-57000-11. Proti tomuto exekučnímu příkazu podal žalobce dne 23. 3. 2015 námitku, o které bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím tak, že žalovaný námitku zamítl. Žalobce s tímto rozhodnutím nesouhlasil. Má za to, že jeho pohledávku za žalovaným nelze postihnout exekucí k vymožení pohledávky žalovaného za žalobcem jako daňovým dlužníkem. Dále namítl, že pohledávku dne 26. 1. 2015 (před nařízením exekuce) postoupil na společnost ORSEA spol. s r. o. (zúčastněná osoba). Postoupení bylo žalovanému rovněž oznámeno. Dále žalobce namítl, že žalovaný nerespektoval lhůtu podle ustanovení § 20 odst. 22 písm. c) zákona č. 353/2003 Sb., ve znění účinném ke dni uvolnění zajištění (dále jen „zákon o spotřebních daních“), pro vrácení zůstatku zajištění, která činí 30 dnů od použití zajištění na úhradu pohledávek týkajících se daní a příslušenství. Podle žalobce lhůta uplynula dne 29. 12. 2014, přičemž zajištění bylo „uvolněno“ až 11. 2. 2015. Postup žalovaného vedl k vydání napadeného exekučního příkazu a tím došlo k zásahu do žalobcových práv. Žalobce žalovanému dále vytýkal, že mu neoznámil nabytí právní moci napadeného exekučního příkazu. Nakonec žalobce namítal, že žalovaný měl zvolit jiný přípustný způsob exekuce, např. prodej vybraných výrobků.

Žalovaný s žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí. K první žalobní námitce uvedl, že napadenou exekucí je postihována pohledávka žalobce za poddlužníkem Českou republikou. Vzhledem k tomu, že povinnost splnit tuto pohledávku má jiná organizační složka České republiky – žalovaný jako správce daně - nebrání nařízení exekuce, že se nejedná o třetí osobu. K druhé žalobní námitce žalovaný uvedl, že podle něj se žalobce zbavuje svého majetku a vybrání daně tak činí v době vymahatelnosti značně obtížné nebo daň již bude zcela nedobytná. Žalobce tedy svým právním jednáním zkracuje uspokojení vykonatelné pohledávky žalovaného ve smyslu ustanovení § 589 zák. č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, postoupení pohledávky je rovněž v rozporu s ustanovením § 881 odst. 2 občanského zákoníku, neboť nelze postoupit pohledávku, která zaniká smrtí nebo jejichž obsah by se změnou věřitele k tíži dlužníka změnil, což je daný případ. Žalovaný proto k postoupení nepřihlédl. Co se týče vytýkaného nesprávného postupu spočívající v nerespektování třicetidenní lhůty pro vrácení zůstatku zajištění, nejedná se o nesprávný postup při vydání exekučního příkazu, a proto není důvodná. Žalovaný nesouhlasil ani s námitkou nesprávného postupu, spočívajícího v nevyrozumění žalobce o nabytí právní moci exekučního příkazu. Žalovaný žalobce skutečně nevyrozuměl v souladu s ustanovením § 314 zák. č. 99/1963 Sb. občanského soudního řádu, a vyrozumění o nabytí právní moci bylo doručováno pouze poddlužníkovi.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 zákona č. 152/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“) v mezích žalobních bodů a ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť s tímto postupem oba účastníci souhlasili.

Ze správního spisu a shodných tvrzení účastníků řízení soud zjistil, že dne 18. 3. 2015 rozhodl žalovaný exekučním příkazem přikázání jiné peněžité pohledávky pro vymožení nedoplatku v celkové výši 3,808.455 Kč, vyměřeného rozhodnutím č. j. 28654/2015-570000-31 z 18. 3. 2015 na částku 3, 168.060 Kč splatného dne 18. 3. 2015 a č. j. 29650/2015-570000-31 na částku 640.395 Kč splatného 18. 3. 2015, a to přikázáním pohledávky žalobce za žalovaným ze dne 11. 2. 2015 ve výši 3,000.000 Kč, představující uvolněnou částku ze systému GLZ ze zajištění daně ze zrušeného daňového skladu CZ1160111S001. Dne 23. 3. 2015 podal žalobce námitky proti postupu žalovaného jako správce daně, ve kterých namítal, že exekuční příkaz je vydán na přikázání pohledávky žalobce za žalovaným jako poddlužníkem, přičemž žalovaný je jak oprávněný, tak poddlužník, což nelze. Nikdo nemůže být vystavovatelem a zároveň příjemcem správního rozhodnutí a rozhodnutím žalovaný uložil povinnost sám sobě. Dále namítl, že žalobce nemá vůči poddlužníkovi žádnou pohledávku, neboť pohledávka byla platně postoupena na zúčastněnou osobu a žalovanému bylo postoupení pohledávky řádně oznámeno. Dále namítl, že již uplynula lhůta vrácení zajištění daně dne 29. 12. 2014. O těchto námitkách žalovaný rozhodl dne 17. 4. 2015 napadeným rozhodnutím.

Žalovaný dne 9. 2. 2015 vydal žalobci potvrzení o stavu osobního daňového účtu pod č. j. 7803-5/2013-570000-41, tak, že na účtu s předčíslem 40037 je evidován přeplatek ve výši 3,000.000 Kč, předpis zajišťovacího příkazu na dosud

nestanovenou spotřební daň z lihu za zdaňovací období duben 2004 ve výši 640.395 Kč vyměřenou rozhodnutím č. j. 13828/2015-570000-31 ze dne 5. 2. 2015 se splatností 10. 2. 2015 a předpis zajišťovacího příkazu na dosud nestanovenou spotřební daň z lihu za zdaňovací období červen 2014 ve výši 3,168.060 Kč vyměřenou rozhodnutím č. j. 13831/2015-570000-31 ze dne 5. 2. 2015 se splatností 10. 2. 2015. Na tyto částky byl vydán zajišťovací příkaz dne 18. 3. 2015 pod č.j. 29654/2015-570000-31 (na částku 3,168.060 Kč představující dosud nestanovenou spotřební daň z lihu za zdaňovací období červen 2014) a téhož dne pod č. j. 29651/2015-570000-31 na 640.395 Kč představující dosud nestanovenou spotřební daň z lihu za zdaňovací období duben 2014, které se následně staly pohledávkami, k jejichž vymožení byl vydán napadený exekuční příkaz.

Krajský soud se nejprve zabýval přípustností žaloby podle § 65 s. ř. s.

Exekuční příkaz je podle ustanovení § 178 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., (dále jen daňový řád“) rozhodnutí, kterým se nařizuje daňová exekuce, čímž se zahajuje exekuční řízení. Proti exekučnímu příkazu není přípustný opravný prostředek (§178 odst. 4 daňového řádu). Jedinou obranou je podání námítky podle ustanovení § 159 odst. 1 daňového řádu, která však není řádným opravným prostředkem a nemá ani devolutivní ani suspenzivní účinky. Exekuční příkaz nabývá právní moci bez ohledu na podání námitek, jsou tak splněny předpoklady pro přípustnost žaloby, vyplývající z ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. a při absenci důvodů nepřípustnosti podle § 68 s. ř. s. je proti exekučnímu příkazu žaloba přípustná. Shodně rozhodl i Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 7 Afs 131/2015-32 ze dne 26. 11. 2015, podle jehož právní věty „*námítka podle § 159 zák. č. 280/2009 Sb. daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2014 není řádným opravným prostředkem ve smyslu § 108 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Proto je žaloba ve správním soudnictví proti exekučnímu příkazu správce daně vydanému podle § 178 odst. 1 daňového řádu ve smyslu § 5 s. ř. s. přípustná, i když daňový subjekt námítku proti exekučnímu příkazu správce daně před podáním správní žaloby neuplatil*“.

Co se týká přípustnosti žaloby proti rozhodnutí žalovaného o námitce žalobce podané podle § 159 odst.1 daňového řádu, krajský soud si je vědom svých rozhodnutí č. j. 22 Af 29/2017-43 ze dne 23. 3. 2017 a 22 Af 30/2017-34 ze dne 23. 3. 2017, ve kterých žalobu proti rozhodnutí o námitce odmítl, neboť je považoval podle § 70 písm. a) s. ř. s. za vyloučené ze soudního přezkumu, vycházející z úvahy, že rozhodnutí o námitce není rozhodnutím v souladu s ustanovení § 65 s. ř. s., neboť jím nedochází ke změně zrušení, popř. jinak závaznému určení práv a povinností daňových subjektů v souladu s kritérii stanovenými pro rozhodnutí Nejvyšším správním soudem v rozsudku č. j. 2 Afs 86/2005 ze dne 15. 12. 2005. Nicméně Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 4 Afs 1/2017-193 ze dne 24.3.2017 dospěl k opačnému názoru a žalobu proti rozhodnutí o námitce připustil, když připustil rovněž kasační stížnost proti rozhodnutí Městského soudu v Praze, který žalobu proti rozhodnutí o námitce věcně projednal; zohlednil přitom mj. rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j.2Afs 81/2004-54, jehož právní věta zní: „*rozhodnutí o námitkách proti exekučnímu příkazu podle §73 odst.8 zákona ČNR č.*

337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, je rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., neboť prováděním daňové exekuce dochází přinejmenším k zásahu do vlastnického práva garantovaného článkem 11 Listiny základních práv a svobod. S ohledem na článek 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod nemůže být takové rozhodnutí vyloučeno ze soudního přezkumu“.

Ze shora uvedeného vyplývá, že rozhodnutí o námitce je rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., neboť je způsobilé zasáhnout do vlastnického práva garantovaného článkem 1 Listiny základních práv a svobod, když ve smyslu ustanovení § 159 odst. 3 daňového řádu správce daně může v rámci námitkového řízení napadený exekuční příkaz částečně nebo zcela zrušit a tím daňovou exekuci zastavit; nepostupuje-li podle § 159 odst. 3 daňového řádu, námitku rozhodnutím zamítne, což ve svém důsledku vede k tomu, že daňová exekuce dále probíhá a do vlastnického práva daňového subjektu je dále zasaženo. Krajský soud proto přehodnotil závěr, vyjádřený ve shora citovaném usnesení č. j. 22Af 29/2017 a 22Af 30/2017 a žalobu proti napadenému rozhodnutí o námitce shledal podle § 65 odst. 1 s. ř. s. přípustnou.

Soud se dále zabýval včasností podané žaloby.

Jak vyplývá ze správního spisu, napadený exekuční příkaz byl žalobci doručen dne 19. 3. 2015. Žalobce žalobu podal dne 22. 6. 2015. Žaloby lze podle § 72 odst. 1 s. ř. s. podat do dvou měsíců poté, co rozhodnutí bylo žalobci oznámeno doručením písemným vyhotovením. Lhůta tak marně uplynula dne 19. 5. 2015. Soud proto žalobu proti exekučnímu příkazu podle § 46 odst. 1 písm. b) s. ř. s. odmítl jako opožděně podanou (výrok II.).

Napadené rozhodnutí žalovaného o námitce žalobce bylo žalobci doručeno 23. 4. 2015, lhůta pro podání žaloby podle § 72 odst. 1 s. ř. s. by uplynula dne 23. 6. 2015, v tomto případě tak žalobce podal žalobu včas.

K jednotlivým žalobním bodům krajský soud uvádí:

Žalobní námitka nesprávnosti (nezákonnosti) rozhodnutí žalovaného, že předmětem daňové exekuce přikázání jiné peněžité pohledávky může být i pohledávka za Českou republikou, za situace, kdy povinen plnit je jiný správce daně, je důvodná. Podle ustanovení § 154 odst. 1 daňového řádu, *přeplatek je částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu.* Podle ustanovení § 153 odst. 1 daňového řádu, *nedoplatek je částka daně, která není uhrazena, a uplynul již den splatnosti této daně; nedoplatek je rovněž neuhrazené příslušenství daně, které by již uplynul den splatnosti, popř. též neuhrazená částka zajištěné daně.* Podle ustanovení § 154 odst. 2 první věta daňového řádu, *správce daně převede přeplatek na úhradu případného nedoplatku téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu, popř. na úhradu nedoplatku podle odstavce 4.* Podle odstavce 4 první téhož ustanovení, první věta, *přeplatek se použije i na úhradu*

nedoplatku téhož daňového subjektu u jiného správce daně, u něhož je nedoplatek evidován, vyžádá-li si ho správce daně tak, aby žádost došla správci daně, u něhož je evidován přeplatek ještě před vystavením příkazu k jeho vrácení.

V posuzovaném případě žalovaný – správce daně - na osobním a daňovém účtu žalobce evidoval k 9. 2. 2015 jak přeplatek, tak nedoplatek. Ze shora citovaných ustanovení vyplývá, že správce daně, který vede osobní a daňový účet daňového subjektu, má podle § 154 odst. 2, 3 a 4 daňového řádu k dispozici nástroj k vyrovnaní daňových nedoplatků daňovými přeplatky, které daňový subjekt dále nezatěžují, na rozdíl od vymáhání daňových nedoplatků exekučním příkazem. Vydání exekučního příkazu je za takové situace podle ustanovení § 5 odst. 3 daňového řádu neúčelné, neboť povinností správce daně je použít jen takové prostředky, které nejméně zatěžují daňové subjekty a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní, napadené rozhodnutí žalovaného je v tomto směru nezákonné a je nutno je z tohoto důvodu zrušit.

Krajský soud se neztotožňuje ani s názorem žalovaného, že exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky je možná v případě, že osobou podlužníka je správce daně odlišný od oprávněného správce daně. Takový výklad by nastal pouze za předpokladu, že by již nebylo možno přeplatek na osobním a daňovém účtu daňového subjektu vedeném odlišným správcem daně, postihnout, protože by jemu použití bránil vystavený příkaz k jeho vrácení ve smyslu § 154 odst. 4 daňového řádu. Za takové situace by daňová exekuce příkázáním jiné pohledávky za tímto odlišným správcem daně byla účelným nástrojem, neboť by zde již jiný nástroj k vymožení nedoplatku nebyl; v tomto případě by bylo možno rovněž vyjít ze závěru, který přijal Nejvyšší soud v usnesení ze dne 25. 3. 2004 sp. zn. 20 Cdo 1680/2002, podle jehož právní věty *výkon rozhodnutí příkázáním jiné peněžité pohledávky (§ 312 a násl. o.s.ř.) lze ve prospěch oprávněné České republiky nařídit i v případě, že povinný má tuto pohledávku rovněž vůči České republice, jestliže povinnost ji splnit má jiná její organizační složka (§ 3 odst. 1 zák.č. 219/2000 Sb.)*. Tato situace však v posuzovaném případě nenastala. Nadto, nenastala situace, o kterou žalovaný svůj závěr o zákonnosti napadeného exekučního příkazu opírá, tedy že správce daně u přeplatku a nedoplatku jsou osoby odlišné, neboť v obou případech se jedná o žalovaného, tedy Celní úřad pro Moravskoslezský kraj.

Další žalobní námitky již důvodné nejsou.

Za nedůvodnou shledal krajský soud námitku žalobce, že pohledávku nelze postihnout exekučním příkazem, neboť byla před nařízením exekuce postoupena zúčastněné osobě a postoupení bylo žalovanému oznámeno. Postoupení pohledávky daňový řád ani zákon o spotřební dani neupravuje. Postoupení pohledávky je soukromoprávní institut, upravený v § 1879 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, podle kterého *věřitel může celou pohledávku nebo její část postoupit znovu jako postupitel i bez souhlasu dlužníka jiné osobě (postupníkovi)*. Jedná se tedy o soukromoprávní institut, který nelze použít v případě pohledávky veřejnoprávní, neumožňuje-li postoupení takové pohledávky výslovně veřejnoprávní předpis. K témuž závěru dospěla i judikatura např. Nejvyšší správní soud ve stanovisku pléna ze dne 29. 4. 2004, sp. zn. Sst 2/2003 nebo Nejvyšší soud

v rozsudku sp. zn. 29 Cdo 4474/2011 z 31. 10. 2013. Jakkoliv byla tato rozhodnutí přijata za účinnosti zák. č. 40/1964 Sb., tzv. „starého“ občanského zákoníku, jsou jejich závěry plně použitelné i za účinnosti „nového“ občanského zákoníku, neboť soukromoprávní úprava postoupení pohledávek má stále stejný předmět a současně vztah mezi správcem daně a daňovým subjektem je stále vztahem veřejnoprávním, neboť daňový subjekt není vůči správci daně v rovnoprávním postavení. Žalobce proto nemohl platně postoupit pohledávku na zúčastněnou osobou. S ohledem na tento závěr považuje krajský soud za nadbytečné vyjadřovat se k neplatnosti smlouvy o postoupení pro rozpor s ustanovení § 1881 odst. 2 občanského zákoníku a § 589 občanského zákoníku.

Za nedůvodnou krajský soud považuje žalobní námitku, že žalobce nerespektoval lhůtu vyplývající z § 20 odst. 22 písm. c) zákona o spotřební dani a nevrátil žalobci zůstatek zajištění do 30-ti dnů od použití zajištění, neboť i kdyby k takovému pochybení žalovaného došlo, mohlo by být důvodnou námitkou jenom v případě, kdyby tím bylo zasaženo do hmotných práv a povinností žalobce, tedy jen v případě, kdyby vedla k nezákonnosti rozhodnutí, což ovšem žalobce v žalobě netvrdil. Totéž platí o neoznámení nebytí právní moci exekučního příkazu žalobci. Vzhledem k nezákonnosti závěru žalovaného o zákonnosti vydaného exekučního příkazu je nadbytečné se dále zabývat námitkou žalobce, že žalovaný měl při vedení exekuce postupovat jiným způsobem předvídaným v § 178 odst. 5 daňového řádu.

Vzhledem k tomu, že žaloba žalobce je důvodná, krajský soud postupem § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil napadeného rozhodnutí žalovaného pro nezákonnost a vrátil je žalovanému k dalšímu řízení (výrok I.).

Vzhledem k tomu, že žalobce byl v řízení úspěšný pouze v části žaloby proti rozhodnutí žalovaného o námitce, jeho procesním neúspěchem je část řízení, ve kterém byla žaloba proti exekučnímu příkazu odmítnuta, neboť v této části řízení neměl právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 3 s. ř. s.), jde o procesní úspěch obou účastníků řízení shodný a soud jim tak nepřiznal náhradu nákladů řízení podle § 60 odst. 1 druhá věta s. ř. s. (výrok III.)

Zúčastněná osoba nemá podle § 60 odst. 5 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení, neboť ji podle obsahu spisu žádné nevznikly (výrok IV.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 29. června 2017

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu