



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobce: **Statutární město Hradec Králové**, se sídlem Československé armády 408, Hradec Králové, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 6. 2014, č. j. 28967-2/2014-900000-304.1,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 25. 6. 2014, č. j. 28967-2/2014-900000-304.1, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** nahradit žalobci náklady řízení ve výši 5 709 Kč, ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.
- III. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 6. 2014, č. j. 28967-2/2014-900000-304.1, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Celního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne

28. 4. 2014, č.j. 9577-6/2014-530000-11, kterým celní úřad nevyhověl námitce žalobce proti rozhodnutí celního úřadu o úroku z neoprávněného jednání správce daně, kterým celní úřad rozhodl tak, že se žalobci úrok z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), nepřiznává.

I. Podstata věci

Žalobci byla na základě rozhodnutí Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže (dále jen „úřad“) ze dne 25. 6. 2010, č.j. ÚOHS-S36/2010/VZ-3959/2010/540/KKo, a rozhodnutí předsedy úřadu o rozkladu ze dne 22. 11. 2010, č.j. ÚOHS-R8991/2010/VZ-17500/2010/310-Eku, uložena pokuta ve výši 1 500 000 Kč. Pokuta byla žalobcem dne 27. 1. 2011 uhrazena na účet celního úřadu. Rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 1. 6. 2012, č.j. 62 Af 3/2011-225, bylo rozhodnutí předsedy úřadu o zamítnutí rozkladu proti rozhodnutí ze dne 25. 6. 2010, č.j. ÚOHS-S36/2010/VZ-3959/2010/540/KKo, zrušeno, přičemž kasační stížnost proti citovanému rozsudku byla Nejvyšším správním soudem zamítnuta. Následně bylo rozhodnutím předsedy úřadu zrušeno prvostupňové rozhodnutí úřadu ze dne 25. 6. 2010, č.j. ÚOHS-S36/2010/VZ-3959/2010/540/KKo, a správní řízení bylo zastaveno.

Celní úřad dne 17. 7. 2013 rozhodnutím č.j. 91956-2/2013-530000-4 vrátil žalobci pokutu, přičemž peněžní prostředky byly na účet žalobce připsány dne 18. 7. 2013.

Žalobce dne 15. 1. 2014 vyzval celní úřad k úhradě úroku z vratitelného přeplatku podle § 254 daňového řádu. Celní úřad rozhodl tak, že se žalobci úrok z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 daňového řádu nepřiznává. Proti tomuto postupu žalobce podal námitku, kterou celní úřad zamítl. Proti rozhodnutí celního úřadu, kterým celní úřad námitce nevyhověl, podal žalobce odvolání, které žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím zamítl s tím, že se neztotožnil s výkladem § 254 daňového řádu zastávaným žalobcem.

Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí především zdůraznil, že v rámci dělené daňové správy je kompetencí celního úřadu správa peněžitého plnění, do níž spadá i vrácení zaplacené pokuty žalobci. Ustanovení § 245 daňového řádu se však v případě peněžitých plnění směřujících do veřejných rozpočtů, ovšem ukládaných podle jiných než daňových zákonů, podle žalovaného neuplatní; žalovaný tu odkazuje na § 161 odst. 1 daňového řádu, který uvádí, že v rámci dělené správy orgán veřejné moci, který není správcem daně, předává správu placení peněžitého plnění jinému správnímu orgánu. Pokuta uložená úřadem nepochybně je peněžitým plněním v rámci dělené správy, přičemž „daní“ se toto plnění rozumí podle žalovaného jen pro účely daňového řádu. Tento charakter je peněžitému plnění propůjčen jen pro fázi platební, tj. pro výběr, vymáhání a evidenci. Podle žalovaného se úřad v okamžiku ukládání pokuty za porušení právních předpisů na úseku veřejných zakázek nenacházel v postavení správce daně. Postavení správce daně se tak aktivuje až v inkasní fázi, a § 254 odst. 1 daňového řádu se proto podle žalovaného neuplatní. Nezákonnost týkající se jednání správce daně ve smyslu

§ 254 odst. 1 daňového řádu v nyní posuzované věci nenastala, neboť důvodem pro zrušení rozhodnutí úřadu nebylo nezákonné jednání správce daně.

Závěry žalovaného nyní žalobce napadá podanou žalobou.

II. Shrnutí žalobní argumentace

Žalobce namítá, že žalovaný provedl účelový výklad § 254 odst. 1 daňového řádu, a to v neprospěch žalobce jako daňového subjektu. V době výběru pokuty bylo k žalobci a zároveň i k samotnému peněžnímu plnění přístupováno jako k daňovému subjektu a dani ve smyslu daňového řádu. Stejně tak při vracení peněžitého plnění byl žalobce v pozici daňového subjektu se všemi jeho povinnostmi a právy, přičemž žalobce v této souvislosti odkazuje na § 161 odst. 2 daňového řádu. Daňový řád přitom v § 184 odst. 5 předpokládá regres správce daně vůči orgánu dělené správy v případě, že dojde k povinnosti správce daně vyplatit daňovému subjektu úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Optikou žalovaného by právní úprava obsažená v § 184 odst. 5 daňového řádu nedávala jakýkoli smysl. Byla-li pokuta vrácena v režimu daňového řádu, tak bez ohledu na to, že se jedná o případ tzv. dělené správy, nevidí žalobce jediný rozumný důvod pro to, aby na režim vracení pokuty nedopadal daňový řád, včetně § 254 odst. 1 daňového řádu. Tímto přístupem navíc dochází k porušení rovného přístupu k adresátům veřejné správy.

Na základě výše uvedených argumentů žalobce navrhuje, aby soud žalobou napadené rozhodnutí žalovaného zrušil. Na svém procesním stanovisku pak žalobce setrval po celou dobu řízení před soudem.

III. Shrnutí procesního stanoviska žalovaného

Žalovaný setrval na svém právním názoru, kterým argumentoval v žalobou napadeném rozhodnutí. Zdůraznil, že podmínkou pro aplikaci § 254 odst. 1 daňového řádu je, aby se správce daně, tedy v tomto případě celní úřad, dopustil neoprávněného jednání. K tomu však v daném případě nedošlo, neboť celní úřad správně přijal a zaevidoval platbu pokuty. V případě aplikace § 254 odst. 2 daňového řádu pak musí dojít k situaci, kdy neoprávněnost vymáhání platby způsobí sám správce daně v rámci inkasní fáze řízení.

Podle žalovaného nemůže být vyvozována nezákonnost z takového postupu celního úřadu, kdy na základě vykonatelného exekučního titulu pokutu exekucí vymohl, aniž by se v rámci vymáhacího řízení dopustil nějakého pochybení. Nelze požadovat, aby ji o několik let později v důsledku zrušení rozhodnutí soudem vrátil spolu s úrokem podle daňového řádu.

Žalovaný proto navrhl, aby soud žalobu zamítl jako nedůvodnou, a na svém procesním stanovisku taktéž setrval během celého řízení před soudem.

IV. Právní posouzení věci

Žaloba byla podána včas [§ 72 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.).

Soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného.

V posuzované věci není mezi účastníky sporu o otázku skutkové, ale výlučně o otázku právní, týkající se aplikace § 254 odst. 1 daňového řádu, a to zejména pokud jde o výklad zákonodárcem užitého pojmu „rozhodnutí o stanovení daně“ a „nezákonnost nebo nesprávný úřední postup správce daně“ v návaznosti na právní úpravu tzv. dělené správy, která je obsažena v § 161 daňového řádu. O tom, že prvostupňové rozhodnutí úřadu ze dne 25. 6. 2010, č.j. ÚOHS-S36/2010/VZ-3959/2010/540/KKo, a rozhodnutí předsedy úřadu o rozkladu ze dne 22. 11. 2010, č.j. ÚOHS-R8991/2010/VZ-17500/2010/310-Eku, byla zrušena, není mezi účastníky řízení sporu.

Pokuta byla žalobcem uhrazena na účet celního úřadu dne 27. 1. 2011, tedy již za účinnosti daňového řádu (od 1. 1. 2011); neuplatní se proto přechodné ustanovení § 264 odst. 10 daňového řádu, které stanoví, že jestliže lhůta stanovená pro vrácení vratitelného přeplatku započala běžet do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, postupuje se při jeho vrácení podle dosavadních právních předpisů.

Podle § 2 odst. 3 daňového řádu se daní se pro účely tohoto zákona rozumí peněžitě plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek [písm. a)], peněžitě plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona [písm. b)], a peněžitě plnění v rámci dělené správy [písm. c)].

Podle § 161 odst. 1 daňového řádu k dělené správě dochází, je-li rozhodnutím orgánu veřejné moci, který není správcem daně, vydaným při výkonu veřejné moci uložena platební povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu a postupuje-li se při jeho placení podle tohoto zákona nebo podle jeho jednotlivých ustanovení. To platí i tehdy, pokud vznikla platební povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu přímo ze zákona bez vydání rozhodnutí.

Podle § 161 odst. 2 daňového řádu orgán veřejné moci věcně příslušný ke správě placení peněžitého plnění podle odstavce 1 je v tomto rozsahu správcem daně. Osoba povinná k placení tohoto peněžitého plnění má stejná práva a povinnosti jako daňový subjekt při placení daní.

Podle § 254 odst. 1 daňového řádu dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo

sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady.

Zdejší soud zdůrazňuje, že daní ve smyslu daňového řádu je i peněžitě plnění v rámci veřejné správy, tedy platební povinnost, která byla uložena jiným správním orgánem na základě zvláštního zákona (zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách), přičemž pravomoc takové peněžitě plnění vymáhat a vybírat má jiný správní orgán, v posuzovaném případě celní úřad. Celní úřad pak má ve vztahu k tomuto peněžitému plnění v rámci dělené správy postavení správce daně ve smyslu daňového řádu, naopak žalobce má ve vztahu k celnímu úřadu postavení daňového subjektu se všemi jeho právy a povinnostmi. Pojmem rozhodnutí o stanovení daně je tak nepochybně nutné rozumět rozhodnutí o peněžitém plnění, které je vybíráno a vymáháno v rámci dělené správy, a to po osobě v postavení daňového subjektu.

Judikatura správních soudů již dříve dospěla k závěru, že bylo-li sankční rozhodnutí zrušeno pravomocným rozhodnutím soudu, pokuta uhrazená na jeho základě se stala od počátku daňovým přeplatkem, který musí být pokutovanému vrácen spolu s případným úrokem. Zaviněným přeplatkem je tedy přeplatek na platební povinnosti (uhrazený ve prospěch veřejného rozpočtu), vzniklý v důsledku nesprávného rozhodnutí (postupu) správních orgánů, pro který bylo toto rozhodnutí „přezkumnou autoritou“ zrušeno. Úrok z přeplatku je vyjádřením ceny finančních prostředků v čase, která je daná úrokovou mírou. Jedná se o ekonomickou náhradu plynoucí z peněžních prostředků, která by jinak přirůstala k masě finančních prostředků jejich vlastníku (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2010, č.j. 1 Afs 38/2010-100, ze dne 12. 8. 2010, č.j. 1 Afs 52/2010-180, či ze dne 26. 10. 2010, č.j. 8 Afs 13/2010-138).

Opakovaně judikováno již také bylo, že povinnost státu vrátit kromě pokuty i úrok z prodlení se nemění, a to ani po zavedení tzv. dělené správy. Pokud byla uložena pokuta vybrána ve prospěch státního rozpočtu správním orgánem, kterému v rámci věcné dělené správy přísluší dané peněžitě plnění spravovat (vybrat, vymáhat, vracet, vypořádat nárok související s neoprávněným vybráním nebo vymožením), vrátí v případě následného zrušení rozhodnutí o uložení pokuty tento správní orgán vedle vybrané pokuty též oprávněný úrok z prodlení (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 5. 2015, č.j. 6 As 152/2014-78, rozsudek Krajského soudu v Brně 5. 11. 2013, č.j. 62 Af 28/2012-123).

Tento závěr byl vysloven k § 64 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon č. 337/1992 Sb.“), podle něhož zavinil-li vznik přeplatku správce daně, vrátí přeplatek bez žádosti do patnácti dnů, a vrátil-li jej po stanovené lhůtě, je povinen zaplatit daňovému dlužníkovi úrok z přeplatku ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Je-li vrácen přeplatek na žádost po lhůtě stanovené v odstavci 4 nebo nebyla-li dodržena zákonná lhůta pro

vrácení u vratitelného přeplatku, který se podle daňového zákona vrací bez žádosti, aniž by zde při vzniku přeplatku bylo zavinění správce daně, náleží daňovému dlužníkovi úrok z přeplatku ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Úrok náleží v těchto případech ode dne následujícího po dni uplynutí zákonné lhůty pro jeho vrácení. Vznikl-li přeplatek zaviněním správce daně, běh zákonné lhůty počne dnem následujícím po původní lhůtě splatnosti daně a s účinností od počátku běhu této lhůty se tento přeplatek použije podle odstavců 2 a 3; pokud došlo ke vzniku přeplatku až po dni původní splatnosti daně, běh zákonné lhůty počne dnem následujícím po dni úhrady daně, v jejímž důsledku došlo ke vzniku přeplatku. Pokud by skutečná přiznaná škoda způsobená daňovému dlužníkovi nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem správce daně byla vyšší než úrok přiznaný podle tohoto ustanovení, přiznaný úrok se na úhradu skutečné škody započítává. Úrok se nepřizná, činí-li méně než 50 Kč.

Dikce nyní aplikovaného § 254 odst. 1 daňového řádu podle zdejšího soudu na podstatě a smyslu výše citované zákonné úpravy obsažené v § 64 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb. nic nemění. S interpretací žalovaného, že nárok na zaplacení úroku podle § 254 odst. 1 daňového řádu může vzniknout pouze z důvodu nesprávného úředního postupu či „nezákonnosti“ správního orgánu, které je v době uložení peněžité povinnosti sám v postavení správce daně, zdejší soud nesouhlasí. Taková interpretace *de facto* znamená vyloučení postupu podle § 254 odst. 1 daňového řádu mimo jiné pro všechny případy peněžitých plnění ve smyslu § 2 odst. 3 písm. c) daňového řádu. Takto kardinálně odlišný přístup, na rozdíl od předchozí právní úpravy obsažené v zákoně č. 337/1992 Sb., k peněžitým plněním zaplaceným do státního rozpočtu ve smyslu § 2 odst. 3 písm. a), b) a c) daňového řádu a tudíž i k daňovým subjektům ve smyslu daňového řádu postrádá jakékoli racionální zdůvodnění. Zcela by pak též postrádala smyslu právní úprava obsažená v § 184 odst. 5 daňového řádu, podle kterého způsobil-li 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, popřípadě náhradu škody. Citované ustanovení tu výslovně hovoří o úroku z neoprávněného jednání správce daně, způsobeného orgánem veřejné moci, který v rámci dělené správy rozhodoval v rovině nalézací.

Nelze též dospět k jinému závěru, než že smyslem § 254 odst. 1 daňového řádu, tedy smyslem zaplacení úroku z částky, která již byla do státního rozpočtu uhrazena, stále zůstává kompenzace ekonomické ztráty peněžních prostředků, které by jinak přirůstaly k finančním prostředkům vlastníka, který je však již do veřejného rozpočtu uhradil. Na tom nic nemění ani skutečnost, že v rámci dělené správy existuje rozhraní mezi ukládací a inkasní fází řízení, neboť ta ostatně existovala již za účinnosti § 64 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., k němuž ostatně Nejvyšší správní soud vyslovil, že *„je pravdou, že sankční rozhodnutí vydal jiný orgán, který nezákonnost rozhodnutí způsobil, zavinění správce daně ve smyslu ZSDP však v případech jako je tento dle ustálené judikatury zdejšího soudu vyplývá*

již z té skutečnosti, že takto nezákonně uloženou peněžitou sankci stěžovatel jako obecný správce daně (§ 2 písm. d), 5 odst. 4 písm. m) zákona č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky) v rámci dělené správy vybral...“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 5. 2015, č.j. 6 As 152/2014-78).

Zdejší soud proto dospěl k závěru, že i v rámci tzv. dělené správy se na povinnosti správce daně vrátit peněžitě plnění ve smyslu § 2 odst. 3 písm. c) daňového řádu, včetně úroku podle § 254 odst. 1 daňového řádu, nic nemění, ani pokud jde o peněžitá plnění uhrazená do veřejného rozpočtu po 1. 1. 2011. Citované ustanovení postihuje nezákonnost v rovině nalézací; poukazoval-li žalovaný na § 254 odst. 2 daňového řádu, podle něhož daňovému subjektu náleží za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení úrok z neoprávněného jednání správce daně ve dvojnásobné výši, tak takto je postihováno přímo neoprávněné vymáhání, a to dokonce úrokem ve dvojnásobné výši. V nyní posuzované věci však žádná nezákonnost v exekuční fázi, na niž by dopadal § 254 odst. 2 daňového řádu, nenastala, neboť není sporu o to, že žalobce pokutu uhradil dobrovolně.

Soud proto z výše uvedených důvodů žalobou napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil a podle § 78 odst. 4 s. ř. s. vyslovil, že věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení. V něm je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

V. Náklady řízení

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 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, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

Žalobce měl ve věci plný úspěch, a proto má podle § 60 odst. 1 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný ve věci úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení a je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení, které spočívají v zaplaceném soudní poplatku za žalobu ve výši 3 000 Kč společně se dvěma režijními paušály po 300 Kč (§ 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu), cestovným ve výši 1 639 Kč za cestu ze sídla žalobce ke Krajskému soudu v Brně a zpět na jednání soudu v celkové délce 286 km osobním automobilem s průměrnou spotřebou 6,5 l/100 km a ceně paliva 29,7 Kč, ve vztahu k němuž předložil žalobce kopii osvědčení o registraci (§ 157 odst. 4 písm. b) a § 158 zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce a vyhláška č. 385/2015 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad) a částkou 470 Kč, jako částkou odpovídající výši daně z přidané hodnoty ve smyslu zákona č. 235/2004 Sb., celkem tedy 5 709 Kč.

K zaplacení byla neúspěšnému žalovanému stanovena přiměřená lhůta.

P o u ě 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 nejblíže 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.

V Brně dne 12. května 2016

Za správnost vyhotovení:
Romana Lipovská

David Raus, v.r.
předseda senátu