



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 **M. B.**, v řízení zastoupeného Mgr. Daniele Keprou, advokátem se sídlem Ostrava, Dlouhá 6, proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel** se sídlem Praha 4, Budějovická 7, o žalobě proti rozhodnutím Celního ředitelství Ostrava ze dne 12.1.2002 č.j. 7779-2/2011-140100-21 a č.j. 7779-4/2011-140100-21, ve věcech úroku z odložené částky daně,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

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

O d ů v o d n ě n í :

A.

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání:

- rozhodnutí Celního ředitelství Ostrava ze dne 12.1.2012 č.j. 7779-2/2011-140100-21, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzeno rozhodnutí Celního úřadu Ostrava ze dne 19.8.2011 č.j. 13079-2/2011-146300-024, jímž bylo k odvolání žalobce změněno rozhodnutí Celního úřadu Ostrava

ze dne 21.6.2011 č.j. 13079/2011-146300-024 tak, že sdělení úroku z odložené částky daně ve výši 300.168,- Kč vyměřené rozhodnutím Celního úřadu Ostrava ze dne 13.11.2008 č.j. 3248-20/08-146300-024 za období od 12.4.2005 do 8.4.2011 ve výši 28.706,- Kč bylo nahrazeno sdělením úroku z odložené částky téže daně vyměřené tímž rozhodnutím za období od 30.12.2008 do 8.4.2011 ve výši 3.109,- Kč; s tím, že ostatní text rozhodnutí Celního úřadu Ostrava zůstává nezměněn; a

- rozhodnutí Celního ředitelství Ostrava ze dne 12.1.2012 č.j. 7779-4/2011-140100-21, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzeno rozhodnutí Celního úřadu Ostrava ze dne 19.8.2011 č.j. 13080-2/2011-146300-024, jímž bylo k odvolání žalobce změněno rozhodnutí Celního úřadu Ostrava ze dne 21.6.2011 č.j. 13080/2011-146300-024 tak, že sdělení úroku z odložené částky daně ve výši 262.251,- Kč vyměřené rozhodnutím Celního úřadu Ostrava ze dne 13.11.2008 č.j. 3248-19/08-146300-024 za období od 11.12.2004 do 3.4.2011 ve výši 26.698,- Kč bylo nahrazeno sdělením úroku z odložené částky téže daně vyměřené tímž rozhodnutím za období od 30.12.2008 do 3.4.2011 ve výši 2.566,- Kč; s tím, že ostatní text rozhodnutí Celního úřadu Ostrava zůstává nezměněn.

Žalobce proti napadeným rozhodnutím namítá, že:

- 1) v totožné věci byla dříve vedena daňová řízení, z nichž vzešla rozhodnutí Celního úřadu Ostrava ze dne 17.3.2005 č.j. 1753-10/05-1463-024 a č.j. 1582-03/05-1463-024, potvrzená rozhodnutími Celního ředitelství Ostrava ze dne 15.7.2005 č.j. 3281/05-1401-21 a ze dne 18.7.2005 č.j. 3280/05-1401-21. Všechna uvedená rozhodnutí však byla zrušena rozsudkem zdejšího soudu ze dne 16.8.2007 č.j. 22 Ca 233/2005-51. Na to Celní úřad Ostrava namísto pokračování v původním řízení zcela účelově zahájil nové daňové řízení, aniž by předcházející (původní) řízení o tomtéž předmětu ukončil. Správce daně tak nové vyměřovací řízení vedl v rozporu s překážkou věci již zahájené a v novém řízení vyměřil žalobci daň, z níž je nyní předepisován úrok z odložené částky daně. Žalobce má za to, že vyměřovací rozhodnutí, která jsou podkladem pro nyní předepisovaný úrok z odložené částky daně, jsou z důvodu překážky litispendence nicotná;
- 2) došlo ke dvojímu zdanění předmětných tabákových výrobků (zboží s obchodním označením X a X), a to jednak u žalobce, jednak u prvotních distributorů – L.T.B.C. spol. s r.o., Erik Machart s.r.o., jednak i u dalších distributorů Mgr. P. B. a P. B.;
- 3) celní orgány se dopouštějí vyměřením spotřební daně konečným prodejcům předmětného zboží diskriminace, kterou žalobce v žalobě dále rozebírá;
- 4) celní úřad v rámci autoremedurních rozhodnutí svá rozhodnutí změnil částečně, avšak nerozhodl v souladu se zákonem o zbylé části odvolání (t.j. v rozsahu nedotčeném provedenou autoremedurní změnou) – nevyslovil výrok o zamítnutí zbytku odvolání ve smyslu § 113 odst. 1 písm. b) zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. K jednotlivým žalobním bodům uvádí:

- 1) – 3) žalobce směřuje své námitky vůči rozhodnutím vydaným ve vyměřovacím řízení. Předmětem tohoto přezkumu jsou však již jiná rozhodnutí – o úroku z odložené částky daně. Žalobní body směřující vůči vyměřovacímu řízení jsou tak pro posouzení věci irelevantní;
- 4) celní úřad ve výroku autoremedurních rozhodnutí specifikoval, které části původních rozhodnutí mění. V poslední větě výrokové části obou autoremedurních

rozhodnutí je uvedeno, že ostatní text napadených rozhodnutí zůstává nezměněn. Jakkoli tedy výrok rozhodnutí skutečně neobsahuje text „ve zbytku se odvolání zamítá“, z jazykového hlediska je tento text nahrazen textem téhož významu. Tomu ostatně svědčí jednak odůvodnění autoremedurních rozhodnutí, jednak skutečnost, že žalobce v odvolání proti autoremedurním rozhodnutím celního úřadu tuto skutečnost nenamítal.

B.

Krajský soud přezkoumal napadená 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 není důvodná.

C.

K žalobnímu bodu 4) krajský soud co do skutkových zjištění odkazuje na konstataci autoremedurních rozhodnutí celního úřadu, jak je uvedena v části A. odůvodnění tohoto rozsudku.

Podle § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno, rozhodne o odvolání sám, pokud mu vyhoví pouze částečně a ve zbytku je zamítne (...).

Krajský soud konstatuje, že autoremedurní rozhodnutí celního úřadu vskutku výslovný výrok o zamítnutí zbylé části odvolání neobsahují. Lze tak uzavřít, že celní úřad tímto postupem zatížil svá autoremedurní rozhodnutí vadou, která nebyla napravena ani Celním ředitelstvím Ostrava v odvolacím řízení.

Krajský soud se proto dále zabýval otázkou, zda se jedná o vadu, která by mohla mít vliv na zákonnost napadených rozhodnutí Celního ředitelství Ostrava [§ 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s.] a dospěl k závěru, že předmětná vada vliv na zákonnost žalobou napadených rozhodnutí nemá.

Obě autoremedurní rozhodnutí celního úřadu jsou totiž v závěru výrokové části zakončena větou „*Ostatní text napadeného rozhodnutí zůstává nezměněn.*“ Celní úřad tak zcela transparentním a srozumitelným způsobem projevil ve výrokové části autoremedurních rozhodnutí svůj závěr o nedůvodnosti zbylé části žalobcových odvolání. Užitý text – jakkoli neodpovídá dikci § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu – je zcela srozumitelný, jasný a nevzbuzující žádných pochybností o závěru celního úřadu.

Za situace, kdy tento text je součástí výrokové části autoremedurních rozhodnutí, dospívá krajský soud k závěru, že celní úřad svými autoremedurními rozhodnutími vyčerpal celý rozsah žalobcových odvolání.

Žalobci tak bylo jasné a srozumitelné ve výrokové části autoremedurních rozhodnutí oznámeno, jak bylo naloženo s celým rozsahem jeho odvolání, proto žalobce ani nebyl nikterak dotčen na svých právech na oznámení rozhodnutí o jeho odvolání. Krajský soud na tomto místě zdůrazňuje, že jen dotčení žalobce

na jeho právech může vést k závěru o důvodnosti předmětného žalobního bodu (§ 65 odst. 1, 2 s.ř.s.); k takovému dotčení však v posuzovaném případě nedošlo.

Žalobní bod 4) proto shledal krajský soud nedůvodným.

D.

Namítá-li žalobce nicotnost rozhodnutí o vyměření daně pro překážku dříve zahájeného řízení s tímž předmětem [litispendence – část žalobního bodu 1)], ani tento jeho názor soud nesdílí.

Podle ustálené rozhodovací praxe soudů rozhodujících ve správním soudnictví (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21.2.2008 č.j. 7 Afs 68/2007-82, www.nssoud.cz), se kterou se podepsaný soud ztotožňuje a v nyní posuzované věci neshledal důvody, aby se od ní odchýlil, s.ř.s. výslovně pojem „nicotného rozhodnutí“ opakovaně používá (§ 65, § 68, § 71, § 76, § 78, § 100, § 109), ale nepodává jeho legální definici; pouze z ustanovení § 100 odst. 2 s.ř.s. lze dovozovat, že jsou nicotná všechna rozhodnutí správních orgánů, jimž k rozhodování chyběla pravomoc. Pojem nicotnosti pak dále kuse definuje i ustanovení § 77 zák. č. 500/2004 Sb. (dále jen „správní řád“), podle něhož je nicotné rozhodnutí, k jehož vydání nebyl správní orgán vůbec věcně příslušný; to neplatí, pokud je vydal správní orgán nadřízený věcně příslušnému správnímu orgánu. Nicotné je dále i rozhodnutí, které trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, anebo jinými vadami, pro něž je nelze vůbec považovat za rozhodnutí správního orgánu. Obdobně jako správní řád je pak nicotnost definována v § 105 daňového řádu. Pro definování pojmu nicotnosti je proto třeba vyjít z judikatorních závěrů a podpůrně z teorie správního práva (srov. usnesení Ústavního soudu ze dne 5. 5. 2004, sp. zn. II. ÚS 770/02, www.nalus.cz). Právní teorie považuje za nicotný správní akt, který trpí vadami takové intenzity, že již vůbec nelze o správním aktu hovořit. Typicky jsou takovými vadami neexistence zákonného podkladu pro rozhodnutí, nedostatek pravomoci, nejtěžší vady příslušnosti, absolutní nedostatek formy, absolutní omyl v osobě adresáta, neexistence skutkového základu způsobující bezobsažnost, požadavek trestného plnění, požadavek plnění fakticky nemožného, neurčitost, nesmyslnost či neexistence vůle. Nicotnost nelze zhojit ani uplynutím času. Nicotný akt nikoho nezavazuje a nikdo jej není povinen respektovat, neboť mu nesvědčí presumpce správnosti (srov. Staša, J. in Hendrych, D. a kol.: Správní právo, Obecná část., 5. vyd., C. H. Beck, Praha, 2003, s. 136-141). Z novější judikatury nelze ponechat stranou především rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22.7.2005, č. j. 6 A 76/2001-96, Sb. NSS č. 793/2006, www.nssoud.cz, v němž rozšířený senát nicotný správní akt (rozhodnutí) definoval jako správní akt, který trpí natolik intenzivními vadami, že jej vůbec za rozhodnutí ani považovat nelze. Takovými vadami jsou např. absolutní nedostatek pravomoci, absolutní nepřislusnost rozhodujícího správního orgánu, zásadní nedostatky projevu vůle vykonavatele veřejné správy (absolutní nedostatek formy, neurčitost, nesmyslnost), požadavek plnění, které je trestné nebo absolutně nemožné, uložení povinnosti nebo založení práva něčemu, co v právním smyslu vůbec neexistuje, či nedostatek právního podkladu k vydání rozhodnutí. Obdobně Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 18.11.2003 č.j. 2 Afs 12/2003-216, Sb. NSS č. 212/2004, www.nssoud.cz,

vyslovil, že „chybějící zákonné náležitosti správního aktu mohou vyvolávat jeho nicotnost pouze tehdy, jestliže je tento nedostatek natolik intenzivní a zřejmý, že po účastnících dotčeného právního vztahu nelze spravedlivě žádat, aby tento správní akt respektovali“. Za nicotné správní rozhodnutí je proto třeba označit takové rozhodnutí, které je založeno na naprosto zásadních a zřejmých vadách, v jejichž důsledku nelze na toto rozhodnutí vůbec pohlížet jako na správní akt (rozhodnutí), ale jako na paakt, který nevyvolává, a ani není způsobilý, vyvolat zamýšlené právní účinky. Nicotností jsou stížena a priori taková rozhodnutí, která vydal správní orgán absolutně věcně nepřislušný (příp. orgán instančně postavený na nižším stupni, než orgán, kterému rozhodnutí příslušelo) nebo půjde o situaci, kdy právní podklad pro vydání správního aktu neexistuje vůbec (např. byl-li správní akt vydán na základě zrušeného právního předpisu, apod.), nikoliv pak tehdy, jsou-li spatřovány v právním podkladu vady.

Krajský soud pak nepovažuje okolnost existence překážky věci zahájené (litispendence) za tak zásadní a intenzivní vadu řízení před správními orgány, že by rozhodnutí na ní založené bylo třeba považovat za paakt, resp. rozhodnutí nicotné, které nemá žádné právní následky. Na okolnost překážky věci zahájené je třeba nahlížet z pohledu zákonnosti postupu správních orgánů. Nereflektování překážky věci zahájené by proto bylo třeba považovat za vadu řízení před správními orgány.

Právě naopak v rozsudku ze dne 9.1.2007 č.j. 2 Afs 49/2006-195, www.nssoud.cz, Nejvyšší správní soud vyslovil právní závěr, že v daňovém řízení zákon nevylučuje možnost vydání dalšího platebního výměru. Porušení podmínek, za kterých tak správce daně může učinit, nemá za následek nicotnost dodatečného platebního výměru, ale jeho nezákonnost.

Vedení řízení správními orgány i přes překážku věci zahájené je proto vadou způsobilou mít za následek nezákonnost rozhodnutí [§ 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s.], nikoliv vadou způsobující nicotnost správního rozhodnutí (§ 76 odst. 2 s.ř.s.).

Krajský soud proto – aniž by se zabýval otázkou, zda vydání rozhodnutí o vyměření daně skutečně překážka věci zahájené bránila – dospěl k závěru, že i kdyby byla rozhodnutí o vyměření daně vydána přesto, že tu byla překážka již zahájeného řízení o stejném předmětu, nelze učinit závěr o nicotnosti rozhodnutí vydaných ve vyměřovacím řízení.

E.

Směřuje-li pak žalobce zbylou část žalobního bodu 1), stejně jako žalobní body 2) a 3) vůči vyměřovacímu řízení a rozhodnutím vydaným ve vyměřovacím řízení, krajský soud zdůrazňuje, že rozhodnutí o vyměření daně ani řízení, která jim předcházela, nejsou předmětem tohoto soudního přezkumu.

K takovým námitkám zaujal stanovisko Nejvyšší správní soud již v usnesení ze dne 24.11.2004 č.j. 1 Afs 47/2004-75, www.nssoud.cz, kdy uzavřel, že je-li u správního soudu napadeno rozhodnutí vydané v další fázi řízení pak přirozeně soud může zkoumat jen samotnou existenci rozhodnutí vydaného ve vyměřovacím

řízení. Ve fázi placení či vymáhání daní se již soud nemůže zabývat otázkami zákonnosti rozhodnutí o vyměření daně.

Ve shodě s takto ustálenou judikaturou, se kterou se zdejší soud plně ztotožňuje, se krajský soud zbývající částí žalobního bodu 1), ani žalobními body 2) a 3) dále nezabýval, když směřují zcela mimo předmět nynějšího soudního přezkumu.

F.

S ohledem na to, že všechny žalobní body uplatněné žalobcem vůči napadeným rozhodnutím byly shledány nedůvodnými, krajský soud žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Pro úplnost soud dodává, že uplatnil-li žalobce v žalobě, která společně napadala i další rozhodnutí Celního ředitelství Ostrava (jejich přezkum byl vyloučen k samostatnému projednání a rozhodnutí usnesením ze dne 28.8.2013 č.j. 22 Af 24/2012-39):

- a) předepsání daňového penále i za dobu do vyměření daně;
 - b) neexistence prodlení do 29.12.2008;
 - c) promlčení (prekluze) daňového penále předepsaného za dobu do 29.12.2008;
 - d) předpis daňového penále namísto původně vyměřeného daňového úroku;
- tyto žalobní body evidentně směřují vůči rozhodnutím, jejichž přezkum byl vyloučen k samostatnému projednání a rozhodnutí, přičemž k nyní přezkoumávaným rozhodnutím nemají žádný vztah. Pokud by (snad) měly být uplatněny i vůči nyní přezkoumávaným rozhodnutím, jednalo by se o žalobní body směřující zcela mimo důvody napadených rozhodnutí, a proto evidentně nedůvodné.

G.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu spisu nevznikly v tomto řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

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.

V Ostravě dne 29. srpna 2013

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu