

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně: **Sedlecký kaolin a. s.**, se sídlem Božičany 167, zastoupena JUDr. Radkem Polednou, advokátem se sídlem K. H. Borovského 63, Sokolov, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň ze dne 28. 7. 2010, čj. 6775-2/2010-160100-21, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 8. 2012, čj. 57 Af 51/2010 – 89,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.
Vymezení věci

[1] Žalobkyně požádala dne 26. 4. 2010 Celní úřad Karlovy Vary o vrácení přeplatku na dani. Přeplatek měl vzniknout tím, že žalobkyně odváděla v období od 1. 1. 2008 do 17. 2. 2010 daň ze zemního plynu a některých dalších plynů (dále jen „daň ze zemního plynu“) a daň z elektřiny podle zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ačkoliv splnila podmínky pro nabývání plynu a elektřiny osvobozených od těchto daní. Celní úřad žádost o vrácení přeplatku rozhodnutím ze dne 28. 6. 2010, čj. 10329-5/2010-086100-024,

zamítl. Žalobkyně neměla dle celního úřadu vratitelný přeplatek a ten nevznikl ani ve lhůtě 60 dnů od podání žádosti o vrácení přeplatku.

[2] Žalobkyně podala proti rozhodnutí celního úřadu odvolání k Celnímu ředitelství Plzeň, které odvolání v záhlaví označeným rozhodnutím zamítlo *(pozn.: O odvolání rozhodovalo Celní ředitelství Plzeň, které však bylo ke dni 31. 12. 2012 zrušeno zákonem č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky. Jeho působnost přešla na Generální ředitelství cel. Dle § 82 odst. 2 zákona č. 17/2012 Sb. platí, že jsou-li v rozhodnutích vydaných při správě daní uvedeny Generální ředitelství cel, celní ředitelství nebo celní úřady, rozumí se jimi orgány celní správy příslušné ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona; v tomto případě tedy Generální ředitelství cel).* Žalovaný ve svém rozhodnutí uvedl, že plátce daně je oprávněn nabývat elektřinu a plyn osvobozené od daně počínaje vykonatelností rozhodnutí o povolení k nabytí elektřiny nebo plynu osvobozených od daně. Do té doby je plátce povinen platit daň ze zemního plynu a daň z elektřiny a jejich úhradou nevzniká přeplatek na dani. Přeplatkem se v souladu s § 59 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, rozumí zaplacená částka, která převyšuje splatnou daň i s příslušenstvím.

[3] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou. Krajský soud žalobu zamítl, neboť dospěl k závěru, že není důvodná. Soud uvedl, že v rámci řízení o žádosti o vrácení přeplatku nelze přezkoumávat zákonnost rozhodnutí celního úřadu o žádostech žalobkyně o povolení k nabytí elektřiny a plynu osvobozených od daně, tedy rozhodnutí o žádostech ze dne 15. 1. 2008 a ze dne 3. 10. 2008. Žalobkyni bylo povoleno rozhodnutím ze dne 18. 2. 2010 nabývat elektřinu a plyn osvobozené od daně, a to na dobu pěti let do dne 18. 2. 2015. Žalovaný byl při rozhodování o žádosti o vrácení přeplatku tímto rozhodnutím vázán. Závěr žalovaného, že ke dni podání žádosti o vrácení přeplatku a ani v následujících 60 dnech žalobkyni žádný přeplatek nevznikl, je správný.

II.
Argumenty obsažené v kasační stížnosti

[4] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) podala proti rozsudku krajského soudu včasnou kasační stížnost z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Stěžovatelka poukazuje na předchozí soudní řízení týkající se rozhodnutí o povolení nabývat elektřinu a plyn osvobozené od daně, které bylo vedeno u krajského soudu pod sp. zn. 57 Ca 31/2009. Z rozsudku vydaného v této věci jednoznačně plyne, že žalobkyně splňovala podmínky pro nabytí elektřiny a plynu osvobozených od daně od samého počátku, tj. od 1. 1. 2008, kdy nabyl účinnosti zákon zavádějící tyto daně. Ačkoliv tedy z tohoto rozsudku plyne, že předchozí rozhodnutí celních orgánů byla nezákonná, a tedy že stěžovatelka měla nárok na vydání povolení k nabytí plynu a elektřiny osvobozených od daně od 1. 1. 2008, rozhodnutí celního úřadu ze dne 18. 2. 2010 nezahrnují období od 1. 1. 2008 do 17. 2. 2010. Stěžovatelka uvádí, že nenašla žádnou právní normu, podle níž by bylo možné vydat rozhodnutí o povolení k nabytí elektřiny a plynu osvobozených od daně až ode dne jejich vydání, nikoliv již ode dne vzniku nároku na vydání povolení.

[5] Stěžovatelka dále argumentuje tím, že všechna rozhodnutí celního úřadu ze dne 18. 2. 2010 byla zaslána přímo jí, nikoliv též jejímu zástupci, čímž mělo dojít k porušení § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků.

[6] Stěžovatelka navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[7] Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

III.
Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[8] Kasační stížnost není důvodná.

[9] Nejvyšší správní soud se nemohl zabývat námitkou nesprávného doručování rozhodnutí celního úřadu ze dne 18. 2. 2010, jimiž bylo povoleno nabytí elektřiny a plynu osvobozených od daně, stěžovatelce, resp. jejímu zástupci. Tuto námitku, kterou by bylo možno podřadit pod § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. (vada daňového řízení), uplatnila stěžovatelka poprvé až v kasační stížnosti, ačkoliv jí nic nebránilo v tom, aby tak učinila již v řízení před krajským soudem. K důvodům kasační stížnosti, které stěžovatelka neuplatnila v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohla, se s ohledem na § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřihlíží.

[10] Pokud jde o námitku zpochybňující zákonnost části výroku rozhodnutí o povolení k nabytí elektřiny a plynu osvobozených od daně, tu stěžovatelka uplatnila již v řízení před krajským soudem. Krajský soud k tomuto žalobnímu bodu uvedl, že v řízení proti rozhodnutí o žádosti o vrácení přeplatku nemůže přezkoumávat zákonnost rozhodnutí ve věci povolení k nabytí elektřiny a plynu osvobozených od daně. Stěžovatelka tento právní názor krajského soudu nenapadá přímo. Tím, že i v kasační stížnosti opakuje své výtky vůči rozhodnutí o povolení k nabytí elektřiny a plynu osvobozených od daně, lze dovodit, že stěžovatelka je přesvědčena o relevantnosti této námitky, a tím *de facto* zpochybňuje názor krajského soudu [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].

[11] Pro posouzení otázky existence přeplatku je rozhodující porovnat na jedné straně zaplacené částky a na druhé straně splatnou daň včetně příslušenství (§ 64 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků). Stěžovatelka tvrdí, že již od okamžiku, kdy byly zavedeny daň z elektřiny a daň ze zemního plynu, splňuje podmínky pro nabývání elektřiny a plynu osvobozených od daně.

[12] Z § 8 odst. 2 části čtyřicáté páté zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů a z § 8 odst. 3 části čtyřicáté sedmé zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů plyne, že nabýt plyn či elektřinu osvobozené od daně může pouze konečný spotřebitel, který je držitelem povolení k nabytí plynu či elektřiny osvobozených od daně. Dle § 30 odst. 2 části čtyřicáté páté zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů se právnická nebo podnikající fyzická osoba, která podá návrh na vydání povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně nejpozději do 15. 1. 2008, považuje za držitele povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně od počátku roku 2008, bylo-li návrhu vyhověno (shodně ve vztahu k dani z elektřiny § 30 odst. 2 části čtyřicáté sedmé téhož zákona).

[13] Řízení o udělení povolení k nabytí plynu a elektřiny osvobozených od daně byla zahájena nejprve žádostmi ze dne 15. 1. 2008. Tato řízení však byla pravomocně ukončena zamítnutím žádostí, nevyústila ve vydání povolení k nabytí plynu a elektřiny osvobozených od daně. Následně stěžovatelka podala nové žádosti o vydání povolení k nabytí plynu a elektřiny osvobozených od daně. Tato řízení byla zahájena dne 3. 10. 2008 a po mnoha procesních peripetiích skončila vydáním povolení k nabytí plynu osvobozeného od daně a povolení k nabytí elektřiny osvobozené od daně (rozhodnutí celního úřadu ze dne 18. 2. 2010, čj. 4387-3/2010-086100-024 a čj. 4386-3/2010-086100-024). Vzhledem k tomu, že obě posledně uvedená rozhodnutí se týkají řízení zahájených až dne 3. 10. 2008 na základě v pořadí druhé žádosti stěžovatelky o povolení nabývat elektřinu a plyn osvobozené od daně, nelze na tyto případy vztáhnout § 30 odst. 2 části čtyřicáté páté a § 30 odst. 2 části čtyřicáté sedmé zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů. Neuplatní se tak fikce, že stěžovatelka je držitelem povolení k nabytí plynu a elektřiny osvobozených od daně již od počátku roku 2008.

[14] Ve výroku obou rozhodnutí ze dne 18. 2. 2010 o povolení nabývat plyn a elektřinu osvobozené od daně je jednoznačně uvedeno, že povolení se vydává na dobu 5 let ode dne vydání povolení, tj. do 18. 2. 2015. Výkladem příslušné části výroku nelze dospět k jinému závěru, než že stěžovatelka je oprávněna nabývat plyn a elektřinu osvobozené od daně teprve ode dne 18. 2. 2010. Proti této části výroku, která je oddělitelná od zbytku výroku, mohla stěžovatelka podat odvolání, event. žalobu ke správnímu soudu, avšak neučinila tak. Přezkumu zákonnosti výroku rozhodnutí o povolení nabývat plyn a elektřinu osvobozené od daně se nelze domáhat v rámci řízení o žádosti o vrácení přeplatku na dani, ani v navazujícím soudním řízení správním.

[15] Mezi rozhodnutím o povolení nabývat plyn a elektřinu osvobozené od daně a rozhodnutím o žádosti o vrácení přeplatku na dani existuje logická, věcná a časová souvislost. Jde však o dvě zcela samostatná řízení, jejichž předmět se zásadně liší. Dle § 75 odst. 2 s. ř. s. lze přezkoumat zákonnost jiného úkonu správního orgánu jako závazného podkladu žalobou napadeného rozhodnutí jen tehdy, neumožňuje-li zákon žalobci napadnout takový úkon samostatnou žalobou ve správním soudnictví (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 3. 2004, čj. 7 A 68/2001 – 62, publ. pod č. 778/2006 Sb. NSS, a rozsudek ze dne 31. 5. 2005, čj. 1 As 6/2003 – 62, publ. pod č. 1318/2007 Sb. NSS; obě rozhodnutí dostupná též na www.nssoud.cz). V daném případě je však rozhodnutí o povolení nabývat plyn a elektřinu osvobozené od daně samostatně soudně přezkoumatelné v rámci řízení dle § 65 a násl. s. ř. s. To ostatně nejlépe dokládá rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 9. 12. 2009, čj. 57 Ca 31/2009 – 67, na jehož základě bylo stěžovatelce vydáno povolení nabývat plyn a elektřinu osvobozené od daně.

[16] Krajský soud tedy postupoval správně, jestliže se odmítl zabývat výtkami zpochybňujícími zákonnost rozhodnutí o povolení nabývat plyn, resp. elektřinu osvobozenou od daně. Správní orgány tak při posuzování žádosti o vrácení přeplatku správně vyšly z předpokladu, že až do 17. 2. 2010 včetně nebyla stěžovatelka oprávněna nabývat elektřinu a plyn osvobozené od daně.

[17] Námitka je nedůvodná.

pokračování

IV.
Závěr a náklady řízení

[18] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji dle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl. Neshledal přitom žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlédnout i bez návrhu (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

[19] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud na základě § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v tomto řízení žádné náklady převyšující náklady běžné administrativní činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 20. března 2013

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu