



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců Mgr. Jiřího Gottwalda a JUDr. Miroslavy Honusové v právní věci žalobce **TRUL DISTILLERS spol. s r.o.**, se sídlem Heřmanovice 364, PSČ 793 74, proti žalovanému **Celnímu úřadu pro Olomoucký kraj** se sídlem Blanická 19, Olomouc, o přezkoumání rozhodnutí Celního úřadu Šumperk ze dne 20.8.2010 č.j. 6651-3/2010-096200-021, ve věci námitek proti exekučním příkazům,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Celního úřadu Šumperk ze dne 20.8.2010 č.j. 6651-3/2010-096200-021 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 2.053,- Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání shora označeného rozhodnutí Celního úřadu Šumperk (jehož působnost přešla s účinností od 1.1.2013 na žalovaného - dále jen žalovaný), kterým nebylo vyhověno námitkám žalobce proti rozhodnutím – 4 exekučním příkazům (ze dne 11.6.2010 a 14.6.2010) na příkázání jiné pohledávky (poddlužník : TRUL holding a.s., Česká spořitelna, a.s., GE Money Bank, a.s., Komerční banka, a.s.).

Namítá, že:

- 1) žalovaný ve výroku napadeného rozhodnutí uvedl toliko odkaz na § 73 odst. 6 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSDP), zatímco podle § 32 odst. 2 písm. d) ZSDP musí rozhodnutí obsahovat výrok s uvedením právních *předpisů*, t.j. nejen jednoho;
- 2) žalovaný v napadeném rozhodnutí jako exekuční tituly uvádí rozhodnutí č.j. DAP/123/10/000177 a č.j. 3992/2010-096200-024. To jsou však daňová přiznání dlužníka, kdy daňová přiznání nejsou sama o sobě rozhodnutími, a proto nejsou exekučním titulem. Žádné rozhodnutí ani výkaz vykonatelných nedoplateků, které by mohly exekučním titulem být, tak neexistuje;
- 3) dlužník podal daňové přiznání DAP/123/10/000177 za leden 2010 dne 25.2.2010 (poslední den pro podání), proto datum u č.j. DAP/123/10/000177 musí být 25.2.2010, nikoli 25.3.2010, jak je uvedeno v exekučním příkaze; daňové přiznání za únor 2010 evidované žalovaným pod č.j. 3992/2010-096200-024 podal 25.3.2010 (poslední den pro podání), proto datum 3992/2010-096200-024 musí být 25.3.2010, nikoli 28.4.2010, jak je uvedeno v exekučním příkaze;
- 4) žalovaný v poučení exekučních příkazů uvedl odkaz na výzvy k zaplacení nedoplateků v náhradní lhůtě dle § 73 odst. 1 ZSDP. Ust. § 32 odst. 2 písm. f) ZSDP přitom jasně stanoví, co obsahuje poučení;
- 5) žalobce napadá výši nedoplatku 7.702.125,- Kč, neboť sám žalovaný v podnětu ze dne 5.5.2010 č.j. 4294/2010-096200 uvedl, že z této pohledávky zbývá dlužníkovi uhradit jen 708.284,- Kč;
- 6) napadá neplatnost výzev podle § 73 odst.1 ZSDP ze dne 3.5.2010 a 14.5.2010 – žalobce již neúspěšně žádal o ověření neplatnosti těchto výzev z důvodu chybějícího odůvodnění ;
- 7) exekuce byla nařízena pro vykonatelný nedoplatek ve výši 11.398.055,- Kč, ovšem příkázány byly pohledávky v celkové výši cca. 60 mil. Kč. Žalobce dovozuje z této skutečnosti porušení § 2 odst. 2 ZSDP – zásady přiměřenosti. Nedoplatek

byl vymáhán několika různými způsoby (od poddlužníka, z více účtů daňového subjektu u bank), což žalobce nadměrně zatěžuje.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. K jednotlivým žalobním bodům uvádí:

- 1) v posuzovaném případě jsou v rozhodnutí uvedena právě ta ustanovení, podle kterých bylo rozhodováno; v posuzovaném případě nebylo rozhodováno podle jiných ustanovení, než která jsou obsažena v ZSDP;
- 2) správce daně neměl pochybnosti o podaných daňových přiznáních, proto v souladu s § 46 odst. 5 ZSDP nevydával platební výměr, ale stanovil daň konkludentně, kdy neformálním potvrzením údajů v daňovém přiznání správcem daně se daňové přiznání stává rozhodnutím o vyměření daně;
- 3) datem vydání je v napadeném rozhodnutí myšleno datum, kdy skutečně došlo k faktickému ověření údajů obsažených v daňových přiznáních správcem daně. Toto datum nelze zaměňovat za datum konkludentního vyměření, kterým je poslední den pro podání daňového přiznání. ZSDP jako náležitost exekučního příkazu nestanoví datum vyměření. Daň z lihu je přitom ze zákona (§ 76 zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů - dále jen ZSD) splatná ve lhůtě 55 dnů od skončení příslušného zdaňovacího období;
- 4) žalovaný uvedl tyto skutečnosti v poučení záměrně, aby jednoznačně sdělil daňovému subjektu, proč jsou opravným prostředkem námitky (nikoli odvolání). Má za to, že předmětná skutečnost nezakládá neplatnost, nicotnost či nezákonnost exekučního příkazu;
- 5) žalovaný skutečně tuto částku ve vzájemné korespondenci s Celním ředitelstvím Olomouc uvedl, ovšem chybně, a má za to, že toto jeho dřívější pochybení nemá na zákonnost exekučního příkazu žádný vliv;
- 6) předmětné výzvy byly odůvodněny;
- 7) podle § 312 zák. č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen o.s.ř.) je pohledávka postižena jen do výše dlužné částky včetně exekučních nákladů. Vymáhání nedoplatku několika způsoby je v souladu s právními předpisy.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen s.ř.s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že žalovaný vydal celkem 4 exekuční příkazy, lišící se prakticky jen osobou poddlužníka - dne 11.6.2010 exekuční příkaz vůči TRUL holding a.s. a dne 14.6.2010 vůči České spořitelně, a.s., GE Money Bank, a.s. a Komerční bance, a.s. Těmito rozhodnutími nařídil exekuci pro vykonatelný nedoplatek ve výši 11.174.565,- Kč příkázáním pohledávek v celkové výši 78.091.001,90 Kč. V exekučních příkazech označil vymáhaná rozhodnutí takto:

„Výkaz vykonatelných rozhodnutí

<i>Pol.</i>	<i>číslo jednací rozhodnutí</i>	<i>vydané dne</i>	<i>na částku</i>	<i>nedoplatek ve výši</i>	<i>splatný dne</i>
1.	DAP/123/10/000177	25.3.2010	3 472 440,00 Kč	3 472 440,00 Kč	29.3.2010
2.	3992/2010-096200- 024	28.4.2010	7 702 125,00 Kč	7 702 125,00 Kč	26.4.2010 “

Součástí poučení je i tato pasáž:

„U dlužných částek nedoplatků, které jsou uvedeny podle jednotlivými položkami níže, byl dlužník vyzván k jejich zaplacení v náhradní lhůtě podle § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků:

Položka ze seznamu rozhodnutí číslo:

1.	s výzvou č.j. 4552/2010-096200-024	ze dne 14.5.2010
2.	s výzvou č.j. 4186/2010-096200-024	ze dne 3.5.2010 “

Dlužník podal dne 22.2.2010 daňové přiznání k dani z lihu za zdaňovací období leden 2010 na daň ve výši 3.472.440,- Kč, kdy žalovaný zpracoval dne 25.3.2010 toto daňové přiznání s tím, že daň byla vyměřena konkludentně, vytýkáací řízení ani daňová kontrola nebyly zahájeny. Dlužník dále podal dne 19.3.2010 daňové přiznání k dani z lihu za zdaňovací období únor 2010 na daň ve výši 7.702.125,- Kč, kdy žalovaný zpracoval dne 28.4.2010 toto daňové přiznání s tím, že daň byla vyměřena konkludentně, vytýkáací řízení ani daňová kontrola nebyly zahájeny. Dne 3.5.2010 žalovaný vydal vůči dlužníku výzvu k zaplacení nedoplatku ve výši 7.702.125,- Kč. Ve výzvě je uvedeno, že dlužník dosud nezaplatil peněžitě plnění uložené mu rozhodnutím ze dne 28.4.2010 se splatností 26.4.2010. Dne 14.5.2010 žalovaný vydal vůči dlužníku výzvu k zaplacení nedoplatku ve výši 3.472.440,- Kč. Ve výzvě je uvedeno, že dlužník dosud nezaplatil peněžitě plnění uložené mu rozhodnutím „Přiznání ke spotřební dani z lihu za období leden 2010“ se splatností 29.3.2010. Dne 5.5.2010 podal žalovaný Celnímu ředitelství Olomouc podnět k zahájení odejmutí povolení k provozování daňového skladu, kde u pohledávky na dani z lihu za únor 2010 uvádí údaj „*předpis 7.702.125,- Kč (zbývá uhradit 708.284,- Kč)*“. Proti exekučním příkazům podal žalobce včasné námitky zamítnuté napadeným rozhodnutím, kde žalovaný argumentuje obdobně jako ve vyjádření k žalobě. K otázce přiměřenosti dodává, že výši vymáhaného splatného nedoplatku není možno dávat do poměru se seznamem pohledávek dlužníka, které má za poddlužníkem a které jsou celnímu úřadu známy a jsou deklarovány v exekučním příkazu, respektive s jejich výší, neboť ve smyslu ust. § 312 o.s.ř. je postižena pohledávka jen do výše dlužné částky včetně exekučních nákladů.

Krajský soud posoudil žalobní námitku 1) a dospěl k závěru, že jakkoli § 32 odst. 2 písm. d) ZSDP stanoví, že jednou ze základních náležitostí rozhodnutí je výrok s uvedením právních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno (právní předpisy jsou tedy zákonodárcem užity v množném čísle), je smyslem tohoto ustanovení uvedení zákonných ustanovení, jichž bylo při rozhodování užito. Jsou-li pak tato ustanovení obsažena v jediném právním předpise (ZSDP), je zcela nesmyslným slovíčkařením odporujícím smyslu a významu uvedeného ustanovení, aby nutně byla ve výroku rozhodnutí uváděna ustanovení právních předpisů jiných. Žalobní námitka 1) je nedůvodná.

K žalobní námitce 2) pokládá krajský soud za nutné ocitovat ustanovení § 46 odst. 5 ZSDP: *„Neodchyluje-li se vyměřená daň od daně uvedené v daňovém přiznání nebo hlášení, nemusí správce daně sdělovat daňovému subjektu výsledek vyměření, pokud o to daňový subjekt výslovně nepožádá nejpozději do konce příštího zdaňovacího období. V tomto případě se za den vyměření daně a současně za den doručení tohoto rozhodnutí daňovému subjektu považuje poslední den lhůty*

pro podání daňového přiznání nebo hlášení, a bylo-li daňové přiznání nebo hlášení podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně. Stejně se při počítání lhůt postupuje i u dodatečného daňového přiznání nebo hlášení.“

Krajský soud ve vztahu k této žalobní námitce konstatuje, že zákon přiznává v případě konkludentního vyměření daně účinky pravomocného a vykonatelného rozhodnutí podanému daňovému přiznání. Poté, co je v důsledku jeho podání daň vyměřena konkludentně, stává se daňové přiznání samo o sobě vykonatelným rozhodnutím se všemi z toho plynoucími účinky. Krajský soud proto uzavírá, že podaná daňová přiznání jsou v tomto případě exekučními tituly a žalobní námitka 2) je nedůvodná.

K žalobní námitce 3) krajský soud odkazuje na shora uvedenou citaci § 46 odst. 5 ZSDP a dodává, že pokud je v případě podání konkludentního vyměření daně poslední den lhůty k podání daňového přiznání dnem doručení rozhodnutí o vyměření daně, pak již k tomuto okamžiku tu musí existovat fikce existence takového rozhodnutí. Ztotožňuje se tak s argumentem žalobce, že datem vydání rozhodnutí o vyměření spotřební daně z lihu za leden 2010 je 25.2.2010 a datem vydání rozhodnutí o vyměření spotřební daně z lihu za únor 2010 je 25.3.2010. Uvedl-li žalovaný v exekučním příkaze jiná data, zatížil exekuční příkaz a následné rozhodnutí o námitkách vadou.

Za této situace krajský soud zkoumal, zda předmětná vada je způsobilá přivodit nezákonnost napadeného rozhodnutí (§ 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s.). Za situace, kdy ani žalobci – který ani není příjemcem těchto rozhodnutí – nesprávnost uvedeného údaje nezabránila podle obsahu žaloby v identifikaci podaných daňových přiznání (sám žalobce uvádí, že se jedná o daňová přiznání dlužníka k dani z lihu za leden a únor 2010), dospěl soud k závěru, že tato vada neměla na zákonnost napadeného rozhodnutí žádný vliv, a proto ani žalobní námitku 3) neshledal důvodnou.

Skutečnosti namítané žalobcem v žalobní námitce 4) ničeho nemění na skutečnosti, že v poučení obsaženém v exekučním příkaze jsou uvedeny veškeré skutečnosti vyžadované § 32 odst. 2 písm. f) ZSDP. Uvedl-li pod nadpisem „poučení“ žalovaný i další vysvětlení o tom, proč proti exekučnímu příkazu není přípustné odvolání, ale námitky, postupoval podle § 2 odst. 1 ZSDP, kdy dbal na zachování práv účastníků řízení a ochranu jejich zájmů. Snažil se jim totiž vysvětlit, proč byly právě námitky shledány přípustným opravným prostředkem. Rozhodující v dané věci však je, že tímto postupem nebyl žalobce na svých právech nikterak zkrácen, neboť jen zkrácení na jeho právech by mohlo vést soud k závěru o důvodnosti tohoto žalobního bodu (§ 65 odst. 1 s.ř.s.). I žalobní námitku 4) proto krajský soud vyhodnotil jako nedůvodnou.

Pokud se týká žalobní námitky 5), případné nesprávné uvedení údaje o výši nezaplacené částky na daňovém nedoplatku v písemnosti představující vzájemnou korespondenci mezi orgány celní správy nemůže samo o sobě (je-li skutečně nesprávné) zvrátit objektivní stav věci, t.j. zda byl daňový nedoplatek ve skutečnosti uhrazen (byť i jen částečně) nebo nikoliv. Žádné údaje o zaplacení předmětného

nedoplatku nevyplývají z obsahu správního spisu a konečně ani žalobce sám netvrdí, že by snad kýmkoliv byl tento nedoplatek (byť i jen zčásti) zaplacen. Krajský soud proto konstatuje, že v řízení nebylo prokázáno, že by byť i jen část tohoto nedoplatku byla kdy zaplacená, proto ani žalobní námitku 5) neshledal důvodnou.

K žalobní námitce 6) krajský soud poukazuje na § 32 odst.3 větu první a druhou ZSDP, podle nichž *„rozhodnutí obsahuje odůvodnění, nestanoví-li tento nebo zvláštní daňový zákon jinak, pokud nejde o případ, kdy správce daně reaguje na tvrzení daňového subjektu beze změny nebo je odůvodnění tomuto daňovému subjektu známé z jiného dokumentu. V takovém případě správce daně na tento dokument ve svém rozhodnutí odkáže.“* V daném případě obsahovaly výzvy z 3.5.a ze 14.5.2010 odkaz na konkrétní podklady, na základě nichž žalobci vznikla platební povinnost (datum, splatnost, částka) – jednalo se o přiznání k dani za leden a únor 2010 – takže ani žalobní námitku 6) nepovažuje soud za důvodnou.

Důvodnou je však žalobní námitka 7).

Podle § 73 odst. 7 ZSDP pro výkon daňové exekuce se použije přiměřeně občanského soudního řádu.

Podle § 263 odst. 1 o.s.ř. výkon rozhodnutí lze nařídít jen v takovém rozsahu, jaký oprávněný navrhl a jaký podle rozhodnutí stačí k jeho uspokojení.

Podle § 312 odst. 2 o.s.ř. výkon rozhodnutí postihuje pohledávku povinného do výše pohledávky oprávněného a jejího příslušenství, pro něž byl nařízen.

Ustálená právní teorie i praxe (srov. např. Drápal L., Bureš J. a kol.: Občanský soudní řád II., Komentář, C.H.Beck 2009, str. 2395, ale též již Handl V., Rubeš J. a kol.: Občanský soudní řád, Komentář, II. díl, Panorama Praha 1985, str. 423), konstantně uzavírá, že příkazání jiné peněžitě pohledávky je přípustné jen do výše vymáhané pohledávky (t.j. pohledávky, pro níž byl nařízen výkon), tedy nikoliv celé pohledávky povinného vůči jeho dlužníku, je-li tato vyšší než vymáhaná pohledávka oprávněného.

Krajský soud opakuje, že v posuzované věci byla nařízena daňová exekuce pro vykonatelný nedoplatek ve výši 11 398 055,- Kč příkazáním pohledávek v celkové výši cca 60 miliónů Kč, tzn. příkazáním pohledávek ve výši mnohokrát přesahující vymáhanou pohledávku, což je s ohledem na § 263 odst. 1 a § 312 odst. 2 o.s.ř. nepřípustné.

Pokud jde o dílčí námitku žalobce, že je příliš zatěžován tím, že nedoplatek je vymáhán několika různými způsoby, k tomu krajský soud připomíná závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30.3.2010 č.j. 8 Afs 19/2009-40, podle něhož žádné ustanovení ZSDP nebrání tomu, aby správce daně vymáhal daňový nedoplatek více způsoby zároveň.

Z důvodu uvedeného výše je napadené rozhodnutí nezákonné, a proto ho krajský soud podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil, přičemž podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení.

Právním názorem vysloveným v tomto rozsudku je žalovaný v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když žalobce byl v řízení plně procesně úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří zaplacený soudní poplatek ve výši 2.000,- Kč a poštovné ve výši 53,- Kč. Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a o.s.ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159, § 160 odst. 1 o.s.ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

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

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Ostravě dne 1. října 2013

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu