



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a JUDr. Pavla Vacka v právní věci žalobce: **KAMAX, s.r.o.**, IČ 474 55 705, se sídlem Nudvojovice 1474, Turnov, zastoupeného JUDr. Danielem Novotným, Ph.D., advokátem AK Novotný a Pavlenko, s.r.o., se sídlem Valdštejnovo náměstí 76, Jičín, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 6. 2015, č. j. 19710-2/2015-900000-304.8,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 25. 6. 2015, č. j. 19710-2/2015-900000-304.8, a rozhodnutí Celního úřadu pro Liberecký kraj ze dne 25. 2. 2015, č. j. 6263-2/2015-560000-4, se pro nezákonnost zrušují a věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 9 800 Kč k rukám jeho právního zástupce JUDr. Daniela Novotného, AK Novotný a Pavlenko, s.r.o., se sídlem Valdštejnovo náměstí 76, Jičín, ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Žaloba

Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Celního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 25. 2. 2015, č. j. 6263-2/2015-560000-4, jímž celní úřad zamítl námitky žalobce proti jeho postupu při nepřiznání úroků z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 až 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“).

Žalobce pokládá výklad § 254 odst. 1 daňového řádu, podle kterého není vyměření odvodu aktem správce daně, za formalistický. Takový výklad dle žalobce zcela pomíjí ustanovení § 161 daňového řádu, podle něž osoba povinná k placení peněžitého plnění v rámci dělené správy má stejná práva a povinnosti jako daňový subjekt při placení daní. Dle žalobce proto nelze ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu vykládat tak, že pojem „rozhodnutí o stanovení daně“ znamená pouze rozhodnutí dle § 147 odst. 1 daňového řádu. Má-li mít žalobce stejná práva jako daňový subjekt při placení daní, je rozhodnutí, kterým byl zatížen platební povinností podřaditelnou pod § 2 odst. 3 daňového řádu, rozhodnutím o stanovení daně, neboť je tímto rozhodnutím uloženo „peněžité plnění v rámci dělené správy“, tedy daň ve smyslu § 2 odst. 3 daňového řádu.

Žalobce předkládá svůj výklad § 254 odst. 1 daňového řádu, podle kterého se ke splnění podmínek pro nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně nevyžaduje, aby byl ukladatel v postavení správce daně. Existují - li nejasnosti, jak aplikovat ustanovení zákona, měl by být použit výklad ve prospěch daňového subjektu (in dubio mitius). Výklad, který zvolil celní úřad a žalovaný, spěje dle žalobce k absurdním důsledkům, že správce daně může bezdůvodně zdržovat prostředky, které získal na základě nezákonného rozhodnutí a za toto jednání nenese žádné důsledky. To vše za situace, kdy povinná osoba musí naopak hradit 0,05 % denně za pozdní úhradu podle § 12 odst. 3 zákona č. 334/1992 Sb., o ochraně zemědělského půdního fondu.

Žalobce upozorňuje na to, že v případě postupu dle § 254 odst. 1 i § 254 odst. 2 daňového řádu se jedná principálně o shodnou situaci. Nezákonným rozhodnutím o odvodu byl žalobce donucen k úhradě, pokud se chtěl vyhnout exekuci. Argument, že celní úřad odpovídá v režimu vymáhání (§ 254 odst. 2 daňového řádu), ale nikoliv v režimu „dobrovolné“ úhrady ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu tak shledává žalobce značně nelogický.

Žalobce uzavírá, že z obecného hlediska není rozhodné, který orgán veřejné moci rozhodnutí vydává a který spravuje platbu. Stát by proto neměl odepírat spravedlivé vyrovnání za své pochybení. Žalobce proto navrhuje, aby bylo napadené rozhodnutí žalovaného i jemu předcházející rozhodnutí celního úřadu zrušeno.

II. Vyjádření žalovaného

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby jako nedůvodné. Plně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, neboť jednotlivé žalobní body jsou zcela shodné s námitkami uplatněnými v rámci odvolání proti rozhodnutí celního úřadu.

III. Skutečnosti zjištěné ze správního spisu

Celní úřad Liberec, jehož právním nástupcem se s účinností od 1. 1. 2013 stal Celní úřad pro Liberecký kraj, obdržel dne 13. 12. 2012 v rámci tzv. dělené správy rozhodnutí Městského úřadu Turnov (dále též „ukladatel“) ze dne 16. 8. 2012, sp. zn. OŽP/12/1444/CEDR29, potvrzené v odvolacím řízení Krajským úřadem Libereckého kraje rozhodnutím ze dne 6. 12. 2012, č. j. KULK 58790/2012, OŽP 1303/2012. Ukladatel předal

celnímu úřadu své pravomocné rozhodnutí za účelem vybrání, popř. vymáhání odvodu za trvalé odnětí půdy ze zemědělského původního fondu (dále jen „odvod“), jehož výši stanovil na 50 707 617 Kč.

Dne 17. 1. 2013 celní úřad žalobce vyrozuměl, že dne 7. 1. 2013 uplynula lhůta splatnosti odvodu. Dne 21. 1. 2013 uhradil žalobce na účet celního úřadu částku 5 070 762 Kč a dne 25. 1. 2013 částku 45 636 855 Kč (celkem 50 707 617 Kč). Celní úřad následně dvěma platebními výměry stanovil žalobci úrok z prodlení ve výši 446 228 Kč. Úrok z prodlení žalobce uhradil.

Rozsudkem Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 28. 11. 2013, č. j. 31 A 4/2013 - 60, bylo zrušeno rozhodnutí Krajského úřadu Libereckého kraje ze dne 6. 12. 2012, č. j. KULK 58790/2012, OŽP 1303/2012. Odpadl tak právní důvod, na základě kterého celní úřad předepsal peněžité plnění do evidence a přijal platbu včetně jejího příslušenství, a proto byl na osobním daňovém účtu žalobce vygenerován přeplatek.

Dne 5. 12. 2014 bylo celnímu úřadu doručeno podání žalobce označené jako „I. Výzva k připsání úroku dle § 254 daňového řádu, II. Výzva k vrácení přeplatku a zaplaceného penále“. Podání označené jako „II. Výzva k vrácení přeplatku a zaplaceného penále“ celní úřad posoudil jako žádost o vrácení přeplatku podle § 155 odst. 2 daňového řádu a rozhodnutím ze dne 16. 12. 2014, č. j. 61168-3/2014-560000-4, rozhodl o vrácení přeplatku žalobci ve výši 51 153 845 Kč (součet odvodu a úroku z prodlení).

Podání označené jako „I. Výzva k připsání úroku dle § 254 daňového řádu“ posoudil celní úřad samostatně jako žádost o přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně a dne 23. 12. 2014 vydal rozhodnutí č. j. 61168-4/2014-560000-4, kterým žalobci právo na tento úrok nepřiznal. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce námitku, které celní úřad rozhodnutím ze dne 25. 2. 2015, č. j. 6263-2/2015-560000-4, nevyhověl.

Proti rozhodnutí celního úřadu se žalobce odvolal. V odvolání namítal shodné skutečnosti jako v podané žalobě. O odvolání rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím tak, že rozhodnutí celního úřadu potvrdil a odvolání žalobce zamítl. Konstatoval, že v okamžiku, kdy celní úřadu vyrozuměl žalobce o existenci prodlení s úhradou odvodu, existovalo pravomocné rozhodnutí Městského úřadu Turnov, u něhož se presumovala jeho správnost, a které celní úřad zavazovalo odvod vybrat a zaevidovat na osobní daňový účet žalobce. Žalovaný dále uvedl, že za zásadní považuje spor o výklad § 254 odst. 1 daňového řádu. Základním zákonným předpokladem pro aplikaci tohoto ustanovení je skutečnost, že došlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně. Skutečnost, že se musí jednat o neoprávněné jednání správce daně je dle žalovaného zřejmá již z názvu § 254 daňového řádu, tj. slov „úrok z neoprávněného jednání správce daně“. V daném případě však žádné rozhodnutí o dani zrušené z důvodu neoprávněného jednání správce daně neexistuje. Žalovaný považoval za podstatné vymezit institut „dělená správa“. Poukazoval na úpravu dělené správy v § 161 odst. 1 a 2 daňového řádu, z níž vyplývá, že ukladatel pokuty při jejím uložení nevystupuje v postavení správce daně, neboť zákonodárce v této souvislosti hovoří pouze o „orgánu veřejné moci, který není správcem daně“. Pro účely dělené správy působí orgán veřejné moci jako správce daně až ve fázi inkasa uloženého plnění, tj. pouze

za tím účelem, aby zabezpečil úhradu peněžitého plnění. V obecné rovině platí závěr, že podle § 2 odst. 3 písm. c) daňového řádu se daní pro účely tohoto zákona rozumí peněžitá plnění v rámci dělené správy, tj. i peněžité plnění uložené ukladatelem v daném případě. Peněžitému plnění v rámci dělené správy je však charakter daně propůjčen pouze a jen pro účely platební fáze, tj. výběru, vymáhání a evidence, kterou provádí správce daně podle procesních pravidel daňového řádu. Žalobce v této souvislosti odkazoval na komentář k daňovému řádu (Baxa, J. a kol. Daňový řád. Komentář. II. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011), z něhož vyplývá, že § 254 odst. 1 daňového řádu není u peněžitých plnění v rámci dělené správy aplikovatelný. Jiná situace by dle žalovaného nastala v případě vymáhání odvodu neoprávněně daňovou exekucí ve smyslu § 254 odst. 2 daňového řádu. Za neoprávněně vedené exekuční řízení by v takém případě náležel žalobci úrok. Taková situace však v předmětné věci nenastala. S případným vymáháním souvisí možnost regresu podle § 184 odst. 5 daňového řádu. Pokud způsobil neoprávněnost vymáhání při dělené správě orgán veřejné moci, který peněžité plnění předal k vymáhání, uhradí tento orgán, správci daně, který nedoplatek na tomto peněžitém plnění vymáhal, vzniklé hotové výdaje a přiznaný úrok z neoprávněného jednání správce daně, popř. náhradu škody. Pokud by v rámci dělené správy měl vznikat při zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí ukladatele (nedaňového rozhodnutí) nárok nejen dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ale i podle odst. 1 téhož ustanovení zákona, pak by absence regresu správci daně spojená s tímto nárokem odporovala presumpci racionálního zákonodárce. V daném případě tak nejsou dle žalovaného důvody pro dvojí výklad zákona, který by měl správní orgán vést k uplatnění zásady *in dubio mitius*, jak navrhuje žalobce. Pokud žalobce namítá, že odnětím možnosti uplatnit nárok na úrok, je krácen na svých právech, lze konstatovat, že nelze-li v konkrétním případě aplikovat úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu, je možné se náhrady, příp. vzniklé škody domáhat podle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávním úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád), ve znění pozdějších předpisů. Právo žalobce domáhat se škody, která mu byla způsobena nezákonným rozhodnutím jiného orgánu veřejné moci, je tedy upraveno jiným právním předpisem a § 254 daňového řádu pouze upravuje zvláštní případy, při kterých se režim zákona č. 82/1998 Sb. nepoužije. Pro žalobce tedy existuje právní řešení, jak dosáhnout kompenzace za nastalou situaci, kdy v důsledku rozhodnutí správních soudů byla vyslovena nezákonnost rozhodnutí Městského úřadu Turnov, které mohlo žalobci způsobit škodu. Závěrem žalovaný zopakoval, že vznik nároku je spojen se skutečností, že je rušeno rozhodnutí o stanovení daně, což rozhodnutí podle správního řádu vydané orgánem, který není v postavení správce daně, v daném případě není.

IV. Posouzení věci soudem

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů v duchu dispoziční zásady, kterou je správní soudnictví ovládáno, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s.

Předmětem sporu je otázka, zda žalobci v souvislosti s úhradou nezákonně uloženého odvodu za trvalé odnětí půdy ze zemědělského původního fondu náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu.

Obdobnou otázkou se v nedávné době zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 9. 2016, č. j. 9 Afs 128/2016 - 39. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že dojde-li ke zrušení, změně či prohlášení nicotnosti rozhodnutí, na základě kterého bylo uloženo peněžité plnění v rámci dělené správy, náleží daňovému subjektu úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, z částky, která jím byla na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím uhrazena.

Nejvyšší správní soud zdůraznil, že „rozhodnutím o stanovení daně sám daňový řád rozumí také rozhodnutí, kterým je uloženo (stanoveno) některé z peněžitých plnění spadajících pod legislativní zkratku „daň“ použitou v § 2 odst. 3 daňového řádu (smyslem zavedení legislativní zkratky je ostatně to, aby nemusel být na dalších místech právního předpisu opakován celý výčet, pro nějž byla zkratka zavedena). Jelikož se dani dle § 2 odst. 3 písm. c) daňového řádu pro účely tohoto zákona rozumí i peněžité plnění v rámci dělené správy, je třeba pojem rozhodnutí o stanovení daně použitý v § 254 odst. 1 daňového řádu vykládat i jako rozhodnutí o stanovení peněžitého plnění v rámci dělené správy. Takovýmto rozhodnutím tedy může být i rozhodnutí vydané jiným orgánem veřejné moci než správcem daně.“

Konstatoval také, „že podmínkou pro aplikaci § 254 odst. 1 daňového řádu je, že ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí, na základě kterého došlo k úhradě finančních prostředků do státního rozpočtu, musí dojít v důsledku pochybení správce daně. Úrok z neoprávněného jednání správce daně se bez ohledu na systematiku daňového řádu platební roviny týká, neboť je vázán nejen na skutečnost, že došlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu, ale kumulativně i na úhradu takto „nezákonně“ uložené povinnosti. Tento závěr již Nejvyšší správní soud potvrdil v rozsudku ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 234/2014-43).“

Také v projednávané věci se jedná o tzv. věcnou (kompetenční) dělenou správu, která je upravena v § 161 odst. 3 daňového řádu, tj. peněžité plnění (odvod za trvalé odnětí půdy ze zemědělského původního fondu) je uloženo jedním orgánem veřejné moci (v projednávané věci Městským úřadem Turnov), avšak příslušným k evidenci, výběru a případnému vymožení tohoto peněžitého plnění (správa placení) je jiný orgán veřejné moci (v projednávané věci Celní úřad pro Liberecký kraj). Závěry přijaté Nejvyšším správním soudem jsou proto na projednávaný případ plně aplikovatelné. Vzhledem k tomu, že žalovaný byl ve věci řešené Nejvyšším správním soudem stěžovatelem a jeho argumentace byla obdobná argumentaci použité v napadeném rozhodnutí, lze v podrobnostech na citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu odkázat.

V. Závěrečné posouzení a náklady řízení

Ze shora uvedených důvodů soud zrušil rozhodnutí žalovaného pro nezákonnost postupem dle § 78 odst. 1 s. ř. s. Protože rozhodnutí celního úřadu ze dne 25. 2. 2015,

č. j. 6263-2/2015-560000-4, trpí stejnou nezákonností, využil soud možnosti dané mu § 78 odst. 3 s. ř. s. a přistoupil rovněž k jeho zrušení. V souladu s § 78 odst. 4 s. ř. s. soud vyslovil, že se věc vrací k dalšímu řízení žalovanému, přičemž v dalším řízení budou správní orgány vázány vysloveným právním názorem soudu ve smyslu § 78 odst. 5 s. ř. s.

Ve věci soud rozhodoval, aniž by nařídil ústní jednání, a to v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., když žalobce ani žalovaný ve stanovené lhůtě s rozhodnutím věci bez nařízení ústního jednání nevyjádřili nesouhlas.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci byl úspěšný žalobce, má tak právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení.

Ty byly v jeho případě tvořeny zaplaceným soudním poplatkem za žalobu ve výši 3 000 Kč a odměnou a náhradou hotových výdajů jeho zástupce. Odměna zástupce činí za dva úkony právní služby (převzetí věci a podání žaloby) v hodnotě 3 100 Kč za jeden úkon [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu] celkem částku 6 200 Kč. Náhrada hotových výdajů pak sestává z paušální částky 600 Kč (2 x 300 Kč dle § 13 odst. 3 advokátního tarifu). Soud uložil žalovanému, aby náhradu nákladů řízení v celkové výši 9 800 Kč uhradil žalobci k rukám jeho právního zástupce, v přiměřené lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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 ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Liberci dne 14. října 2016

Mgr. Lucie Trejbalová, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Markéta Benková