

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudce Ladislava Derky a soudkyně Michaely Bejčkové v právní věci žalobce: **Jozef Sochuľák Autodoprava**, místem podnikání Porubská 943/1, Ostrava-Poruba, zast. Mgr. Faridem Alizeyem, advokátem se sídlem Stodolní 7, Ostrava-Moravská Ostrava, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 3. 2015, čj. 11493/2015-900000-304.5, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 2. 2. 2017, čj. 22 Af 29/2015-27,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobce podal u Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“) dne 11. 5. 2015 žalobu proti rozhodnutí žalovaného z 9. 3. 2015 (v rozsudku je omylem uvedeno datum 15. 3. 2015), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a byl potvrzen platební výměr na úrok z prodlení ze dne 8. 9. 2014, čj. 85507/2014-570000-31 Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“). Správce daně v platebním výměru vydaném podle § 252 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb. (dále jen „daňový řád“) vyměřil žalobci k úhradě částku 12.176 Kč jako úrok z prodlení s úhradou sumy 313.170 Kč splatné do 29. 4. 2014, vyměřené rozhodnutím z 13. 8. 2014, čj. 77340/2014-570000-31. Úrok byl vyměřen za období 7. 5. – 15. 8. 2014, tj. 101 dní.

[2] Krajský soud žalobu zamítl. V odůvodnění rozsudku uvedl, že jak plyne ze správních spisů, žalobce na základě výzvy správce daně ze dne 7. 8. 2014 podal dne 11. 8. 2014 daňové přiznání ke spotřební dani z minerálních olejů, na jehož základě byl správcem daně vydán platební výměr ze dne 13. 8. 2014 čj. 77340/2014-570000-31, jímž byla žalobci vyměřena spotřební daň z minerálních olejů ve výši 313 170 Kč. Dne 8. 9.2014 správce daně vydal platební výměr na úrok z prodlení, jímž žalobci vyměřil úrok z prodlení úhrady daně ve výši 12 176 Kč. V odůvodnění správce daně uvedl, že rozhodnutí bylo vydáno z důvodu nesplnění platební povinnosti specifikované ve výroku tohoto výměru, tj. splatné spotřební daně, vyměřené rozhodnutím ze dne 13. 8. 2014 se splatností dne 29. 4. 2014. V prvním žalobním bodu žalobce namítl nesprávnost názoru žalovaného, že nedostatečné odůvodnění rozhodnutí správního orgánu prvního stupně lze odstranit v rámci odvolacího řízení. Krajský soud tento žalobní bod neshledal důvodným, a to s ohledem na ustálenou judikaturu správních soudů, podle které se správní řízení posuzuje v zásadě jako jeden celek, což znamená, že dílčí vady rozhodnutí prvního stupně lze zpravidla odstranit v odvolacím řízení (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu čj. 7 As 72/2006-167, čj. 1 Afs 88/2009-48, čj. 4 Ads 104/2010-76, čj. 1 Afs 16/2011-55 nebo čj. 8 As 83/2014-43). V posuzované věci neshledal krajský soud žádné důvody skutkové ani právní, pro které by se měl od uvedené zásady odchýlit. Správce daně ve svém rozhodnutí uvedl všechny rozhodné skutečnosti, tj. jakého rozhodnutí a úhrady jaké splatné částky se předpis úroku týká, za jaké období je úrok předepisován, podle jakého zákonného ustanovení je předepisován a v jaké výši. Splněny byly také zákonné náležitosti týkající se určení bankovního účtu, na který má být úrok uhrazen, označení banky a dalších platebních náležitostí. Další bližší odůvodnění provedl žalovaný na straně 3 až 4 napadeného rozhodnutí včetně uvedení vzorce pro výpočet úroku z prodlení a provedení vlastního výpočtu. Žalovaný postupoval v souladu s platnou právní úpravou a ustálenou judikaturou.

[3] V druhém žalobním bodu žalobce namítl nezákonnost rozhodnutí o uložení povinnosti platit spotřební daň. Krajský soud se ztotožnil s názorem žalovaného, že v řízení o vyměření úroku z prodlení není namístě posuzovat věcně pravomocné rozhodnutí, jímž byla žalobci uložena daňová povinnost. Žalovaný rovněž přiléhavě poukázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu k této právní otázce, podle níž přezkoumával-li žalovaný rozhodnutí, kterým byl žalobci sdělen předpis penále, zjišťuje toliko, zda existuje rozhodnutí, kterým byla povinnost hradit dlužnou částku žalobci řádně sdělena, jestli skutečně žalobce svou platební povinnost nesplnil ve lhůtě stanovené v tomto rozhodnutí a zda se penále počítá v souladu s platnou právní úpravou. Ve stejném rozsahu pak postupuje při přezkumu rozhodnutí soud (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu z 11. 5. 2005, čj. 1 Afs 137/2004-62). Krajský soud shledal i tento žalobní bod nedůvodným, neboť v rámci řízení o přezkumu rozhodnutí, jímž byl žalobci vyměřen úrok z prodlení, nelze věcně přezkoumávat pravomocné rozhodnutí o uložení daňové povinnosti.

[4] V posledním žalobním bodu žalobce zpochybnil správnost výpočtu. Zdůraznil, že výpočet je třeba provést v souladu s § 252 odst. 2 daňového řádu, a že považuje za nesprávný závěr žalovaného, že nemůže verifikovat výpočet žalobce uvedený v odvolání, jímž dospěl k odlišné částce než správce daně, a to k částce 6.975,90 Kč. K tomu krajský soud uvedl, že žalovaný v napadeném rozhodnutí detailně rozvedl výpočet úroku, a to

pokračování

jednak citací právní normy, podle které se výpočet provádí, dále uvedením vzorce pro výpočet a následně provedeným výpočtem. V další části rozhodnutí se pak žalovaný vypořádal s odvolací námitkou žalobce, který dospěl k jiné částce výpočtu úroku, a to 6.975,90 Kč tím, že žalovaný není schopen verifikovat tento výpočet a porovnat jeho správnost s právní úpravou. Krajský soud porovnal ustanovení § 252 odst. 2 daňového řádu s výpočtem úroku provedeným žalovaným v napadeném rozhodnutí a má za to, že výsledná částka, která je shodná s úrokem vyměřeným správcem daně, je v souladu se zákonnou úpravou. Žalobce ani v podané žalobě nespecifikoval způsob výpočtu, jímž dospěl k výrazně nižší částce 6.975,90 Kč, krajský soud dospěl proto k závěru, že tímto blíže neodůvodněným žalobním tvrzením žalobce nezpochybnil správnost výpočtu provedeného správními orgány obou stupňů, tudíž ani poslední žalobní bod důvodným neshledal.

II. Kasační stížnost žalobce a vyjádření žalovaného

[5] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost, ve které navrhl rozhodnutí zrušit, a věc vrátit soudu k dalšímu řízení. Stížnost odůvodnil odkazem na § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Stěžovatel byl v dobré víře, že jsou předmětné vybrané výrobky řádně zdaněny již jeho dodavateli a tuto otázku, stejně jako i povinnost stěžovatele odvést daň, krajský soud neposoudil. Soud též nepřihlédl ke všem skutkovým zjištěním vyplývajícím ze spisu. Nelze individuální odpovědnost za nesplnění daňové povinnosti přenášet k tíži stěžovatele, když členové statutárních orgánů dodavatelů jsou v této souvislosti již trestně odpovědní. Stěžovatel od počátku poukazuje na to, že daňová povinnost byla na něho přenesena v rozporu se zákonem a nemohla mu být po právu vyměřena. Z toho důvodu nelze ani stanovit úroky z prodlení za její neodvedení.

[6] Stěžovatel poté, co se dozvěděl z výzvy správce daně, že spotřební daň nebyla dodavatelem hrazena, podal dne 11. 8. 2014 dodatečné daňové přiznání. Správce daně pak vydal zajišťovací příkaz, na základě kterého byly zajištěny finanční prostředky na účtu stěžovatele, čímž došlo k úhradě dodatečně stanovené daně již dne 15. 8. 2014.

[7] Žalovaný ke kasační stížnosti uvedl, že v řízení o vyměření úroku z prodlení nelze posuzovat, zda vybrané výrobky byly či nebyly zdaněny dodavateli stěžovatele. Tato otázka měla být předmětem řízení o vyměření spotřební daně z minerálních olejů ve výši 313.170 Kč. V řízení o vyměření úroku z prodlení se pouze zjišťuje, zda existuje rozhodnutí, kterým byla stanovena povinnost uhradit daň, jestli toto rozhodnutí bylo daňovému subjektu sděleno, zda subjekt skutečně tuto povinnost ve stanovené lhůtě nesplnil a nakonec jestli výpočet úroku z prodlení byl proveden v souladu s předpisy. V této souvislosti žalovaný odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu z 11. 5. 2005, čj. 1 Afs 137/2004-62 a ze 4. 4. 2013, čj. 7 Afs 51/2012-42. Daň byla uhrazena dne 15. 8. 2014 převodem ze zajištění daně. Stalo se tak po prodlení v délce 101 dní od 7. 5. do 15. 8. 2014 se zaplacením spotřební daně z minerálních olejů ve výši 313.170 Kč. Dle názoru žalovaného je rozsudek jasně a srozumitelně odůvodněn.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[8] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval posouzením, zda byly splněny podmínky řízení. Zjistil, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, vůči němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, stěžovatel je v řízení zastoupen advokátem dle § 105 odst. 2 s. ř. s. a jsou splněny i obsahové náležitosti stížnosti dle § 106 s. ř. s. Nejvyšší správní soud dále přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[9] Kasační stížnost není důvodná.

[10] Nejvyšší správní soud nejdříve zhodnotil namítanou nepřezkoumatelnost. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí je vadou, ke které jsou správní soudy povinny přihlížet i bez námitky, tedy z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Vlastní přezkum rozhodnutí soudu je možný pouze za předpokladu, že napadené rozhodnutí splňuje kritéria přezkoumatelnosti. Tedy že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřeno o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí. V dané věci tak tomu je – krajský soud vysvětlil v odůvodnění rozsudku, že v řízení, ve kterém se přezkoumává povinnost daňového subjektu zaplatit úrok z prodlení s úhradou daně, nelze přezkoumávat oprávněnost pravomocného rozhodnutí, kterým byla stěžovateli uložena daňová povinnost (viz výše rekapitulace uvedená v odstavci [3], jedná se o str. 3-4 odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu). Již z tohoto právního závěru je zřejmé, že krajský soud neměl důvod se zabývat skutkovými tvrzeními stěžovatele směřujícími proti důvodu uložené daňové povinnosti. Nejvyšší správní soud se proto neztotožnil s tvrzením stěžovatele o nepřezkoumatelnosti rozsudku (nedostatku důvodů) v označeném směru.

[11] Stěžovatel dále podal kasační stížnost z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. (tj. nesprávného právního posouzení ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu a vad řízení spočívajících v nesprávných skutkových zjištěních správních orgánů). Vázán důvody kasační stížnosti (viz § 109 odst. 4 s. ř. s.) se Nejvyšší správní soud zabýval výlučně posouzením stížnostních námitek.

[12] Podle § 252 odst. 1 daňového řádu: „*Daňový subjekt je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti.*“ Podle odst. 2: „*Daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Pokud je pro daň stanoven náhradní den splatnosti, běží úrok z prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni její splatnosti.*“

[13] Podle § 29 odst. 3 zákona č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních: „*Po odběru vybraných výrobků nebo po ukončení dopravy je právnická nebo fyzická osoba uvedená v odstavci 1 povinna podat daňové přiznání a zaplatit daň. Pokud právnická nebo fyzická osoba*

pokračování

nedodrží postup stanovený v odstavci 1, je povinna podat daňové přiznání a zaplatit daň následující pracovní den po přijetí výrobků.“

[14] V odstavcích 14 a 15 rozhodnutí žalovaného z 9. 3. 2015, žalovaný vysvětlil stěžovateli, že dnem splatnosti daně v souladu s citovaným § 29 odst. 3 zákona o spotřebních daních bylo pondělí 28. 4. 2014, což byl následující pracovní den po přijetí vybraných výrobků v pátek 25. 4. 2014. Pátým pracovním dnem ve smyslu § 252 odst. 2 daňového řádu byl den 7. 5. 2014 a jak sám stěžovatel potvrdil i ve své kasační stížnosti, daň uhradil dne 15. 8. 2014. Úhrada daně provedená uvedeného dne tedy byla provedena s prodlením 101 dnů v uvedeném období 7. 5. – 15. 8. 2014. Samotná spotřební daň 313.170 Kč byla vyměřena rozhodnutím správce daně z 13. 8. 2014, čj. 77340/2014-570000-31.

[15] Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004-62, publikovaném pod č. 1182/2007 Sb. NSS vyslovil, že přezkoumává-li celní ředitelství rozhodnutí, kterým byl daňovému subjektu sdělen předpis penále, zjišťuje pouze, zda existuje rozhodnutí, kterým mu byla povinnost hradit celní dluh řádně sdělena, zda daňový subjekt svou daňovou povinnost zaplatit vyměřenou daň ve stanovené lhůtě nesplnil a zda se penále počítá v souladu s § 63 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků *(nyní § 252 odst. 2 druhá věta daňového řádu, poznámka Nejvyššího správního soudu).* Tímto rozsahem přezkumu je při zachování dispoziční zásady vázán rovněž soud. V rozsudku ze dne 29. 5. 2008, čj. 8 Afs 161/2006 - 93, pak Nejvyšší správní soud uvedl, že nebylo-li pravomocné rozhodnutí ukládající daňovému subjektu zaplatit daň předepsaným způsobem zrušeno, nelze v žalobě proti rozhodnutí o sdělení penále k této dlužné dani (§ 63 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků) úspěšně namítat, že je nezákonné proto, že daňová povinnost byla stanovena neoprávněně.

[16] V dané věci stěžovatel jak v žalobě, tak opět v kasační stížnosti vyjadřuje nesouhlas s platebním výměrem správce daně z 13. 8. 2014, čj. 77340/2014-570000-31, kterým mu byla vyměřena daň 313.170 Kč (přičemž není pochybnost o tom, že mu byl platební výměr řádně doručen a nebyl zrušen) a nesprávně se domnívá, že v řízení týkajícím se úroku z prodlení s úhradou lze úspěšně napadnout daňovou povinnost a v souvislosti s tím i povinnost hradit úrok z prodlení. Nejvyšší správní soud odkazuje na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu v tomto směru (např. jak výše uvedený rozsudek čj. 8 Afs 161/2006 – 93, tak i rozsudky označené žalovaným v jeho vyjádření ke kasační stížnosti).

[17] Vzhledem ke správnosti právního závěru krajského soudu nebylo potřebné a ani možné se zabývat skutkovými tvrzeními stěžovatele směřujícími proti důvodu uložené daňové povinnosti. Není proto důvodný názor stěžovatele, že skutková podstata, ze které žalovaný vycházel ve svém rozhodnutí, nemá oporu ve spisech.

[18] Krajský soud posoudil správně rozhodné právní otázky a v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl. Nejsou naplněny důvody kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a), a b) s. ř. s.

IV. Závěr a náhrada nákladů řízení

[19] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené závěry zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1 s. ř. s., věty poslední.

[20] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. ve prospěch úspěšného žalovaného s přihlédnutím ke skutečnosti, že nebyl prokázán vznik nákladů na jeho straně nad rámec běžné úřední činnosti. Nejvyšší správní soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu uvedených nákladů.

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

V Brně dne 4. října 2018

Ondřej Mrákota
předseda senátu