



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: **CEDES Logistik, s.r.o.**, sídlem Truhlářská 1108/3, Praha 1, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 1.3.2011, č.j. 2528/2011-170100-021,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 1.3.2011, č.j. 2528/2011-170100-021, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutím Celního úřadu Praha D1 ze dne 19.5.2010 o nepřiznání úroku z vráceného přeplatku.

Žalobce v žalobě uvedl, že po zrušení platebních výměrů Celního úřadu Praha D1 vyzval dne 6.4.2010 celní úřad k úhradě úroků z daňového přeplatku vzniklého zaviněním celního úřadu a to neoprávněným vydáním platebních výměrů, na základě kterých byla částka odpovídající vyměřenému clu odepsána z jeho účtu. Žalobce má za to, že správní orgán na předmětný případ aplikoval nesprávnou právní úpravu, jestliže aplikoval nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 (dále jen „celní kodex“) a zákon č. 13/1993 Sb. (dále jen „celní zákon“), které jsou dle žalovaného ve vztahu k zákonu o správě daní č. 337/1992 Sb. (dále jen „zákon o správě daní“) speciální úpravou a zákon o správě daní tak vůbec nelze aplikovat. Žalobce naopak má za to, že v dané věci je nutno aplikovat § 64 odst. 6 zákona o správě daní, neboť přeplatek v zákonem stanovené lhůtě nebyl žalobci vrácen. Jelikož daňový přeplatek byl dán skutečností, že byl zrušen vykonatelný platební výměr celního úřadu jako neoprávněný, neboť celní dluh nevznikl, vznik tohoto přeplatku zavinil celní úřad a žalobci tak vznikl hmotněprávní nárok na úrok z takto vzniklého přeplatku na dani dle § 64 odst. 6 zákona o

správě daní. Žalobce má za to, že v dané věci nelze aplikovat čl. 241 celního kodexu, neboť dané ustanovení řeší situaci, kdy je uhrazeno nebo exekuvováno clo v souladu s platnou právní úpravou a následně jsou naplněny podmínky pro jeho vrácení. Celní kodex ani celní zákon tak neřeší situaci, kdy celní orgány nezákonně exekují platbu, tzn. přeplatek vzniklý z viny celních orgánů. Pokud se Česká republika deklaruje jako právní stát a pokud je jedním z atributů rovnost v právech a rovnost před zákonem, bylo by dle žalobce logické, aby za pozdní úhradu platby byl soukromý subjekt sankcionován úrokem a zároveň v případě neoprávněné exekuce ze strany správního úřadu mu náležela kompenzace v obdobné výši. Jelikož nebylo možné aplikovat celní kodex ani celní zákon, má žalobce za to, že bylo nutné aplikovat zákon č. 280/2009 Sb. (dále jen „daňový řád“) a to ust. § 254 odst. 2 daňového řádu.

Žalobce namítá, že Celní úřad Praha D1 v rozhodnutích o vrácení neoprávněně exekuvovaných částek uvedl, že se žalobci podle celního kodexu vrací dovozní clo a podle § 64 odst. 4 zákona o správě daní daň z dovozu. Celní úřad tedy vrátil přeplatek na dani z dovozu podle § 64 odst. 4 zákona o správě daní, avšak když rozhodoval o nároku na úrok z přeplatku, zaujal stanovisko, že zákon o správě daní aplikovat nelze a že je nutné aplikovat celní kodex. Dle žaloby žalovaný postupoval při aplikaci právní úpravy nesprávně, když podřadil daný případ pod právní úpravu předpisu, který neupravuje druhově shodnou věc v obecné rovině a naopak odmítl daný případ podřadit pod právní úpravu právního předpisu, který druhově naprosto shodnou věc v obecné rovině upravuje.

Žalobce má také za to, že postup žalovaného byl procedurálně v rozporu s principem legality, neboť žalovaný pro své rozhodnutí nedodržel lhůtu stanovenou platnou právní úpravou, jelikož o odvolání žalobce bylo rozhodnuto po uplynutí 6-měsíční lhůty stanovené pokynem Ministerstva financí ČR č. D-308.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl zamítnutí žaloby s odkazem na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Dále uvedl, že platební povinnost, která byla vyměřena platebními výměry, byla považována za celní dluh a s finančními prostředky bylo nakládáno jako se clem a daněmi podle celních a daňových předpisů. Jestliže byla platební povinnost vyměřena podle celních předpisů, mělo by s ní být dále nakládáno opět podle těchto předpisů. Pokud by se celní předpisy vůbec neaplikovaly z důvodu, že se nejedná o celní dluh, nebylo by dle žalovaného možné aplikovat ani ustanovení § 320 celního zákona, na základě kterého je dovozeno použití § 64 odst. 6 zákona o správě daní a to vzhledem k předmětu úpravy celního zákona, vyjádřenému v jeho úvodních ustanoveních, a důvodu, pro který byl celní zákon přijat. Celní předpisy stanoví, že clo se vrátí, jestliže jeho částka nebyla dlužná ze zákona nebo byla zaúčtována v rozporu s právními předpisy. Žádná podmínka omezující použitelnost vrácení cla na případy „nezaviněné celními orgány“ zde ustanovena není. V daném případě byl platební výměr, tedy povinnost uhradit vyměřené clo a daně, zrušen právě z důvodu, že podle správního soudu neměl být celní dluh vůbec vyměřen. Celní předpisy, zejména celní kodex a celní zákon jsou speciální vůči zákonu o správě daní, a proto se přednostně aplikují i ve věcech úroků.

Žalobce v replice doplnil, že od prvopočátku se nejednalo o vyměření celního dluhu, ale o vyměření daně z dovozu. Pokud byly platební výměry vydány neoprávněně a celní dluh neměl být vůbec vyměřen, nelze následně tvrdit, že se jedná o případ nezaviněný celními orgány.

Ze správního spisu plynou tyto skutečnosti :

Rozhodnutími Celního úřadu Praha D1 ze dne 23.4.2010, zn. 12634-8/10-176800-021, 12634-9/10-176800-021, 12634-10/10-176800-021, 12634-11/10-176800-021, 12634-12/10-176800-021, 12634-13/10-176800-021, 12634-14/10-176800-021, 12634-15/10-176800-021, bylo rozhodnuto podle čl. 236 odst. 1 celního kodexu o vrácení částky dovozního cla a podle § 64 odst. 4 o správě daní o vrácení částky daně z dovozu. Daným rozhodnutím přecházelo zrušení vydaných platebních výměrů Celního úřadu Praha D1, neboť vyměřený celní dluh nevznikl.

Podáním ze dne 10.5.2010 žalobce požádal o úrok „z neoprávněně sraženého celního dluhu dle § 64 odst. 6 zákona o správě daní“.

Rozhodnutími Celního úřadu Praha D1 ze dne 19.5.2010, zn. 19195-3, 19195-4, 19195-5, 19195-6, 19195-7, 19195-8, 19195-9, 19195-10/2010-176800-021, nebylo žádosti žalobce podle čl. 241 celního kodexu, § 285 celního zákona za použití § 93 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty v kontextu s § 32 odst. 1 daňového řádu vyhověno a žalobci nebyl přiznán úrok z vráceného přeplatku.

Odvolání žalobce bylo rozhodnutím Celního ředitelství Praha ze dne 1.3.2011, č.j. 2528/2011-170100-021, podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu zamítnuto, neboť platební povinnost žalobce, uložená později zrušenými platebními výměry, byla celním úřadem vyměřena podle čl. 217 celního kodexu, který společně s celním zákonem je speciálním předpisem vůči zákonu o správě daní, a proto se přednostně aplikuje čl. 241 celního kodexu a § 285 celního zákona ohledně úhrady úroků. Úprava úroků v celním kodexu (čl. 236 odst. 1 a čl. 241) neobsahuje žádnou podmínku omezující použitelnost tohoto ustanovení na případy nezaviněné či zaviněné celními orgány. Podle čl. 236 odst. 1 celního kodexu se dovozní clo vrátí, jestliže se zjistí, že v době, kdy bylo zapláceno, nebyla jeho částka dlužná ze zákona. Pokud celní orgány vrátí dovozní clo, tak nejsou povinny vyplatit úroky. Celní orgány jsou povinny úrok zaplatit, pokud rozhodnutí o vrácení cla nebylo vykonáno do 3 měsíců od jeho přijetí nebo pokud tak stanoví vnitrostátní předpisy (čl. 241 celního kodexu). Vnitrostátní předpis - celní zákon v § 285 odst. 1 nestanovuje žádnou podmínku ohledně použitelnosti tohoto předpisu na vrácení cla a placení úroku ve vztahu k zavinění celními orgány. Podle § 285 odst. 1 celního zákona vrátí-li celní úřad clo, tak není povinen platit úroky. Celní úřad úroky zaplatí, jestliže nevrátí clo na základě rozhodnutí o jeho vrácení do 3 měsíců od právní moci tohoto rozhodnutí nebo pokud bylo rozhodnutí, jimiž se nepovolilo vrácení cla, po podání odvolání zrušeno. V případě žalobce nenastala žádná ze situací stanovená právními předpisy, dle kterých se řídí vrácení cla a současně je celní úřad povinen zaplatit daňovému subjektu úrok. Kompenzace případné majetkové újmy způsobené dočasným odnětím majetku v důsledku zaplacení cla a daně při dovozu, které nebyly dlužné ze zákona, není aplikací institutu vrácení cla podle čl. 236 celního kodexu vyloučena, neboť tím není dotčeno právo celního dlužníka požadovat náhradu škody podle zákona č. 82/1998 Sb. Podle Celního ředitelství Praha byl celní dluh vyměřen podle celních předpisů dle čl. 217 odst. 1 celního kodexu s přihlédnutím k ustanovení § 93 odst. 2 zákona o správě daní (zřejmě daňového řádu, pozn. soudu), neboť platební výměry nabyly doručením účastníkovi řízení právních účinků a staly se předběžně vykonatelnými a to bez ohledu na jejich pozdější zrušení by tak měly být v dalším řízení aplikovány celní předpisy. Ke zrušení platebních výměrů došlo proto, že bylo shledáno, že vyměřené částky celního dluhu nejsou dlužné ze zákona a tím byla naplněna hypotéza čl. 236 odst. 1 celního kodexu, tedy, že clo se vrátí, jestliže se zjistí, že v době kdy bylo zapláceno, nebyla jeho částka dlužná ze zákona nebo bylo zaúčtováno v rozporu s čl. 220 odst. 2 celního kodexu. K námitce žalobce, že pokud dojde ke

zrušení rozhodnutí o vyměření celního dluhu, tak žádný dluh nevznikl a tudíž nelze aplikovat institut vrácení cla podle celních předpisů, správní orgán uvedl, že poté by jakékoliv snížení výše celního dluhu na výši souladnou se zákonem automaticky zakládalo přeplatek podle § 64 daňového řádu, použití institutu vrácení cla by podle čl. 236 odst. 1 celního kodexu bylo zcela vyloučeno a tento institut by pozbyl jakéhokoliv významu.

Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu tvrzených důvodů nezákonnosti, kterými je soud vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, jak soudu ukládá ustanovení § 75 odst. 1, 2 s.ř.s. Soud rozhodl bez nařízení jednání dle § 51 odst. 1 s.ř.s., neboť účastníci řízení s tímto postupem souhlasili.

Podle § 285 odst. 1 celního zákona ve znění do 30.6.2011 vrátil-li celní úřad clo nebo úrok z prodlení jím předepsaný v době splatnosti cla, není povinen platit úroky. Celní úřad však úrok zaplatí, jestliže a) nevrátil clo na základě rozhodnutí o jeho vrácení do 3 měsíců od nabytí právní moci tohoto rozhodnutí, nebo b) rozhodnutí, jímž se nepovoluje vrácení cla, bylo po podání odvolání zrušeno. Úrok se zaplatí ode dne, kdy bylo odvolání podáno.

Podle § 285 celního zákona ve znění pozdějších předpisů vznikne-li povinnost platit úrok podle přímo použitelného předpisu Evropské unie³¹), postupuje se při přiznání tohoto úroku podle ustanovení daňového řádu o úroku z neoprávněného jednání správce daně. Pozn. č. 31: Čl. 241 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, v platném znění.

Podle čl. 241 celního kodexu pokud celní orgány vrátí dovozní nebo vývozní clo nebo úvěrový úrok či úrok z prodlení vybraný při zaplacení cla, nejsou povinny platit úroky. Úrok však musí být zaplacen, jestliže

- rozhodnutí o vyhovění žádosti o vrácení cla nebylo vykonáno do tří měsíců od jeho přijetí,
- tak stanoví vnitrostátní předpisy.

Podle § 264 odst. 1 daňového řádu řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší.

Nejvyšší správní soud se otázkou úroků z prodlení z přeplatku vzniklého zaviněním celního úřadu, tedy vztahu ust. § 64 odst. 1 zákona o správě daní (tedy i § 254 daňového řádu do dne 1.7.2011, jak dále uvedeno) a celních předpisů zabýval, kdy v usnesení rozšířeného senátu ze dne 23. 11. 2011, č. j. 7 Afs 59/2010 – 143, vedl, že úrok, který je třeba vnímat jako cenu finančních prostředků v čase, která je dána úrokovou mírou, je rozhodným právem právo účinné v době, kdy dluh vznikl a trvá. Okamžik prodlení však může být výslovně zákonem vázán na určitou skutečnost. Jinak tomu je v případě, kdy je dlužníkem celní (daňový) dlužník, jinak v případě, že se stal dlužníkem stát v důsledku povinnosti vrátit uhrazené clo či daň. Nerozhodná je situace prvá, v níž okamžik prodlení je spojen se splatností cla či daně (srovnej např. § 63 zákona o správě daní, byť neupravuje úrok, ale penalizaci prodlení, a § 281 odst. 1 písm. b) celního zákona). V případě, kdy se stane dlužníkem stát v důsledku zrušení rozhodnutí, na jehož základě byla částka uhrazena, je u daní rozhodným právem právo účinné v době splatnosti (den následující po původní splatnosti daně) jen v případě, že v ní byla daň skutečně uhrazena (§ 64 odst. 6 věta čtvrtá před středníkem zákona o správě daní); byla-li uhrazena později, pak den následující po dni skutečné úhrady daně (§ 64 odst. 6 věta čtvrtá za středníkem). Obdobně by bylo třeba postupovat i tam, kde zákon výslovně okamžik

prodlení státu nestanoví, neboť to odpovídá logice vztahu mezi dlužníkem a věřitelem. Zaplacením počíná neoprávněné zadržování částky státem. Při absenci zákonného určení dne prodlení je tedy rovněž podstatné, kdy byla částka, od níž je úrok odvozován, zaplacená. Byli rozhodným procesním předpisem zákon o správě daní, pak by na základě ust. § 14 odst. 4 byl dnem prodlení rovněž den následující po zaplacení.

Celním zákonem byla celním orgánům kromě správy cel svěřena i správa daně z přidané hodnoty a spotřebních daní vybíraných při dovozu [§ 3 odst. 2 písm. a)]. To se podle rozšířeného senátu promítlo i do daňových předpisů. Podle ust. § 42 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, platily celní předpisy pro uplatnění daně při dovozu zboží, zatímco pro spotřební daně bylo v ust. § 17 zákona č. 587/1992 Sb., stanoveno, že pro řízení ve věcech daně platí zákon o správě daní a poplatků a celní zákon. Obdobně byla upravena pravomoc celních orgánů v rozhodném období. Postupnými změnami však procházelo řízení o daních spravovaných celními orgány, což se promítá i do řešení předložené otázky.

Celní zákon ve znění účinném do 30.6.2002 rozlišoval cla a daně. Pod pojem clo byly daně podřazeny pro případ zajištění celního dluhu a promlčení práva vymáhat nedoplatek (§ 323 odst. 1). Daně tedy podléhaly režimu cla při užití k § 254 až § 282 celního zákona. Ustanovení § 286 odst. 1 celního zákona pak upravovalo pouze vrácení dovozního a vývozního cla. Celní zákon ve znění účinném do 30. 6. 2002 tedy neupravoval vrácení daní a nedefinoval (až na konkrétní výjimky) clo tak, že by jím rozuměly i daně. Podle ust. § 291 odst. 1 celního zákona platilo, že vrátil-li celní úřad dovozní nebo vývozní clo nebo úrok z prodlení jím předepsaný v době splatnosti cla, není povinen platit úroky. Celní úřad však úrok zaplatí, jestliže a) rozhodnutí o vrácení cla nerealizoval do jednoho měsíce ode dne jeho doručení, b) rozhodnutí, jímž se nepovoluje vrácení cla, bylo po podání odvolání prohlášeno za neplatné. Vrácení úroků při vrácení cla bylo tedy zákonem pojato jen jako určitá sankce spojená s postupem celních orgánů při vrácení cla.

Zásadní změnu přinesl zákon č. 1/2002 Sb., kterým se mění celní zákon. Ten daně podřadil pro účely celního zákona pod pojem „clo“ (srovnej § 323 odst. 1 celního zákona ve znění účinném od 1. 7. 2002). Znění ust. § 286 odst. 1 a § 291 odst. 1 zůstalo beze změn, ovšem vztahovalo se již i na daně. Vrácením cla, resp. také „dovozní daně“ (zde DPH) podle ust. § 286 odst. celního zákona se nemění charakter zaplacené částky. Jedná se o clo, které nebylo dluhem, protože nemělo být vybráno. Žalobou akcentovaná daňová povaha vyměřené i vrácené částky tak není příhodná. Celními výměry Celního úřadu Praha D1 bylo vyměřeno clo (tedy i DPH) v souvislosti s propuštěním zboží do celního režimu. Proto se také clo (i DPH) vrací podle celního zákona, jakkoli celní úřad rozhodl kromě vrácení cla o vrácení „daně z dovozu“ podle § 64 odst. 4 zákona o správě daní. Nelze tak akceptovat názor, že úhrada úroků je možná proto, že vrácená částka není clem a tudíž se nemůže postupovat podle celního zákona. Z rozhodné právní úpravy je zřejmé, že podle ust. § 285 odst. 1 celního zákona ve znění do 30.6.2011 nebylo možné při vrácení cla přiznat úroky, neboť celní úřad vrátil clo na základě rozhodnutí o jeho vrácení do 3 měsíců od nabytí právní moci tohoto rozhodnutí, což žalobce nespornuje. Institut vrácení cla je také upraven v celním kodexu v čl. 241 a podle něho celní orgány nejsou povinny platit úroky při vrácení dovozního nebo vývozního cla nebo úvěrového úroku či úroku z prodlení vybraného při zaplacení cla, ledaže rozhodnutí o vyhovění žádosti o vrácení cla nebylo vykonáno do tří měsíců od jeho přijetí. Úroky mohou být rovněž placeny, pokud tak stanoví vnitrostátní předpisy.

Celní zákon s účinností od 1. 7. 2002 podle rozšířeného senátu vylučuje povinnost státu platit úroky při vrácení cla. Rozšířený senát tak měl za to, že úprava úroků v celním

kodexu i celním zákoně je úplná, proto nelze podle § 320 odst. 1 písm. c) celního zákona aplikovat zákon o správě daní, resp. daňový řád. Podstatné přitom je, co v sobě pojem „clo“ zahrnuje. S účinností od 1. 7. 2002 spadaly pod tento pojem i daně. Po tomto datu se tedy výluka úhrady cla vztahovala i na daně v souvislosti se clem uhrazené a spolu s ním vrácené. Není tak rozhodné, že celní úřad rozhodl o vrácení části cla (DPH) podle § 64 odst. 4 zákona o správě daní, neboť (celní) povaha dluhu žalobce a poté přeplatku založila aplikaci celního zákona a celního kodexu s vyloučením aplikace § 64 odst. 6 zákona o správě daní.

V dané věci byl vyměřený celní dluh uhrazen dne 14.6.2007, jak plyne ze žádosti žalobce „o úrok z neoprávněně sraženého celního dluhu“, proto je pro posouzení věci rozhodná zákonná úprava účinná ke dni 15.6.2007, kdy by se správce daně ocitl v prodlení. Podle § 285 odst. 1 celního zákona ve znění do 30.6.2011 vrátil-li celní úřad clo nebo úrok z prodlení jím předepsaný v době splatnosti cla, není povinen platit úroky. Celní úřad však úrok zaplatí, jestliže a) nevrátil clo na základě rozhodnutí o jeho vrácení do 3 měsíců od nabytí právní moci tohoto rozhodnutí, nebo b) rozhodnutí, jímž se nepovoluje vrácení cla, bylo po podání odvolání zrušeno. Úrok se zaplatí ode dne, kdy bylo odvolání podáno. Podle § 264 daňového řádu řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší. V dané věci nebyly dány podmínky pro aplikaci § 285 odst. 1 celního zákona ve znění do 30.6.2011 ani čl. 241 celního kodexu, proto dle celních předpisů žalobci uplatněný nárok na úroky z přeplatku cla způsobeného zrušením vydaných platebních výměrů celního úřadu nevznikl.

Daňový řád nabyl účinnosti dne 1.1.2011, proto má soud za to, že v souladu s § 265 odst. 1 daňového řádu měl odvolací správní orgán v dané věci aplikovat daňový řád v celém rozsahu, nejen ve smyslu nových procesních pravidel (§ 101, 102, 114 a 115 daňového řádu, jak uvedeno v záhlaví žalobou napadeného rozhodnutí), ale i ust. § 254 daňového řádu o úroku z neoprávněného jednání správce daně, pokud zvláštní zákon (zde celní předpisy) nestanoví jinak. Odvolací správní orgán tak uplatněný nárok žalobce o přiznání úroku z přeplatku, tedy i odvolání, posoudil v rozporu s § 265 odst. 1 daňového řádu ve vztahu k zákonu o správě daní (§ 64 odst. 6) a nikoli ve vztahu k daňovému řádu (§ 254), avšak tato vada rozhodnutí nezaložila nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, neboť nová úprava správy daní zákonem č. 280/2009 Sb. nezaložila ke dni rozhodování odvolacího orgánu změnu vztahu mezi celním zákonem, celním kodexem a daňovým řádem ve vztahu speciality v otázce úroků z prodlení z přeplatku zaviněného správcem daně. Ke dni rozhodování odvolacího orgánu jsou zcela aplikovatelné závěry rozšířeného senátu NSS č. j. 7 Afs 59/2010-143. V této souvislosti lze konstatovat, že žalobce se žalobou domáhá aplikovatelnosti ust. § 64 odst. 6 zákona o správě daní i ust. § 254 odst. 2 daňového řádu, čímž je dán určitý vnitřní rozpor žaloby, který je však překonatelný výkladem, že žalobce trvá na tom, že mu vnikl nárok na úrok z přeplatku dle daňových předpisů. Soud má za to, že teprve ust. § 285 odst. 1 celního zákona ve znění od 1.7.2011 stanovilo, že vznikne-li povinnost platit úrok podle čl. 241 celního kodexu, postupuje se při přiznání tohoto úroku podle ustanovení daňového řádu o úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 2 daňového řádu. Uvedená změna ust. § 285 odst. 1 celního zákona byla přijata po vydání žalobou napadeného rozhodnutí (1.3.2011), proto v souladu s § 75 odst. 1 s.r.s. soud při zkoumání zákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí k této změně § 285 odst. 1 celního zákona nepřihlédl. Zpětný odkaz čl. 241 celního kodexu na vnitrostátní předpisy a výslovný odkaz § 285 odst. 1 celního zákona na daňový řád (§ 254) lze aplikovat teprve počínaje 1.7.2011, nikoli k okamžiku vzniku tvrzeného prodlení celního úřadu v roce 2007 nebo k

okamžiku rozhodování odvolacího správního orgánu. Odvolacím orgánem uvedené závěry o výlučné aplikovatelnosti celních předpisů jsou tak v dané věci nadále poplatné i ve vztahu k novému daňovému řádu vzhledem ke znění celních předpisů ke dni rozhodování odvolacího orgánu. Výchozí argument odvolacího orgánu o nedůvodnosti odvolání žalobce – výlučná aplikovatelnost celních předpisů je tak i nadále důvodný, v souladu se zákonem (celním kodexem a celním zákonem), jak v odůvodnění rozsudku uvedeno.

V dané věci žalobce uhradil clo (tedy i DPH) v roce 2007 na základě platebních výměrů vydaných Celním úřadem v roce 2006 ohledně zboží propuštěného do celního režimu v roce 2004. Přeplatek vzniklý zrušením platebních výměrů byl žalobci uhrazen dne 7.5.2010. Pokud jde o neoprávněně uhrazené clo (tedy i DPH), platí pro rozhodnou dobu do okamžiku vydání žalobou napadeného rozhodnutí výhradně celní předpisy, žalobci tak za nezákonně vyměřené částky cla a daní placených při dovozu úrok z prodlení podle zákona o správě daní a poplatků ale ani dle daňového řádu nenáleží. To však neznamená, že újma, kterou žalobce utrpěl úhradou cla, které po právu být hrazeno nemělo, nemůže být kompenzována. K tomu slouží zákon č. 82/1998 Sb. provádějící čl. 36 odst. 3 Listiny základních práv a svobod, podle něhož má každý právo na náhradu škody způsobené mu nezákonným rozhodnutím soudu, jiného státního orgánu či orgánu veřejné správy nebo nesprávným úředním postupem. S nemožností dispozice s určitou peněžní částkou jistě může být spojena škoda, a to nejen škoda spočívající v ušlém úroku. Tento nárok na náhradu vzniklé škody však lze uplatnit pouze postupem podle citovaného zákona, včetně případné žaloby v občanském soudním řízení (NSS č. j. 7 Afs 59/2010 – 143). Institut náhrady škody dle zákona č. 82/1998 Sb. je mimo jiné projevem žalobou akcentované „rovnosti v právech a rovnosti před zákonem“, kterou nelze vnímat ve smyslu absolutní vzájemnosti. Otázkami rovnosti před zákonem se zabýval již Ústavní soud ČSFR (nález publikovaný pod č. 11/1992 Sbírky nálezů Ústavního soudu ČSFR), který vyložil, že rovnost není kategorií abstraktní. Z tohoto principu neplyne, že by každému musely být automaticky přiznávány stejné nároky.

Lhůty stanovené v Pokynu Ministerstva financí č. D-308 mají „pouze“ pořádkovou povahu, celní zákon, celní kodex ale ani zákon o správě daní a daňový řád nestanoví fikci vyhovění odvolání účastníka, pokud odvolací správní orgán nerozhodne ve stanovené lhůtě (zde pokynem ústředního orgánu). Vada řízení o odvolání žalobce spočívající v marném uplynutí lhůty k rozhodnutí o jeho odvolání nezakládá nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.

Z výše uvedených důvodů, soud považuje žalobní námitky za nedůvodné, žalobci nevznikl nárok na úrok z vráceného přeplatku dle daňového řádu z důvodu výlučné aplikace celního kodexu a celního zákona jako *lex specialis*, který v rozhodné době vznik úroku z prodlení podmiňoval pouze marným uplynutím doby 3 měsíců k vrácení přeplatku od právní moci rozhodnutí o jeho vrácení nebo zrušením rozhodnutí o nepovolení vrácení cla, tedy skutečnostmi, které žalobce netvrdil a které také neplynou z obsahu správního spisu, proto soud žalobu zamítl (§ 78 odst. 7 s.ř.s.).

O nákladech řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce neměl ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o žalobě nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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 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.

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 26.11.2014

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

Za správnost vyhotovení:
Jana Válková