



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. Miroslavy Honusové v právní věci žalobce **ORSEA, spol. s r. o.**, se sídlem Nábřeží 599, Zlín-Prštné, zastoupeného Mgr. Petrem Burečkem, advokátem se sídlem Jurečkova 643/20, Ostrava-Moravská Ostrava, proti žalovanému **Celnímu úřadu pro Moravskoslezský kraj** se sídlem nám. Sv. Čecha 8, Ostrava-Přívoz, ve věci nezákonného zásahu žalovaného,

t a k t o :

I. Žaloba, aby soud **určil**, že zásah žalovaného, spočívající v nevyplacení pohledávky žalobce za žalovaným ve výši 3 000 000 Kč, jakožto v podobě finančních prostředků uvolněného zajištění daně ze systému GLZ daňového skladu CZ1106111S001, zrušeného na základě rozhodnutí o odejmutí povolení k provozování daňového skladu č. j. 111675-2/2014-570000-11, které bylo společností MERSY Ostrava s.r.o., IČ: 28645952, se sídlem Cihelní 3286, Ostrava-Moravská Ostrava, složeno převodem na depozitní účet pro zajištění daně

zřízený žalovaným, byl nezákonný, a žalovanému **přikázal**, aby vyplatil žalobci částku ve výši 3 000 000 Kč do 3 dnů od právní moci tohoto rozsudku, **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou ze dne 3. 7. 2015 se žalobce domáhal ochrany před nezákonnými zásahy žalovaného, které měly spočívat v tom, že

- žalovaný nevyplatil pohledávku žalobce za žalovaným ve výši 3 000 000 Kč, představující v podobě finančních prostředků uvolněné zajištění daně ze systému GLZ daňového skladu CZ1106111S001, zrušené na základě rozhodnutí o odejmutí povolení k provozování daňového skladu č. j. 111675-2/2014-570000-11, které bylo společností MERSY Ostrava s. r. o., IČ: 28645952, se sídlem Cihelní 3286, Ostrava-Moravská Ostrava, složeno převodem na depozitní účet pro zajištění daně zřízený žalovaným;
- žalovaný postihl pohledávku žalobce za žalovaným ve výši 3 000 000 Kč exekučním příkazem č. j. 29846/2015-570000-42 ze dne 18. 3. 2015, vydaným v rámci daňové exekuce vedené na majetek daňového dlužníka MERSY Ostrava s. r. o., IČ: 28645952, se sídlem Cihelní 3286, Ostrava-Moravská Ostrava, a že došlo k jejímu vyplacení dle tohoto exekučního titulu.

Žalobce v žalobě uvedl, že dne 11. 2. 2015 byla uvolněna částka 3 000 000 Kč ze systému GLZ ze zajištění daně zrušeného daňového skladu CZ1106111S001 společnosti MERSY Ostrava s. r. o., a to na základě rozhodnutí o odejmutí povolení k provozování daňového skladu. Pohledávka společnosti MERSY Ostrava s. r. o. byla smlouvou ze dne 26. 1. 2015 postoupena žalobci, což bylo žalovanému oznámeno dne 6. 3. 2015. Výzvou ze dne 9. 4. 2015 vyzval žalobce žalovaného k úhradě této pohledávky, což žalovaný odmítl s tím, že dne 18. 3. 2015 vydal žalovaný exekuční příkaz č. j. 29846/2015-570000-42, kterým byla nařízena exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky, a to pohledávky výše specifikované, k zaplacení nedoplatku vyměřeného rozhodnutími správce daně č. j. 29654/2015-570000-31 a č. j. 29650/2015-570000-31 z téhož dne v celkové výši 3 808 455 Kč. Dle žalobce je nepřijatelné, aby byla daňovou exekucí postižena pohledávka třetí osoby, odlišné od osoby daňového dlužníka, kdy ještě před vydáním exekučního příkazu došlo k postoupení pohledávky i k notifikaci této skutečnosti žalovanému. Exekuční příkaz byl vydán v rozporu se zákonem. Žalobce dále uvedl, že žalovaný nerespektoval ustanovení § 20 odst. 22 písm. c) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, neboť zůstatek zajištění po úhradě případných pohledávek týkajících se daně, má být vrácen do 30 kalendářních dnů od použití zajištění na tyto pohledávky. Uvedená lhůta uplynula již 29. 12. 2014, přesto bylo zajištění dle tvrzení žalovaného „uvolněno“ až 11. 2. 2015. Přeplatek je uveden ostatně i Potvrzení o stavu osobního účtu ze dne 9. 2. 2015, vydaném žalovaným; na tomto potvrzení jsou dále

vedeny zajišťovací příkazy, které byly ovšem posléze zrušeny. K exekučnímu příkazu žalobce podotkl, že byl vydán v absurdní situaci, kdy žalovaný vystupoval jako exekuční orgán i jako oprávněný a poddlužník, jemuž se ukládá, aby sám sobě vyplatil postoupenou pohledávku; to je dle žalobce nepřipustné. Pohledávka žalobce tak byla nezákonným postupem žalovaného užitá na úhradu dluhu třetí osoby (společnosti MERSY Ostrava s. r. o.)

Krajský soud žalobu nejprve posoudil jako nepřipustnou, neboť měl zato, že žalobci slouží k ochraně jeho práv žaloba proti exekučnímu příkazu, mající přednost před zásahovou žalobou. Usnesení Krajského soudu v Ostravě č. j. 22 A 66/2015-19 ze dne 30. 7. 2015 o odmítnutí žaloby bylo následně rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 167/2015-46 ze dne 28. ledna 2016 zrušeno. Nejvyšší správní soud s ohledem na text žaloby dovodil, že žalobce nebrojí proti exekučnímu příkazu, ale proti nevyplacení částky 3 000 000 Kč a postupu podle exekučního příkazu, nadto žalobce ani nebyl účastníkem exekučního řízení, takže mu nesvědčí aktivní legitimace k podání žaloby proti exekučnímu příkazu. Nejvyšší správní soud následně Krajskému soudu v Ostravě uložil, aby zkoumal, zda žalobce vyčerpal jiné právní prostředky ochrany nebo nápravy ve smyslu § 85 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), a to se zřetelem k ustanovení § 261 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d. ř.“).

Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 11. dubna 2016 zrekapituloval skutkový stav, kdy uvedl, že ve věci vydal 18. 3. 2015 exekuční příkaz, jímž byla postižena pohledávka společnosti MERSY Ostrava s. r. o. ve výši 3 000 000 Kč, představující částku uvolněnou 11. 2. 2015 ze systému GLZ. Exekuční příkaz nabyl právní moci 20. 3. 2015; proti příkazu si podal daňový subjekt námitku, kde argumentoval postoupením pohledávky na žalobce, nevyplacením peněžitě částky v zákonné lhůtě a nepřipustností uložení povinnosti žalovaným sobě samému. Žalovaný k námitce uvedl, že daňová exekuce byla vedena v souladu se zákonem. Poukázal na specifické postavení státu, který vystupuje prostřednictvím svých orgánů, případně subjektů stanovených zákonem. Pravomoc žalobce jakožto správce daně se řídí daňovými zákony, kdežto vystupování České republiky v právních vztazích zákonem č. 219/2000 Sb. a potažmo zákonem č. 89/2012 Sb., občanským zákoníkem (dále jen „o. z.“). Povaha nedoplatku neumožňovala jeho prosté započtení, neboť by to odporovalo § 163 d. ř. Žalovaný pokládá postoupení pohledávky za rozporné s ustanovením § 1881 odst. 2 o. z., podle něhož nelze postoupit pohledávku, která zaniká smrtí nebo jejíž obsah by se změnou věřitele k tíži dlužníka změnil. Zhoršení postavení věřitele vyvozuje z předluženosti společnosti MERSY Ostrava s. r. o. Žalovaný dále uvedl, že postoupení pohledávky mu bylo oznámeno v době, kdy daňovému subjektu bylo stanoveno zajištění daně zajišťovacími příkazy z 5. 2. 2015, které byly ovšem 11. 3. 2015 zrušeny pro nedostatečné odůvodnění; proto byly 18. 3. 2015 vydány zajišťovací příkazy nové a téhož dne byl vydán i předmětný exekuční příkaz na přikázání pohledávky.

Ze spisové dokumentace a shodných tvrzení účastníků soud zjistil, že společnosti MERSY Ostrava s. r. o. bylo rozhodnutím č. j. 111675-2/2014-570000-11 odejmuto povolení k provozování daňového skladu. V důsledku této skutečnosti vznikl této společnosti nárok na vrácení zajištění ve výši 3 000 000 Kč. Tato částka byla

uvolněna ze systému GLZ dne 11. 2. 2015. Dne 5. 2. 2015 vydal žalovaný zajišťovací příkazy č. j. 13828/2015-570000-31 a č. j. 13831/2015-570000-31, jimiž zajistil u společnosti MERSY Ostrava, s. r. o. úhradu dosud nestanovené spotřební daně z lihu za zdaňovací období duben 2014 ve výši 640 395 Kč a za zdaňovací období červen 2014 ve výši 3 168 060 Kč. Tyto zajišťovací příkazy byly následně dne 11. 3. 2015 zrušeny. Společnost MERSY Ostrava s. r. o. dopisem ze dne 2. 2. 2015 oznámila žalovanému, že postoupila shora specifikovanou pohledávku ve výši 3 000 000 Kč na žalobce. Oznámení bylo žalovanému doručeno dne 6. 3. 2015. Dne 18. 3. 2015 vydal žalovaný zajišťovací příkazy č. j. 29654/2015-570000-31 a č. j. 29650/2015-570000-31, jimiž zajistil u společnosti MERSY Ostrava, s. r. o. úhradu dosud nestanovené spotřební daně z lihu za zdaňovací období duben 2014 ve výši 640 395 Kč a za zdaňovací období červen 2014 ve výši 3 168 060 Kč. Na základě těchto zajišťovacích příkazů byl téhož dne vydán exekuční příkaz č. j. 29846/2015-570000-42, jímž bylo žalovanému jako podlužníkovi uloženo vyplatit pohledávku dlužníka společnosti MERSY Ostrava s. r. o. ve výši 3 000 000 Kč, představující uvolněnou částku ze systému GLZ (zajištění daně zrušeného daňového skladu) na účet žalovaného jakožto správce daně. Exekuční příkaz nabyt právní moci dne 23. 4. 2015. Dne 23. 3. 2015 podala společnost MERSY Ostrava s. r. o. námitku proti postupu správce daně, spočívající ve vydání zmíněného exekučního příkazu, kterou žalovaný rozhodnutím ze dne 17. 4. 2015 zamítl. Žalobce se dopisem ze dne 9. 4. 2015 obrátil na žalovaného s výzvou, aby mu uhradil částku 3 000 000 Kč z titulu postoupení pohledávky na vrácení kauce (zajištění daňového skladu), kdy uvedená částka stále nebyla uhrazena, ačkoli její úhradě od 11. 3. 2015 nic nebrání. Žalovaný v odpovědi na výzvu ze dne 5. 5. 2015 uvedl, že pohledávka společnosti MERSY Ostrava s. r. o. byla použita dle citovaného exekučního příkazu na úhradu nedoplatku ze zajištění daně této společnosti. Dne 12. 5. 2015 vyrozumělo Generální ředitelství cel žalobce, že jeho podnět ze dne 23. 4. 2015 na ochranu před nečinností žalovaného (dle § 38 d. ř.) shledalo nedůvodným.

Krajský soud rozsudkem č. j. 22 A 66/2015-46 ze dne 11. 8. 2016 určil, že zásah žalovaného, spočívající v nevyplacení pohledávky žalobce za žalovaným ve výši 3 000 000 Kč je nezákonný a stanovil mu povinnost neporušovat nadále žalobcovo právo na vyplacení jeho pohledávky a tuto mu ve stanovené lhůtě vyplatit (výroky I. a II. rozsudku). Argumentací týkající se správnosti exekučního příkazu se soud nezabýval a žalobu v této části zamítl (výrok III. rozsudku).

Žalovaný podal dne 22. 9. 2016 proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě kasační stížnost, konkrétně proti výrokům I. a II. rozsudku. O kasační stížnosti rozhodl NSS rozsudkem pod č. j. 5 Afs 277/2016-38 ze dne 9. 12. 2016 s tím, že jej co do výroků I., II. a IV. zrušil a věc vrátil zdejšímu soudu k dalšímu řízení a uvedl:

„Nejvyšší správní soud konstatuje, že uvedeným námitkám lze, byť argumentace stěžovatele není zcela přesná, v zásadě přisvědčit, neboť krajský soud především vycházel z nesprávného právního názoru o možnosti soukromoprávního postoupení předmětné pohledávky, což má za následek nejen nezákonnost napadeného rozsudku, ale z povahy věci také jeho nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů.

Podle § 20 odst. 22 ZSpD, ve znění účinném do 31. 12. 2014, zanikne-li povolení k provozování daňového skladu nebo je-li toto povolení odejmuto,

a) plátce provede za přítomnosti úřední osoby správce daně místně příslušného daňovému skladu nejpozději do 5 kalendářních dnů inventuru zásob vybraných výrobků a nejpozději následující pracovní den po uplynutí této lhůty předloží daňové přiznání a zaplatí daň; ve stejné lhůtě provede inventuru osoba oprávněná pokračovat v živnosti podle živnostenského zákona v případě zániku daňového skladu podle odstavce 18 písm. b); není-li inventura ve stanovené lhůtě osobou oprávněnou pokračovat v živnosti podle živnostenského zákona provedena, provede ji správce daně místně příslušný daňovému skladu; inventura nemusí být provedena, bylo-li v souvislosti se změnou údajů podle odstavce 17 vydáno povolení nové,

b) správce daně může v odůvodněných případech, zejména s přihlédnutím k rozsahu zásob, prodloužit lhůtu k provedení inventury vybraných výrobků podle písmene a), nejdéle na 10 dnů,

c) správce daně použije zajištění daně na úhradu pohledávek týkajících se daně a případný zůstatek zajištění daně vrátí do 30 kalendářních dnů od použití zajištění na úhradu pohledávek týkajících se daně včetně jejího příslušenství,

d) správce daně v případě, že zajištění daně je poskytnuto formou ručení, požádá ručitele o úhradu pohledávek týkajících se daně včetně jejího příslušenství.

Podle § 43q odst. 1 ZSpD, ve znění účinném od 1. 1. 2015, dojde-li k zániku povolení nebo k jeho zrušení bez náhrady,

a) zaniká zajištění daně složením nebo převodem finančních prostředků na depozitním účtu a zajištěná částka se převede na úhradu této daně, nebo

b) v případě, že je zajištění daně poskytnuto finanční zárukou nebo ručením, správce daně vyzve výstavce finanční záruky nebo ručitele k uhrazení nedoplatku na dani.

Podle § 43q odst. 2 ZSpD, ve znění účinném od 1. 1. 2015, přeplatek vzniklý převodem podle odstavce 1 písm. a) lze do doby, než nastane poslední den splatnosti zajištěné daně, použít pouze na úhradu splatných daňových pohledávek na téže osobním daňovém účtu. Pokud následně vznikne vratitelný přeplatek, správce daně jej vrátí bez žádosti do 30 dnů od jeho vzniku.

Nejvyšší správní soud konstatuje, že pro rozhodnutí ve věci je relevantní právní úprava účinná v době vydání rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu ze dne 24. 11. 2014, č. j. 111675-2/2014-570000-11; rozhodné je tedy znění ZSpD, ve znění účinném do 31. 12. 2014.

Z § 20 odst. 22 ZSpD, ve znění účinném do 31. 12. 2014, jakož i z § 43q odst. 2 ZSpD, ve znění účinném od 1. 1. 2015, přitom shodně plyne, že nárok na vrácení přeplatku na poskytnutém zajištění daně má původ v právu veřejném (ve vztahu daňového subjektu na straně jedné a správce daně na straně druhé). Nárok na vrácení uvedeného přeplatku je tedy institutem finančního práva, jedná se o nárok daňového subjektu z veřejnoprávního daňového řízení, který není předmětem občanskoprávních vztahů a nelze jej proto např. ani postoupit, popř. k němu zřídit zástavní právo (srov. např. rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 31. 10. 2013, sp. zn. 29 Cdo 4474/2011). Nejvyšší správní soud tak konstatuje, že soukromoprávním úkonem nelze měnit obsah veřejnoprávního vztahu ani jeho subjekty (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 38/2004 – 140, nebo opět rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 31. 10. 2013, sp. zn. 29 Cdo 4474/2011 – „Nárok na vrácení daňového přeplatku nelze postoupit podle § 524 a násl. zák. č. 40/1964 Sb.“). Z uvedeného je zřejmé, že úvaha žalobce a krajského soudu o (soukromoprávním) postoupení předmětné pohledávky z MERSY Ostrava s. r. o. na žalobce podle § 1879 a násl.

občanského zákoníku je již z povahy věci mylná. Jak již bylo uvedeno, soukromoprávním úkonem, kterým postoupení pohledávky nepochybně je, obsah veřejnoprávního vztahu a jeho subjekty měnit nelze. Byla-li tedy skutečně mezi MERSY Ostrava s. r. o. a žalobcem uzavřena smlouva o postoupení předmětné pohledávky, musí nutně jít s ohledem na uvedené závěry bez dalšího o smlouvu neplatnou ve smyslu § 280 odst. 1 občanského zákoníku.

Nejvyšší správní soud dále v této souvislosti k argumentaci žalobce pro úplnost dodává, že ani jeho odkaz na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 4. 2008, č. j. 5 Afs 59/2007 – 72, a ze dne 29. 1. 2009, č. j. 5 Afs 98/2008 – 120, není příléhavý.

Obdobné závěry plynou rovněž z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 5 Afs 98/2008 – 120. Uvedené rozsudky se však nyní projednávají věci a možnosti postoupení veřejnoprávní pohledávky netýkají, neboť v nich byly posuzovány zcela jiné případy, a to případy, v nichž daňový subjekt (nikoli osoba od něj odlišná, jako je tomu v nyní souzené věci) žádá o vrácení přeplatku a má právo na to, aby správce daně částku představující vratitelný přeplatek poukázal dle jeho dispozice. Jedná se zejména o určení platebního místa (např., aby přeplatek byl poukázán na jiný účet, než který uvedl daňový subjekt při registraci). Jde ovšem pořád o veřejnoprávní vztah mezi správcem daně a daňovým subjektem, jehož vůli je správce daně při stanovení způsobu vrácení přeplatku povinen respektovat a přeplatek vrátit do dispoziční sféry daňového subjektu. Uvedené ovšem nic nemění na nemožnosti postoupení veřejnoprávní pohledávky. Je nutné rozlišovat mezi soukromoprávním postoupením pohledávky a určením platebního místa daňovým subjektem při vrácení přeplatku, jde o rozdílné právní instituty.

Stěžovatel má tedy pravdu, pokud dovozuje, že nárok na vrácení vratitelného přeplatku na poskytnutém zajištění daně má pouze provozovatel daňového skladu, který jej uhradil na depozitní účet zajištění spotřební daně, a nikoli jiná osoba.

Z uvedeného je také bez dalšího zřejmé, že nevyplacení údajné pohledávky žalobce za stěžovatelem ve výši 3 000 000 Kč jako uvolnění zajištění daně ze systému GLZ daňového skladu CZ1106111S001, zrušeného na základě rozhodnutí o odejmutí povolení k provozování daňového skladu č. j. 111675-2/2014-570000-11, které bylo společností MERSY Ostrava s.r.o., IČ: 28645952, se sídlem Cihelní 3286, Ostrava – Moravská Ostrava, složeno převodem na depozitní účet pro zajištění daně zřízený stěžovatelem, není a ani nemůže být nezákonným zásahem, neboť se nijak práv žalobce nedotýká; na žalobce předmětná pohledávka platně postoupena nebyla a postoupena ani být nemohla (žalobce proti stěžovateli z uvedeného titulu žádnou pohledávku nemá).

Ze skutečnosti, že žalobce není majitelem předmětné pohledávky, plyne nedůvodnost dalších kasačních námitek stěžovatele, zejména námitky, že žalobce se měl svého práva domáhat návrhem na vyloučení majetku z daňové exekuce. V této souvislosti žalobce v rámci své argumentace příléhavě poukázal na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2016, č. j. 5 Afs 167/2015 – 46, ve kterém zdejší soud dovodil nesprávnost závěru krajského soudu, že by se žalobce mohl proti exekučnímu příkazu bránit žalobou podle § 65 s. ř. s.“

Žalobce v podání ze dne 19. 1. 2017 polemizoval se závěrem Nejvyššího správního soudu o soukromoprávní nepostupitelnosti pohledávky z titulu vratitelného

přeplatku, maje zato, že tento závěr se opírá o judikaturu zčásti nepřiléhavou, zčásti překonanou.

Dle ust. § 110 odst. 1 věta první a odst. 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“) je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí. Vychází-li soud ze skutečnosti, že předmětná pohledávána žalobce platně převedena nebyla, nemůže být její nevyplacení zásahem do jeho práv. Proto soudu nezbylo než rozhodnout tak, jak je uvedeno ve výroku a žalobu zamítnout.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto dle ust. § 110 odst. 3 ve spojení s ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému nevznikly podle obsahu soudního spisu náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

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.

Kasační stížnost je přípustná jen je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu či je-li namítáno nesprávné řešení otázky, která dosud nebyla Nejvyšším správním soudem řešena.

Krajský soud v Ostravě
dne 16. února 2017

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu