



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Kamila Tojnera a Mgr. Jana Kašpara v právní věci žalobce: **J. J.**, bytem B., zast. AUDITORSKOU A DAŇOVOU KANCELÁŘÍ s.r.o., se sídlem Husitská 344/63, 130 00 Praha 3, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel** se sídlem Budějovická 7, Praha 4, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3.3.2010, č.j. 4176/10-170100-21,

t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání rozhodnutí žalovaného uvedeného záhlaví, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu Praha DI ze dne 1. prosince 2009. č.j: 18574-3/2009-176800-021.

Žalobce popsal v rámci žaloby průběh řízení: Správce daně svým rozhodnutím ve smyslu ust. § 70 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů osvědčil námitku promlčení co do částky 1.563.296,50 Kč ve věci rozhodnutí č.j. TOB 193/96, PV 200/1996 ze dne 11.4.1996 a jejího příslušenství u č.j. PVI700011/97 ze dne 18.5.1998, v.s.1787000011 ve výši 2.604,- Kč, č.j. PV/800034/98 ze dne 15.5.1998, v.s. 1788000034 ve výši 3.672,- Kč, č.j. PV/800035/98 ze dne 18.5.1998, v.s. 1788000035 ve výši 3.572,- Kč, č.j. PV/800036/98 ze dne 18.5.1998, V.s. 1788000036 ve výši 5.901,- Kč a č.j. PV/800037/98 ze dne 18.5.1998, V.S. 1788000037 ve výši 105.526,- Kč, tedy celkem 121.275,- Kč, uplatněnou žalobcem. U rozhodnutí - platební výměr na úrok z prodlení k PV 200 č.j. PV1700001197 ze dne 25.6.1997 na částku 166.819,53 Kč správce daně neakceptoval

námítku promlčení, neboť došlo dle odůvodnění jeho rozhodnutí k přetržení a obnovení promlčecí lhůty. Důvodem bylo, že podle názoru správce daně po dobu přihlášení pohledávky do konkurzního řízení lhůta promlčení neběží a přihlášení pohledávky má stejné účinky jako uplatnění práva u soudu. Žalobce napadl rozhodnutí správce daně odvoláním, přičemž podle napadeného rozhodnutí se všemi odvolacími námitkami úspěš. Žalovaný přesto odvolání zamítl, neboť si v průběhu odvolacího řízení opatřil nový důkaz (exekuční příkaz č.j. E/300152/2003 ze dne 29.9.2003), který posoudil a shledal, že je úkonem, který byl způsobilý vyvolat opakovaný běh šestileté promlčecí lhůty podle ust. § 70 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále "daňový řád").

Žalobce napadá rozhodnutí žalovaného z následujících důvodů:

Žalovaný doplnil odvolací řízení o nový důkaz, se kterým žalobce neseznámil a nedal mu možnost se k němu vyjádřit. Tím bylo porušeno právo žalobce na součinnost žalovaného a ústavní právo vyjádřit se ke všem provedeným důkazům. V souvislosti žalobce odkázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14.4.2009, čj. 8 Afs 15/2007-75, v němž se uvádí : „*Odvolací orgán je oprávněn řízení doplňovat a odstraňovat jeho vady. To může činit sám nebo prostřednictvím správce daně prvního stupně. Vzhledem k tomu, že zákon nestanoví, kdy je na místě, aby tak učinil sám, a kdy tak má učinit prostřednictvím správce daně prvního stupně, je na jeho úvaze, kterou možnost zvolí, přičemž rozhodující je zejména rozsah nezbytného doplnění řízení. Vycházet je třeba z toho, že i při doplnění řízení musí být respektováno právo daňového subjektu na součinnost, což bude zpravidla lépe zajištěno při doplnění řízení v dosahu daňového subjektu, tedy u správce daně prvního stupně.*“ Protože šlo o jediný a rozhodující důkaz, nabylo pochybení žalovaného takových rozměrů, které způsobily podstatnou nezákonnost napadeného rozhodnutí.

V rámci druhé žalobní námítky žalobce uvedl, že aby mohl v soudním řízení správním vytyčit žalobní námítky podal správci daně dne 15. března 2010 žádost o poskytnutí opisu exekučního příkazu č.j. E/300152/2003 ze dne 29. září 2003. „Správce daně odmítl opis žalobci zaslat přípisem čj: 4176-3/2010-176800-021 ze dne 25. března 2010 a uvedl, že opis vydá jen při osobní návštěvě zástupce žalobce na úřadě a jen v rámci fyzického nahlížení do spisu. Žalobce namítá, že správce daně nemůže podmiňovat splnění zákonného požadavku osobní návštěvou žalobce, protože jde o šikanózní postup. Jeho jediným účelem je totiž ztížit a zkomplikovat zpracování plnohodnotné správní žaloby. Každý výkon státní moci musí být racionální a opodstatněný některým z legitimních důvodů. Neposkytnutí jediného důkazu, o které se opírá napadené rozhodnutí, a setrvání na požadavku osobní návštěvy zástupce žalobce na úřadě, je proto nezákonné. Správce daně je povinen podle ust. § 2 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů v daňovém řízení volit jen takové prostředky, které daňové subjekty nejméně zatěžují a umožňují přitom ještě dosáhnout cíle řízení. Protože žalobce požádalo zaslání jediného důkazu a jedná se zároveň o způsob jeho získání, který je pro žalobce nejméně zatěžující, bylo povinností správce daně žádosti žalobce vyhovět. Žalobce tvrdí, že došlo k zásahu do práva žalobce na spravedlivý proces, protože žalobce nemohl vytyčit další možné žalobní námítky, které mohly mít svůj původ právě v informacích, který mohl žalobce získat z nezaslaného důkazu.“

V závěru žalobce navrhl, aby rozhodnutí žalovaného bylo zrušeno.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že v napadeném rozhodnutí vycházel z exekučního příkazu ze dne 29. 9. 2003, č.j.: E/300152/2003, kterým byl přerušen běh promlčecí lhůty dle

ust. § 70 daňového řádu. Vzhledem k tomu, že se v tomto konkrétním případě jedná o platební výměr na úrok z prodlení, č.j.: PV1700001197, vydaný dne 25. 6. 1997, počala běžet promlčecí lhůta dne 1. 1. 1998, a promlčení by nastalo uplynutím posledního dne roku 2003. V roce 2003 byl však vydán výše uvedený exekuční příkaz, a tedy počínaje dnem 1. 1. 2004 počala běžet nová šestiletá promlčecí lhůta. V této nové lhůtě byl dne 10. 10. 2009 žal obce upomenut písemnou upomínkou ze dne 3. 9. 2009. Tuto písemnou upomínku je nutné považovat rovněž za úkon přerušující promlčecí lhůtu dle ust. § 70 odst. 2 daňového řádu. Tento názor vyslovil rozšířený senát NSS v rozhodnutí č.j.: 2 Afs 52/2005-94 ze dne 16. 5. 2006, kde uvádí, že tímto úkonem může být jakýkoliv úkon správce daně směřující k tomu, aby na účet správce daně byla připsána částka ve výši daňového nedoplatku. Z výše uvedeného je patrné, že došlo k přerušení promlčecí lhůty a dne 1. 1. 2010 počala běžet nová promlčecí lhůta.

K první žalobní námitce uvedl, že „exekuční příkaz č.j.: E/300152/2003 ze dne 29. 9. 2003 na příkázání pohledávky na peněžní prostředky v celkové výši 221.982 Kč na účtech vedených u banky Živnostenská banka, a.s. (řádně doručen žalobci dne 21. 10. 2003), a u banky Česká spořitelna, a.s. (doručen žalobci na základě fikce doručení dne 6. 11. 2003) byl od počátku součástí spisového materiálu, a žalobci byl doručen v roce 2003. Exekuční příkaz byl v obou případech žalobci doručen a jednalo se o účinné doručení. Účinky náhradního doručení nastaly v případě příkázání pohledávky na peněžní prostředky na účtech u České spořitelny, a.s. ex lege, i přestože k faktickému převzetí písemnosti nedošlo, a na exekuční příkaz se tedy hledí, jako by s ním byl žalobce seznámen. K námitce žalobce, že si žalovaný v odvolacím řízení opatřil exekuční příkaz jako nový důkaz, musí žalovaný dále konstatovat, že se o nový důkaz nejedná, protože platebním výměrem ze dne 25.6. 1997, č.j.: PV1700001197, vyměřil celní úřad v tomto konkrétním případě žalobci úroky z prodlení (doručenka k platebnímu výměru na úroky z prodlení ze dne 3. 7. 1997), a žalobce tak nepochybně o svém neuhrazeném dluhu vyplývajícím z platebního výměru věděl. Pokud svoji povinnost vyplývající z platebního výměru nesplnil, mohl očekávat, že nedoplatek bude celním úřadem vymáhán v exekučním řízení.“

Žalovaný popřel oprávněnou druhé žalobní námitky, neboť se nedomnívá, že postup celního úřadu, kdy dopisem ze dne 25.3.2010, č.j.: 4176-3/2010-176800-021, žalobci sděluje, že právo na vydání opisu, stejnopisu či výpisu ze spisového materiálu je spojeno s institutem nahlížení do spisů a jeho protokolací, byl šikanózní a jeho účelem bylo ztížit a zkomplikovat zpracování správní žaloby. Žalobce ve své žádosti žádal o poskytnutí opisu exekučního příkazu a opisu dokladu o jeho doručení, a svůj požadavek konkretizoval uvedením zákonného ustanovení § 23 daňového řádu. Celní úřad měl zřejmě za to, že žalobce sám navrhuje pořízení opisů v rámci nahlížení do spisu, když v žádosti uvedl ust. § 23 daňového řádu, a navrhl tedy žalobci, aby si telefonicky dohodl nahlížení do spisu. Současně také sdělil, že požadované opisy budou žalobci pořízeny. Žalobce měl možnost na sdělení celního úřadu o nahlížení do spisu reagovat, a specifikovat svůj požadavek týkající se opisů.

Žalovaný proto navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

V replice k vyjádření žalovaného žalobce uvedl, že nesouhlasí se stanoviskem žalovaného, který k nově opatřenému důkazu uvedl, že byl součástí spisu, a proto na něj nelze pohlížet jako na nový důkaz. K tomu žalobce uvádí, že dle čl. 38 odst. 2 usnesení Č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práva svobod jako součástí ústavního pořádku ČR, ve znění pozdějších předpisů, má každý právo vyjádřit se ke všem prováděným důkazům.

Prvostupňové rozhodnutí Celního úřadu DI ze dne 1. prosince 2009 mezi důkazy, po jejichž zhodnocení byla zamítnuta žalobcová námitka promlčení, exekuční příkaz č.j. E/300152/2003 ze dne 29. září 2003 nezahrnul. Každé správní rozhodnutí musí mít svou oporu ve shromážděných důkazech, k nimž se dotčený jednotlivec následně vyjadřuje. V případě, že odvolací orgán postaví své rozhodnutí na zcela jiném důkazu, má za povinnost o tom zpravit jednotlivce, aby se zamezilo situaci, že základem pro správní rozhodnutí bude důkaz, ke kterému se neměl jednotlivec možnost vyjádřit. Vznikla tak situace, že žalobci bylo upřeno právo na vyjádření k důkazu - exekučnímu příkazu č.j. E/300152/2003 ze dne 29. září 2003. Tvzení žalovaného, že žalobci byl v minulosti exekuční příkaz č.j. E/300 152/2003 ze dne 29. září 2003 doručen nemá nic společného s tím, že je více než 6 let poté vzat za důkaz pro jiné správní rozhodnutí. Žalobce trvá na tom, že bylo povinností žalovaného s novým důkazem žalobce seznámit. Důkazem, že tak žalovaný neučinil úmyslně, plyne z jednání prvostupňového správce daně, který odmítl opis důkazu zaslat poštou zástupci žalobce, který se nad rámec svým povinností snažil s důkazem seznámit a vyhnout se případné žalobě, kdyby důkaz skutečně obstál. Za situace, kdy žalovaný postaví své rozhodnutí na novém důkazu, neumožní žalobci se k důkazu vyjádřit a odmítne zástupci žalobce poskytnout opis důkazu poštou je zřejmé, že vinou žalovaného došlo k zásahu do práva garantovaného čl. 38 odst. 2 Listiny.

Městský soud v Praze ve věci rozhoduje podruhé poté, co bylo jeho předchozí rozhodnutí Nejvyšším správním soudem rozsudkem čj. 2 Afs 83/2013-50, ze dne 3. června 2014, zrušeno.

Po vrácení soudního spisu zdejšímu soudu žalobce zaslal soudu rozšíření žaloby I. (doručeném dne 30. 7. 2014) a rozšíření žaloby II, (doručeném dne 26.8.2014), v nichž vznesl námitku prekluze práva vyměřit samotný celní dluh a námitku prekluze při „vyměření úroku z prodlení“ spojenou s tvrzením neúčinného doručení PV ze dne 25. 6. 1997.

Ve vyjádření k doplnění žaloby I. a II. žalovaný uvedl, že na otázku promlčení práva vybrat a vymoci nedoplatek cla, stejně jako na otázku prekluze práva vyměřit celní dluh je nutno aplikovat právní předpisy účinné ke dni vzniku celního dluhu, neboť se jedná o otázku práva hmotného (k tomu shodně Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 19. 2. 2009, čj 1 Afs 15/2009-105). Podle § 320 celního zákona ve znění účinném od 1. 1. 1993 do 30.6.1997 platilo, „(n)estanoví-li tento zákon jinak, platí pro řízení před celními orgány a) ve věcech celních přestupků obecné předpisy o přestupcích, b) v ostatních věcech obecné předpisy o správním řízení“. Promlčení práva vybrat a vymáhat nedoplatek cla se ve věci žalobce podle názoru žalovaného proto řídí výlučně ust. § 281 a § 282 celního zákona ve znění účinném od 1. 1. 1993 do 30. 6. 2002. Ustanovení § 70 ani příslušná ustanovení zákona č. 2012/1992 Sb., o soustavě daní, projednávanou věc nedopadají, přestože pro dobu od 1.7.1997 zákon o správě daní a poplatků pro celní řízení subsidiárně platil (do 30.6.2002 s výslovnou výlukou použitelnosti mj. i § 70 ZSDP, viz. § 320 písm. b) celního zákona ve znění účinném od 1. 7. 1997 do 30. 6. 2002), ovšem po celou dobu účinnosti celního zákona tj. od 1. 1. 1993 do 1. 7. 1997 byly v celním zákoně ust. § 281, §282 a §277, včetně zániku celního dluhu v ust. § 284, které žalovaný považuje za úpravu zvláštní k § 4 zákona o soustavě daní a k § 70 ZSDP (týkající se promlčení práva vybrat a vymáhat nedoplatek cla. Argumentaci žalobce o prekluzi cla společně s příslušenstvím lze přijmout pouze v obecném náhledu výkladu prekluze vůči obecné tříleté lhůtě pro vyměření (sdělení) pro období, kdy zákonodárce obecnou lhůtu pro vyměření cla neupravil.

V rámci nařízeného jednání zástupce účastníci setrvali na svých stanoviscích vyjádřených v písemných podáních.

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, (dále jen „s. ř. s.“)], a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).

Podstatou žalobního tvrzení byla námitka, že žalovaný v odvolacím řízení prvně přihlédl k dokumentu (exekučnímu příkazu), jako k důkazu, na kterém založil nově důvod pro nevyhovění odvolání žalobce, aniž by však s tímto dokumentem žalobce seznámil nebo, aniž by žalobci sdělil, že bude o tento důkaz opírat své rozhodnutí.

Městský soud v Praze je v tomto řízení podle § 110 odst. 3 s. ř. s. vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu, vysloveném v rozsudku 2 Afs 83/2013-50, ze dne 3. června 2014. V odůvodnění Nejvyššího správního soudu se k této žalobní námitce uvádí, že v „...odůvodnění prvostupňového rozhodnutí pak správce daně poukázal na exekuční příkaz na přikázání pohledávky (ze dne 29. 9. 2003, č. j. E/300152/2003, vydaný Celním úřadem Praha III (jehož nástupcem se ke dni účinnosti zákona č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky, stal Celní úřad Praha DI, tj. správce daně), který byl žalobci doručen dne 21. 10. 2003. Výslovně přitom uvedl, že „doručením tohoto exekučního příkazu došlo k přetržení promlčecí lhůty ve smyslu ust. § 70 odst. 2 ZSDP. S ohledem na tuto skutečnost začala po skončení kalendářního roku 2003 běžet nová šestiletá promlčecí lhůta.“. Konečně správce daně zmínil také upomínku o zaplacení daňového nedoplatku (přípis ze dne 3. 9. 2009, sp. zn. PV 200/1996), která byla žalobci doručena dne 10. 10. 2009 a v níž byl žalobce vyzván mj. k zaplacení úroků z prodlení vyměřených platebním výměrem ze dne 25. 6. 1997, č. j. 700001/97.

Z rozhodnutí správce daně tedy vyplývá, že žalobci bylo srozumitelně podáno, že na část dlužných úroků z prodlení (konkrétně na 166 819,53 Kč z původních 217 630 Kč) nedopadá jím vznesená námitka promlčení podle § 70 odst. 1 a 3 ZSDP, neboť s ohledem na tři výše popsané úkony správce daně (tj. přihlášku pohledávek do konkurzního řízení, exekuční příkaz a upomínku k zaplacení úroků z prodlení) šestiletá promlčecí lhůta dosud neuplynula, protože první úkon správce daně měl za následek stavení této lhůty a další dva úkony vedly k přerušení jejího běhu.

Pokud jde o rozhodnutí stěžovatele, ten především odmítl závěr správce daně, že přihláška do konkurzu (doručená Krajskému obchodnímu soudu v Praze dne 23. 7. 1998) mohla mít v té době za následek, že promlčecí lhůta po dobu trvání konkurzního řízení neběžela. Tato úvaha je bezesporu správná, neboť teprve s účinností od 1. 1. 2008 stanovil § 70 odst. 3 ZSDP ve větě druhé za středníkem, že šestiletá promlčecí lhůta rovněž neběží po dobu přihlášení nedoplatku v insolvenčním řízení. Ke stavení promlčecí lhůty tak mohlo dojít nejdříve ode dne 1. 1. 2008; v té době však konkurzní řízení ve věci žalobce již bylo skončeno.

I přes tuto dílčí nesprávnost právního hodnocení věci správcem daně však stěžovatel konstatoval, že výrok prvoinstančního rozhodnutí je v souladu se zákonem, neboť pro závěr, že promlčecí lhůta u části úroků z prodlení dosud neuplynula, svědčí i jiné skutečnosti. Při posouzení důvodnosti námitky promlčení cla a úroků z prodlení se stěžovatel, podobně jako správce daně, argumentačně opřel jednak o vydání a řádné doručení platebního výměru ze dne 25. 6. 1997, č. j. 700001/97 (doručeného žalobci dne 3. 7. 1997), jednak o exekuční příkaz, jemuž se naposledy zmíněný platební výměr stal exekučním titulem. Jelikož se platebním výměrem daň (zde clo a úroky z prodlení) pouze vyměřuje, a proto není úkonem, který přerušuje běh promlčecích či prekluzivních lhůt (analogicky srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2006, č. j. 2 Afs 52/2005 - 94, publikované pod č. 953/2006 Sb. NSS), nebýt exekučního příkazu, který představuje právě onen úkon správce daně podle § 70 odst. 2 ZSDP, uplynula by promlčecí lhůta k vybrání a vymáhání daňového nedoplatku uplynutím posledního dne roku 2003. Byl-li však žalobci doručen dne 21. 10. 2003 exekuční příkaz (původního) správce daně, lhůta k vybrání a vymáhání daně se přerušila a znovu začala běžet od 1. 1. 2004. V nové šestileté promlčecí lhůtě, která měla uplynout dne 31. 12. 2009, byl potom žalobce k zaplacení dlužného cla a úroků z prodlení vyzván upomínkou ze dne 3. 9. 2009 (právě na tuto upomínku pak žalobce reagoval dne 21. 9. 2009 námitkou, že všechny upomínané nedoplatky jsou již promlčeny). Stěžovatel tak, ve shodě se správcem daně, konstatoval, že v případě pohledávky na část úroků z prodlení, vyměřených platebním výměrem ze dne 25. 6. 1997, č. j. 700001/97, promlčecí doba dosud neuplynula, neboť správce daně učinil vůči žalobci ještě v průběhu promlčecí doby dva kvalifikované úkony, v důsledku kterých promlčecí doba počala běžet znovu.

Porovnáním odůvodnění obou rozhodnutí je tedy zřejmé, že stěžovatel své rozhodnutí založil na stejných skutkových podkladech jako správce daně; jedinou výjimkou byla přihláška pohledávek do konkurzního řízení ze dne 21. 7. 1998, č. j. BPR 19/97, kterou podal Celní úřad Praha III ke Krajskému obchodnímu soudu v Praze, neboť tato přihláška nemohla, s ohledem na tehdy účinnou právní úpravu, vyvolat stavění běhu promlčecích lhůt k vybrání a vymáhání nedoplatků daně. Jelikož prvostupňové rozhodnutí tvoří s rozhodnutím druhostupňovým jeden celek (obdobně viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2008, č. j. 5 Afs 6/2008 - 110, a ze dne 31. 5. 2006, č. j. 5 Afs 42/2004 - 61, a usnesení rozšířeného senátu tohoto soudu ze dne 23. 10. 2007, č. j. 9 Afs 86/2007 - 161) odvolacímu orgánu nic nebrání v rámci odůvodnění svého rozhodnutí korigovat ne zcela příléhavé úvahy orgánu prvostupňového, aniž by jen z tohoto důvodu prvoinstanční rozhodnutí musel zrušit (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007 - 75).

Při posouzení první žalobní námitky dal Nejvyšší správní soud za pravdu žalovanému, že exekuční příkaz byl odkladem nejen pro rozhodnutí o odvolání, ale rovněž pro rozhodnutí správce daně, proti němuž toto odvolání směřovalo. Protože žalobce byl s touto skutečností seznámen již prvoinstančním rozhodnutím a mohl tak v odvolání směřovat svou procesní obranu nejen proti dílčí úvaze správce daně, že se promlčecí lhůta po podání přihlášky pohledávek do konkurzního řízení stavěla (což ostatně učinil), ale taktéž proti názoru správce daně, že exekučním příkazem ze dne 29. 9. 2003, č. j. E/300152/2003, došlo k přerušení lhůty

k vybrání a vymáhání daně. Z předloženého daňového spisu vyplývá, že tento exekuční příkaz, společně s doklady o jeho doručení povinnému (žalobci) a peněžnímu ústavu, byl jeho součástí (viz číslo listu 12). I z této skutečnosti Nejvyšší správní soud dovodil, že žalobce nebyl postupem daňových orgánů krácen na svém právu vyjádřit se ke všem prováděným důkazům, a že zásadě vyjádřené v § 2 odst. 1 ZSDP (v návaznosti na čl. 38 Listiny základních práv a svobod) bylo v obou stupních daňového řízení učiněno zadost.

Pokud jde o v žalobě uplatněnou námitku, posoudil ji městský soud shodně jako ve svém předchozím rozhodnutí ve smyslu ust. § 75 odst. 1 s.ř.s. podle kterého soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného. Žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno dne 3. 3. 2010, doručeno (dle žaloby) právnímu zástupci dne 8. 3. 2010. Žádost o poskytnutí opisu ze spisu exekučního příkazu a dokladu o jeho doručení byla doručena celnímu úřadu 15. 3. 2010, tj. po vydání žalobou napadeného rozhodnutí. Nicméně nad rámec rozhodnutí nutno uvést, že nelze souhlasit s argumentací žalovaného uvedenou ve vyjádření k žalobě, podle níž se žalovaný domnívá, že celní úřad si žádost vyložil jako žádost o nahlížení do spisu, protože v žádosti je jednoznačně uvedeno, že daňový poradce žádá „o zaslání opisu“ uvedených dokladů. Je zjevné, že celní úřad nepostupoval v souladu se zásadou zakotvenou v ust. § 2 odst. 2 daňového řádu, jelikož nepostupoval způsobem daňový subjekt, co nejméně zatěžujícím.

Soud námitky uvedené v I. a II. doplnění žaloby posoudil takto:

Při zkoumání námitky prekluze práva vyměřit samotný celní dluh, lze vycházet ze závěrů rozhodnutí NSS 1 Afs 15/2009-105, neboť je pravdou, že celní zákon *nestanovil prekluzivní lhůtu pro vyměření cla*, a to nejen v období *mezi 1. 7. 1997 a 30. 6. 2002 (které posuzoval NSS)*, ale ani *před 1. 1. 1997* proto lze aplikovat *subsidiárně § 4 odst. 2 zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, podle něhož daň nelze vyměřit ani vymáhat po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž byl poplatník nebo plátce povinen podat přiznání nebo hlášení, popřípadě dlužník srazit daň nebo zálohu na tuto daň.* Námitku však soud neshledal důvodnou, neboť celní dluh byl v této 3-leté prekluzivní lhůtě vyměřen.

Pokud jde o námitku prekluze při „vyměření“ úroků z prodlení spojenou s tvrzením neúčinného doručení PV ze dne 25. 6. 1997, soud se jí nemohl zabývat, neboť v případě rozhodnutí o předepsání úroku z prodlení dle účinného znění celního zákona (od 1.1.1993 do 30.6.1997) dle § 281 ve spojení s § 277 odst. 3 nejde o vyměřovací lhůtu, na kterou by se vztahoval režim prekluze, nýbrž o fázi vymáhání resp. vybrání celního dluhu, na který se vztahuje režim promlčení. Že při stanovení resp. předepsání úroku z prodlení jde o deklaratorní rozhodnutí procesně náležející do fáze vymáhání resp. vybrání nedoplatku cla, svědčí konstantní judikatura NSS ve věci předepsání úroku z prodlení dle celního zákona (např. čj. 1 Afs 115/2006-50, ze dne 21. 6. 2007 a čj. 5 Afs 137/2006-139, ze dne 10. 4. 2009 a konečně rozhodnutí rozšířeného senátu ze dne 30. 11. 2010, čj. 5 Afs 86/2009-55). Z této judikatury vyplývá, že lhůtou pro vydání rozhodnutí pro stanovení resp. předepsání úroku z prodlení je šestiletá lhůta dle § 282 celního zákona v účinném znění, což je lhůta promlčecí.

Nelze přisvědčit argumentaci žalobce opírající se o právnickou literaturu, že vymáhací lhůta dle § 70 ZSDP byla svojí povahou lhůtou prekluzivní, z čehož žalobce dovozoval i charakter lhůty pro vydání rozhodnutí pro předepsání úroku z prodlení. Judikatura Nejvyššího správního soudu takový názor nezaujala. Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu čj. 1 Afs 14/2012-24, ze dne 9. 2. 2012, které řešilo hraniční případ přechodu úpravy zákona o správě daní a poplatků a daňového řádu ve vztahu k charakteru vymáhací lhůty dle § 70 ZSDP, svědčí o opaku: *„Zatímco lhůta pro placení daně podle § 70 zákona o správě daní a poplatků měla charakter promlčecí, podle nového daňového řádu je tato lhůta lhůtou prekluzivní (§ 160 daňového řádu) a správce daně je povinen přihlížet k zániku práva vymáhat daňový nedoplatek z úřední povinnosti.“* ... *„Lze tak konstatovat, že promlčecí lhůta, jež započala běžet podle § 70 zákona o správě daní a poplatků a neskončila do dne nabytí účinnosti daňového řádu, má po 1. 1. 2011 charakter lhůty prekluzivní podle § 264 odst. 5 v návaznosti na § 160 daňového řádu.“*

V projednávaném případě vymáhací lhůta (lhůta pro vydání rozhodnutí pro předepsání úroku z prodlení) skončila před 1. 1. 2011, proto na ní nutno nahlížet jako na lhůtu promlčecí.

K promlčení lze přihlédnout, jak ze strany správního orgánu, tak ze strany soudu pouze k námitce a v případě soudního řízení k námitce uplatněné ve lhůtě pro podání žaloby. Námitku vytykající „prekluzi“ práva na předepsání úroku z prodlení spojenou s tvrzením neúčinného doručení soud nemohl přezkoumávat: Je tomu tak z toho důvodu, že se nejedná o námitku, ke které by soud byl povinen přihlížet z moci úřední, neboť se, jak bylo již řečeno, u lhůty pro vydání rozhodnutí pro předepsání úroku z prodlení nejedná o lhůtu prekluzivní ale o lhůtu promlčecí; námitku proto nelze posoudit jinak, než jako nepřípustné rozšíření žaloby (uplatněné po lhůtě pro podání žaloby).

Vzhledem ke shora uvedenému soud žalobu zamítl.

S ohledem na skutečnost, že soud neshledal námitky žalobce důvodnými, postupoval podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. a žalobu zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn podle ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, nadto žádné náklady ani nepožadoval.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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). Případně-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 Praze dne 26. srpna 2015

JUDr. Ing. Viera Horčicová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Lucie Horáková