



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Evy Pechové a soudkyň Mgr. Michaely Bejčkové a Mgr. Aleny Krýlové v právní věci žalobkyně: Komerční banka, a. s., IČ 453 17 054, se sídlem Na Příkopě 33, 110 00 Praha 1, zastoupené JUDr. Jaroslavem Polanským, advokátem se sídlem Revoluční 763/15, 110 00 Praha 1, proti žalovanému Generálnímu ředitelství cel, se sídlem Budějovická 7, 14096 Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 12. 6. 2009, č. j. 10098/09-170100-21

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

Čtyřiceti devíti platebními výměry ze dne 2. 6. 2008 – 8. 9. 2008 rozhodl Celní úřad Kladno o tom, že se žalobkyni vrací clo a daň z přidané hodnoty.

K odvolání žalobkyně změnil žalovaný ve všech platebních výměrech odkaz na právní předpisy ve výroku a celkovou částku cla a daně z přidané hodnoty rozepsal zvlášť na clo a daň; odvolacím námitkám však nevyhověl. Při placení úroků nepostupují celní úřady podle § 64 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), neboť otázka úroku z prodlení je upravena přímo v celních předpisech, a to v nařízení Rady 2913/92 v člancích 235 – 245, resp. v době vyměření cla v § 285 – 292 zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona. Vyloučení obecných předpisů o správě daní vyplývá z § 320 celního zákona. I kdyby celní úřad postupoval podle § 64 daňového řádu, nemohlo rozhodnutí o vrácení cla obsahovat i výrok o vrácení přeplatku, neboť zaplatit úrok z přeplatku lze až v okamžiku, kdy je známa výše přeplatku.

V žalobě proti rozhodnutí žalovaného žalobkyně namítla, že žalovaný nesprávně posoudil právní otázku, zda je v otázce úroku z prodlení z neoprávněně vyměřené a zadržované daně nutné použít obecné předpisy o správě daní a poplatků: zvláštní celní předpisy totiž

neobsahují úpravu použitelnou na situaci žalobkyně. Celní orgány nevrátily clo v době jeho splatnosti (jak žádá § 285, resp. dříve § 291 celního zákona), neboť splatnost cla, které bylo nezákonně vyměřeno, nikdy nenastala. Výklad žalovaného by vedl k absurdnímu závěru: zatímco daňový subjekt by měl nárok na úrok v případě, že celní úřad nevyhoví žádosti o vrácení cla a jeho rozhodnutí je v odvolacím řízení zrušeno, tento nárok by mu nesvědčil, pokud by rozhodnutí o vyměření cla či daně posléze zrušil správní soud nebo Ústavní soud. Je nesporné, že celní orgány vyměřily daň a cca pět let zadržovaly zaplacené částky na základě nezákonného rozhodnutí; pokud by žalobkyně neměla nárok na žádný úrok z prodlení, odporovalo by to základním ústavním principům demokratického právního státu. Článek 241 celního kodexu pak ohledně povinnosti celních orgánů zaplatit úrok z vráceného cla odkazuje na vnitrostátní předpisy; ani celní kodex tak nevylučuje aplikaci § 64 daňového řádu na spornou věc. Krom toho nevzal žalovaný v úvahu, že nebylo vráceno pouze clo, ale i DPH; v tomto bodě jsou jeho úvahy nepřezkoumatelné.

Správce daně je povinen vrátit přeplatek do 15 dnů od původní lhůty splatnosti – nikoliv od data zjištění existence přeplatku (tj. nikoliv např. od data rozhodnutí soudu); v této věci byl tedy povinen vrátit plnění i bez žádosti do 19. 5. 2004, a pokud tak neučinil, je povinen zaplatit žalobkyni úrok z přeplatku. Celnímu úřadu nic nebránilo, aby dopředu zjistil, zda je vracená daň vratitelným přeplatkem, dopředu určil, kdy bude vracená daň odepsána z účtu správce daně, k tomuto datu vypočetl úroky a z účtu odepsal daň i úroky. V době rozhodování žalovaného pak již nemohlo být o výši úroku z prodlení pochyb, neboť daň již měla být z účtu správce daně odepsána. Žalovaný tak měl sám vypočítat úroky a změnit rozhodnutí celního úřadu tak, aby obsahovalo i tyto úroky (bez ohledu na to, že v současné době probíhá před celním úřadem řízení ve věci vrácení úroku z přeplatku). Žalovaný pochybil i tím, že změnil právní kvalifikaci ve vztahu k důvodům vrácení cla, k rozdělení na clo a DPH a k užití § 42 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“). Zároveň tento svůj postup ani nezduvodnil, a v této části je tak jeho rozhodnutí nepřezkoumatelné. Žalobkyně proto navrhla, aby rozhodnutí žalovaného bylo zrušeno a žalobkyni byly zaplacený náklady řízení.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě setrval na svých závěrech; dodal, že pokud by čistě teoreticky připustil argumentaci žalobkyně, podle níž jsou celní orgány povinny v otázce úroků postupovat jak podle celního zákona, tak podle daňového řádu, mohlo by se stát, že při zrušení platebního výměru a nevrácení cla do jednoho měsíce by celní orgány platily dvojí úroky. Na podporu svých závěrů odkázal žalovaný na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 5 Afs 72/2007. Žalovaný nesouhlasí s tím, že by v odvolacím řízení měl dodatečně rozhodnout o úrocích: tím by žalobkyni odňal možnost odvolání do této části výroku. I proto je nutno rozhodnout o úrocích samostatným rozhodnutím, což učinil Celní úřad Kladno dne 27. 8. 2009. Při rozepisování vrácené částky na clo a DPH postupoval žalovaný v souladu s § 50 odst. 3 daňového řádu a napravil nepřesnost rozhodnutí prvního stupně (clo a DPH se obecně vyměřují samostatně, měly by proto být i odděleně vráceny); doplnil také odkaz na § 42 zákona o DPH, aby bylo zřejmé, že i při vrácení DPH se postupuje podle celních předpisů. Podstata těchto změn je natolik zřejmá, že nepotřebuje bližší vysvětlení. V zásadě se nezměnila výše celková vrácené částky, žalobkyně tedy nebyla touto změnou dotčena na právech. Žalovaný proto navrhl, aby žaloba byla zamítnuta.

Při jednání konaném dne 27. září 2013 setrvaly strany na svých stanoviscích.

Žaloba není důvodná.

Podle § 285 odst. 1 celního zákona, ve znění účinném od 1. května 2004 do 31. prosince 2010, platilo, že

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.

V odstavci 2 se pak upravovala výše úrokové sazby.

Žalobkyně se naproti tomu dovolává § 64 odst. 6 daňového řádu, který v téže době stanovil, že *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.* To, co platí pro daň, by mělo podle žalobkyně platit i pro clo (a pro daň vybírané současně se clem); žalobkyně přitom odkazuje na rozsudek NSS ve věci 5 Ans 4/2008, který upozorňuje na rozpor se „stávající judikaturou“ a cituje jeden rozsudek krajského soudu. Relevantní judikaturu však v současnosti představuje především rozsudek NSS ve věci 5 Afs 72/2007 ze dne 16. června 2008 a usnesení rozšířeného senátu NSS ve věci 7 Afs 59/2010 ze dne 23. listopadu 2011 (publikované pod č. 2511/2012 Sb. NSS). Další rozhodnutí Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu, která žalobkyně citovala v žalobě, se pak týkají právě problematiky daní, nikoli cla, což je pro věc podstatné. Clo a daň vyměřované a vybírané společně se clem v celním řízení nelze připodobňovat daním vyměřovaným a vybíraným v řízení daňovém, protože zákon pro každý z postupů předepisuje jiná pravidla.

Základní premisu, v níž žalobkyně poukazuje na absurdní výklad § 285 celního zákona ze strany žalované, vyvrací právě již zmíněný rozsudek ve věci 5 Afs 72/2007. Zde NSS uvedl:

„Z § 291 odst. 1 věty první celního zákona vyplývá zásada, podle níž vrátí-li celní úřad dovozní clo nebo vývozní clo nebo úrok z prodlení jím předepsaný v době splatnosti cla, pak není povinen platit úroky. Gramatickým výkladem tohoto ustanovení je třeba jeho text „úrok z prodlení jím předepsaný v době splatnosti cla“ považovat za jeden celek, a proto citované ustanovení nelze vyložit tak, že povinnost platit úroky celní úřad nestihá pouze v případech, pokud dovozní clo nebo vývozní clo nebo předepsaný úrok z prodlení vrátí v době splatnosti cla. Výjimky, kdy je celní úřad úrok povinen platit, jsou upraveny až ve větě druhé citovaného ustanovení.

Městský soud nesprávně přiřadil modifikující výraz „v době splatnosti cla“, jež z hlediska gramatického výkladu (přívlastek neshodný) rozvíjí a specifikuje pouze „úroky z prodlení“, k začátku hypotézy předmětné právní normy, tedy k vrácení cla. Gramatickým výkladem nelze dospět k jinému závěru, než že text „úrok z prodlení jím předepsaný v době splatnosti cla“ tvoří jeden celek. Nejvyšší správní soud z citovaného ustanovení § 291 odst. 1 věty první dovozuje, že pokud celní úřad dovozní clo nebo vývozní clo nebo úrok z prodlení předepsaný v době splatnosti cla vrátí, pak úroky z vráceného cla neplatí. Výjimky z této zásady jsou stanoveny ve větě druhé citovaného ustanovení.“

V této konkrétní věci tak platí, že vrátil-li celní úřad clo, není povinen platit úroky, a neuplatní se zde ani jedna z výjimek uvedených pod písmeny a) a b).

Tato úprava je přitom úpravou speciální, a neuplatní se tak zde pravidla pro vrácení přeplatku obsažená v daňovém řádu. Podle § 320 odst. 1 písm. c) celního zákona, ve znění od 1. května 2004 do 1. května 2008, platilo, že nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak, platí

pro řízení před celními orgány v ostatních věcech obecné předpisy o správě daní a poplatků. Celní zákon ale jinak právě stanovil, a to ve svém § 285.

Tento závěr potvrdil NSS i v usnesení rozšířeného senátu publikovaném pod č. 2511/2012 Sb. NSS. Věc předložil do rozšířeného senátu sedmý senát NSS, který nesouhlasil se závěry vyslovenými v právě citovaném rozsudku ve věci 5 Afs 72/2007; rozšířený senát však setrval na dosavadních závěrech. Zdůraznil, že celní zákon ve znění do 30. června 2002 rozlišoval cla a daně (až na konkrétní dílčí výjimky); pokud tedy celní úřad zavinil vznik přeplatku na dani z přidané hodnoty či na spotřební dani, která byla uhrazena do 30. června 2002, byl povinen vracet přeplatek i s úrokem postupem podle § 64 daňového řádu. S účinností od 1. července 2002 (zákon č. 1/2002 Sb.) však celní zákon podřadil daně pro účely celého zákona pojmu „clo“; po tomto datu tedy i na veškeré daně hrazené spolu se clem dopadal § 285 celního zákona, a § 64 daňového řádu se již nemohl uplatnit.

NSS zároveň upozornil i na následnou úpravu obsaženou v čl. 241 celního kodexu (nařízení Rady ES č. 2913/92):

„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.“

Jde tedy o úpravu obdobnou, jako byla dřívější úprava v § 285 celního zákona. V zásadě platí, že úroky z vráceného cla se nehradí a celní kodex k tomu jen výslovně stanoví výjimky. „Vnitrostátním předpisem“ v nyní projednávané věci nemůže být daňový řád, neboť ten by se uplatnil až tehdy, pokud by sám celní zákon tuto otázku neupravoval.

Rozšířený senát ve svém rozhodnutí rovněž uvedl – a i v tomto ohledu zdejší soud přebírá jeho závěry – že úprava, kterou zvolil celní zákon a později i celní kodex, však nebrání celnímu dlužníkovi, aby se domáhal případné náhrady škody postupem podle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem.

Jelikož není důvodná zásadní žalobní námitka, podle níž měly být uhrazené částky cla a daně vráceny i s úrokem, není ani nutné se věnovat dalším námitkám, které z tohoto předpokladu vycházely. Snad lze jen dodat, že rozepsání původně jednotné částky na clo a daň považuje soud za logické a správné orgány tím nepochybily.

Žalobkyně tedy se svou žalobou neuspěla; městský soud proto žalobu zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch; žalovanému pak 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 vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s.; kromě obecných náležitostí podání musí kasační stížnost obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů je 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 27. září 2013

JUDr. Eva Pechová v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Sylvie Kosková