



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců JUDr. Jarmily Dáskové a JUDr. Radimy Gregorové, Ph.D., v právní věci žalobce **J. Z.**, proti žalovanému **Celnímu ředitelství Brno**, se sídlem Koliště 17, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 1. 2012, č.j. 72/2012-010100-21,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

Žalobce se žalobou doručenou dne 1. 3. 2012 k zdejšímu soudu domáhal vydání rozsudku, kterým by bylo zrušeno rozhodnutí Celního ředitelství Brno ze dne 4. 1. 2012, č. j. 72/2012-010100-21, a žalovaný byl zavázán k povinnosti zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení spočívající v úhradě soudního poplatku. Napadené rozhodnutí považuje za nezákonné.

II. Relevantní skutečnosti plynoucí ze spisového materiálu

Z konkrétních okolností přezkoumávané věci je pro přehlednost vhodné chronologicky zdůraznit následující skutečnosti.

Dne 25. 10. 2011 vydal Celní úřad Hodonín (dále jen „správce daně“) rozhodnutí č. j. 9010-3/2011-026100-021, jímž zamítl žádost žalobce o vrácení přeplatku ve výši 121.268 Kč. Přeplatek dle žalobce vznikl dvojí platbou celního dluhu. Správce daně ale v období od 23. 8. 2011 do 24. 10. 2011, tj. zákonné lhůtě dle ust. § 155 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „daňový řád“), neevidoval na osobním daňovém účtu žalobce žádnou další platbu.

Proti rozhodnutí správce daně podal žalobce dne 4. 11. 2011 odvolání prostřednictvím správce daně k žalovanému. V něm uvedl, že byl nepřímým zástupcem společnosti PS Trade EU, s.r.o., IČ: 9110146927, se sídlem Plučárna 3560/1, Hodonín, přičemž ve smyslu celních předpisů byl současně dlužníkem. Bylo mu však známo, že společnost PS Trade EU, s.r.o. celní dluh uhradila. K tomu dodal, že dle ust. § 165 odst. 1 daňového řádu je vrácení platby tomu, kdo ji za daňový subjekt uhradil, nepřípustné. Správce daně tedy nemohl přeplatek vrátit společnosti PS Trade EU, s.r.o., ale měl jej vrátit žalobci.

Z vyjádření správce daně ze dne 16. 11. 2011 o postoupení odvolání žalovanému č. j. 9010-5/2011-026100-021 vyplývá, že platba ve výši 121.268 Kč byla skutečně provedena dvakrát. Poprvé dne 28. 7. 2011 žalobcem a následně dne 8. 8. 2001 J. Š., insolvenčním správcem společnosti PS Trade EU, s.r.o. Dne 11. 8. 2011 obdržel správce daně žádost J. Š. o vrácení mylné platby, které vyhověl, neboť celní dluh zanikl již dne 28. 7. 2001, a šlo tak skutečně o mylnou platbu. Správce daně považoval druhou platbu za nejasnou a nakládal s ní jako s vratitelným přeplatkem ve smyslu ust. § 155 daňového řádu. Vzhledem k tomu, že povinnost platit clo vzniká za zcela jiných podmínek než daňová povinnost v užším slova smyslu (nejde o pravidelné platby jednotlivých daňových subjektů, ale o jednorázové platby vázané na jednotlivé dovozy zboží různými subjekty), je clo evidováno na účtech celních úřadů pod variabilními symboly vázanými na konkrétní případy vyměření cla. Po provedení první platby tedy správce daně považoval případ za účetně uzavřený a další (duplicitní) platbu považoval za platbu nejasnou.

Žalovaný rozhodnutím ze dne 4. 1. 2012, č. j. 72/2012-010100-21, odvolání zamítl, a potvrdil tak rozhodnutí správce daně. Dle žalovaného společnost PS Trade EU, s.r.o. nelze ke dni 7. 7. 2011 považovat za osobu zastoupenou, neboť je od 4. 5. 2011 v konkurzu. Na základě ust. § 252 odst. 1 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „insolvenční zákon“) zanikají prohlášením konkurzu všechny jednostranné úkony dlužníka, zejména jeho příkazy, pověření a plné moci vč. prokury. Žalobce tedy je nutné považovat za osobu jednající vlastním jménem na vlastní účet podle ust. čl. 5 odst. 4 věty druhé nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „celní kodex“). Navíc žalovaný opět zdůraznil, že celní dluh dle čl. 233 písm. a) celního kodexu zanikl již dne 28. 7. 2001. Přišla-li tedy po tomto dni jiná platba, nemohla být

evidována pod původním variabilním symbolem, ale jako platba nejasná, se kterou se nakládá jako s přeplatkem podle ust. § 155 daňového řádu.

III. Obsah žaloby

V žalobě žalobce zdůraznil, že napadené rozhodnutí považuje za nezákonné, zejména namítá bezdůvodné vyloučení aplikace ust. § 165 odst. 1 a § 164 odst. 4 daňového řádu. Argumentace tím, že celní dluh zanikl, je podle něj účelová, irelevantní a zavádějící. Bylo-li by postupováno podle ust. § 165 daňového řádu, musel by správce daně a následně žalovaný dospět k závěru, že předmětný celní dluh byl uhrazen duplicitně. Platba neměla být vrácena společnosti PS Trade EU, s.r.o., neboť podle ust. § 165 daňového řádu je vrácení platby tomu, kdo ji za daňový subjekt uhradil, nepřipustné. Se vzniknuvším přeplatkem měl správce daně nakládat v souladu s ust. § 154 daňového řádu.

Žalobce se domnívá, že prohlášení konkurzu na majetek zastoupené osoby a v té souvislosti změna právního postavení žalobce v celním řízení nemá na posouzení žádosti o vrácení přeplatku žádný vliv a argumentace žalovaného je ryze účelová.

IV. Vyjádření žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 21. 3. 2012 navrhuje soudu zamítnutí žaloby a plně odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Správce daně i žalovaný postupovali podle celních předpisů, tj. podle celního kodexu a zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „celní zákon“), které jsou ve vztahu k obecné úpravě v daňovém řádu speciální.

Těžiště argumentace žalovaného spočívá v tom, že ust. § 165 odst. 1 daňového řádu, dle něhož je vrácení platby tomu, kdo ji za daňový subjekt uhradil, nepřipustné, na daný případ nedopadá.

Podle ust. čl. 233 písm. a) celního kodexu celní dluh (povinnost konkrétní osoby zaplatit clo) zaniká úhradou cla, přičemž na základě ust. § 231 celního kodexu může každou částku cla namísto dlužníka uhradit třetí osoba. V době, kdy již bylo clo zapláceno žalobcem, byla na účet správce daně uhrazena platba společnosti PS Trade EU, s.r.o. Nelze proto tvrdit, že by společnosti PS Trade EU, s.r.o. zaplatila dlužné clo za žalobce a dospět tak k závěru, že tuto platbu nelze na základě ust. § 165 odst. 1 daňového řádu vrátit této společnosti (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2005, č. j. 4 Afs 4/2003).

Ze vztahu, podle kterého měla být společnost PS Trade EU, s.r.o. zastoupená žalobcem v řízení o vyměření cla a dále z identifikace platby je seznatelné, že v daném případě došlo k duplicitní platbě jedné částky pod jedním variabilním symbolem, tj. ke zřejmému omylu. Z těchto důvodů a na základě žádosti společnosti PS Trade EU, s.r.o. ze dne 11. 8. 2011 správce daně částku ve výši 121.268 Kč uhrazenou dne 8. 8. 2011 vrátil. Dne 23. 8. 2011, kdy podal žádost o vrácení přeplatku žalobce, již žádný přeplatek na účtech správce daně nefiguroval. Účetní případ evidovaný pod

variabilním symbolem 9110146927 byl ode dne 28. 7. 2011 uzavřen bez přeplatku nebo nedoplatku.

Jestliže tedy společnost PS Trade EU, s.r.o. uhradila na účet správce daně částku odpovídající svou výší a variabilním symbolem účetně uzavřenému případu vyměření cla, nelze než považovat takovou platbu za zřejmý omyl společnosti PS Trade EU, s.r.o., na který dopadá mimo jiné ust. § 165 odst. 3 daňového řádu, a to zvláště tehdy, když 3 dny po provedené úhradě podala žádost o vrácení mylné platby, která byla nedopatřením odeslána převodem. Tato platba byla až do jejího vrácení evidována na účtu nejasných plateb. V okamžiku, kdy žalobce vystupující jako nepřímý zástupce podal žádost o vrácení přeplatku, správce daně již žádný přeplatek za žalobcem na svém účtu neevidoval, a proto návrh na vrácení přeplatku zamítl.

V. Posouzení věci krajským soudem

Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě dle ust. § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“), osobou k tomu oprávněnou dle ust. § 65 odst. 1 soudního řádu správního a jde o žalobu přípustnou ve smyslu ust. § 65, § 68 a § 70 soudního řádu správního.

Soud přezkoumal napadené rozhodnutí, vázán rozsahem a důvody, které žalobce uplatnil v žalobě [ust. § 75 odst. 2 soudního řádu správního]. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů [§ 75 odst. 1 soudního řádu správního]. Dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. V souladu s ust. § 76 odst. 1 písm. a), c) soudního řádu správního bylo rozhodnuto o věci samé bez jednání. Soud při svém rozhodování vyšel z následujících skutečností, úvah a závěrů:

Soud vycházel ze skutečnosti, že nepřímé zastoupení společnosti PS Trade EU, s.r.o. žalobcem prohlášením konkursu zaniklo podle ust. § 252 odst. 1 insolvenčního zákona. Žalobce tedy učinil předmětné celní prohlášení vlastním jménem ve vlastní prospěch [čl. 5 odst. 4 pododstavec 2 celního kodexu]. V situaci, kdy by byl vztah nepřímého zastoupení mezi žalobcem a společností PS Trade EU, s.r.o. stále účinný, by nezbylo než konstatovat, že duplicitní platba byla vrácena bez dotčení ust. § 165 odst. 1 daňového řádu jednomu ze společných dlužníků, a to tomu, který o jeho vrácení požádal dříve. Jak správně uvedl žalovaný, tvrzení žalobce, že platba byla nezákonně vrácena tomu, kdo ji za dlužníka uhradil, by pak vůbec nedávalo smysl. Žalobce tedy nejednal jako zástupce společnosti PS Trade EU, s.r.o., ale jako třetí osoba, přičemž na základě ust. čl. 231 celního kodexu může každou částku cla namísto dlužníka uhradit třetí osoba.

Soud dále vycházel ze skutečnosti, že celní dluh dne 28. 7. 2011 zanikl, neboť byl zaplacen žalobcem. Dle ust. čl. 233 písm. a) celního kodexu celní dluh zaniká úhradou cla.

Výše uvedené otázky (zánik zastoupení a následná platba cla třetí osobou, zánik celního dluhu) posuzoval soud podle speciálních předpisů, tj. celního zákona a celního kodexu, neboť šlo o otázky hmotněprávního charakteru. Pro řízení před celními orgány se ovšem podle ust. § 320 odst. 1 písm. c) celního zákona použije daňový řád.

Podstatou sporu byla otázka, zda platba učiněná žalobcem dne 28. 7. 2011 mu měla být na základě jeho žádosti ze dne 23. 8. 2011 vrácena, či nikoli.

Pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí je zcela nerozhodné, zda platba učiněná společností PS Trade EU, s.r.o. byla duplicitní platbou, a tedy přeplatkem ve smyslu ust. § 154 daňového řádu, nebo šlo o nejasnou platbu ve smyslu ust. § 164 daňového řádu. Řízení o vrácení platby společnosti PS Trade EU, s.r.o. bylo jiným správním řízením, které není předmětem tohoto přezkumu. Soud se však touto otázkou nad rámec přezkumu napadeného rozhodnutí, zabýval, neboť žalovaný této otázce věnoval značnou část odůvodnění jeho rozhodnutí.

Dle ust. § 164 odst. 4 správce daně musí přijmout každou platbu daně, i když není provedena daňovým subjektem, a zacházet s ní stejným způsobem, jako by ji vykonal daňový subjekt, tj. buď ji zaeviduje na osobní daňový účet určeného daňového subjektu, nebo na účet nejasných plateb.

Dispozice s platbou daně je primárně na daňovém subjektu, proto daňový řád stanoví, že při provádění platby je daňový subjekt povinen identifikovat, na jakou daň platba směřuje. Pouze neidentifikovatelná platba může být považována za platbu nejasnou. Společnost PS Trade EU, s.r.o. platbu řádně označila svým identifikačním číslem a variabilním symbolem. Platbu tedy není možné považovat za nejasnou a nebylo možné ji na základě ust. § 165 odst. 3 vrátit. Smysl a účel ust. § 165 je totiž zcela jiný. Toto ustanovení slouží pro případy, kdy za daňový subjekt uhradila daň jiná osoba, avšak na základě zřejmého omylu, který může spočívat např. v chybném označení identifikačního čísla daňového subjektu.

Skutečnost, že celní dluh zanikl, příp. skutečnost, že správce daně cla neeviduje na osobních daňových účtech, jak by podle ust. § 149 odst. 2 daňového řádu činit měl, ale pod variabilními symboly vázanými na konkrétní případy vyměření cla, nemohou nic změnit na tom, že platba společností PS Trade EU, s.r.o. nebyla platbou nejasnou. Za nejasnou ji správce daně pouze mylně považoval, neboť ji měl již účetně uzavřenou.

Soud tedy dospěl k závěru, že aplikace ust. § 164, potažmo ust. § 165 daňového řádu nepřichází v úvahu. Platba společností PS Trade EU, s.r.o. učiněná dne 8. 8. 2001 byla duplicitní platbou a bylo proto na ni nahlíženo jako na přeplatek ve smyslu ust. § 164 daňového řádu. Přeplatkem 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.

Pokud žalobce namítá, že platba jinému subjektu vrácená být neměla, nejde o námitku rozhodnou pro toto řízení. Je pravda, že žádost o vrácení platby Jiřího Šebesty, insolvenčního správce společnosti PS Trade EU, s.r.o., doručenou správci daně dne 11. 8. 2011 byla celním orgánem posuzována jako žádost o vrácení přeplatku, jakkoli to z ní není na první pohled patrné. Žádost byla formulována spíše jako žádost o vrácení platby podle ust. § 165 daňového řádu, nicméně z jejího obsahu celní orgán dovodil, že J. Š. nepovažoval svou platbu za platbu učiněnou omylem, ale za platbu duplicitní, protože se poté dozvěděl, že již byla uhrazena žalobcem. Přeplatek tedy požadoval vrátit a celní orgán mu vyhověl. Relevantní pro přezkumnou

věc je rozhodnutí o přeplatku daně vydané celním orgánem prvního stupně dle § 154 odst. 2 daňového řádu.

Zkoumá-li správce daně podmínky pro vrácení přeplatku, zkoumá nejprve, zda vůbec nějaký přeplatek daňovému subjektu vznikl a zda-li jej na některé z daní eviduje. Zjistí-li, že tomu tak je, zkoumá další podmínky pro zacházení s ním; zkoumá totiž nejprve, zda neeviduje on sám nebo některý z jiných správců daně nedoplatek téhož daňového subjektu. Až v situaci, kdy tomu tak není, je oprávněn takový vratitelný přeplatek vrátit. Pokud však dospěje k závěru, že žádný přeplatek neeviduje, žádost o vrácení přeplatku zamítne (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2008, čj. 1 Afs 101/2008-60, dostupný na www.nssoud.cz).

Podle ust. § 154 odst. 2 se přeplatek stává vratitelným, až v okamžiku, kdy správce daně neeviduje na žádném z osobních daňových účtů nedoplatek a žádný jiný správce daně nepožádá o jeho převedení. Přeplatek primárně zůstává na příslušném osobním daňovém účtu jako platba na dosud nesplatnou daň, pakliže není požádáno o jeho vrácení podle ust. § 155 daňového řádu. Správce daně tedy přeplatek společnosti PS Trade EU, s.r.o. vrátil.

Jestliže byla dne 23. 8. 2011 doručena správci daně další žádost o vrácení přeplatku – tentokrát žádost žalobce, nemohl jí správce daně již vyhovět, neboť na daném účtu již žádný přeplatek nebyl evidován. Nebyla tak splněna základní zákonná podmínka pro vrácení přeplatku. Správce daně proto žádost o vrácení přeplatku zamítl a žalovaný následně toto zákonné rozhodnutí potvrdil.

VI. Shrnutí a náklady řízení

Při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, se soud ztotožnil s právním posouzením věci správními orgány. Naopak s žalobcem uplatněnou argumentací se soud z důvodů uvedených shora neztotožnil, neboť rozhodnutí správních orgánů nelze označit za nezákonná a vydaná v rozporu s právními předpisy.

K namítané nezákonnosti napadených rozhodnutí soud závěrem připomíná rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2005, č. j. 6 A 76/2001 – 96, publikovaný ve Sb. NSS č. 3/2006, dostupný na www.nssoud.cz, který vymezil institut nezákonnosti takto: „*Nezákonným je rozhodnutí, které je v rozporu se zákonem nebo jiným právním předpisem, a přitom ještě nejde o tak intenzivní rozpor, aby bylo možno usuzovat, že rozhodnutí neexistuje, tj. že je nicotné. Nezákonnost může být vyvolána buď chybnou aplikací hmotného práva (pak půjde o nezákonnost v tom smyslu, jak o ní hovoří § 76 odst. 1 s. ř. s.), nebo práva procesního. Procedurální pochybení mohou mít charakter nepřezkoumatelnosti rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. nebo vad řízení předcházejícího vydání napadeného rozhodnutí (§ 76 odst. 1 písm. b) a c) s. ř. s.); tyto vady řízení jsou však v rámci soudního řízení relevantní pouze potud, pokud jde o tzv. vady podstatné, tj. pokud porušení procesního práva mohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.*“

Za tohoto stavu věci soudu nezbylo, než žalobu v souladu s ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítnout.

Výrok o náhradě nákladů řízení ve vztahu mezi účastníky je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníku, který ve věci úspěch neměl. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, proto právo na náhradu nákladů řízení nemá, úspěšnému žalovanému pak žádné náklady nad rámec jeho jinak běžné administrativní činnosti nevznikly. Proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 19. září 2012

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu