



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Petra Polácha a Mgr. Petra Sedláka, v právní věci žalobce **V. E.**, proti žalovanému **Celnímu ředitelství Brno**, se sídlem Brno, Koliště 17, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8.11.2010, č.j. 7820-3/2010-010100-21,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení

O d ů v o d n ě n í

I. Předmět řízení

[1] Žalobou, podanou ke Krajskému soudu v Brně dne 13.1.2011, se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 8.11.2010, č.j. 7820-3/2010-010100-21. Žalovaný svým rozhodnutím zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Celního úřadu Břeclav ze dne 25.6.2010, č.j. 6870-2/2010-021100-021, kterým byla zamítnuta žádost žalobce o vrácení cla.

II. Obsah žaloby

[2] Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného z následujících důvodů. Dle žalobce se prvostupňový orgán nezabýval důvody, pro které bylo vrácení finančních prostředků požadováno, když odkázal na Sdělení, kterým řešil samostatně podanou námitku nicotnosti platebních výměrů. Žalobce dále namítl, že nepožadoval ve své žádosti vrácení cla, ale neoprávněně vymáhaných daní. V žalobě setrval žalobce na důvodech, které uvedl pro vrácení neoprávněně vymáhaných daní, zdůraznil, že reakcí na podání účastníka nemůže být

„Sdělení“ a namítl promlčení nároku na výběr daní podle zákona 212/1992 Sb., o soustavě daní. Žalobce namítl, že zboží při vzájemném obchodu mezi ČR a SR nepodléhalo vyměření cla s ohledem na mezinárodní smlouvu mezi ČR a SR a Všeobecnou dohodou o clech a obchodu a clo nemohlo být žalobci vyměřeno ani ve výši 0,- Kč, což považoval za podstatné. Žalobce dále namítl, že při interpretaci pojmu dovoz je třeba vycházet ze speciální právní úpravy zákona č. 587/199Sb. a č. 588/1992 Sb. a s ohledem na definici obsaženou v těchto zákonech nebyly celní orgány příslušné k vyměření a vybrání daní. V souvislosti s touto námitkou odkázal žalobce na to, že jediným plátcem spotřební daně měla být společnost CWA s.r.o., a zároveň odkázal i na nálezy Ústavního soudu sp.zn. IV. ÚS 337/02 a IV. ÚS 446/98. Žalobce následně ve vztahu k rozhodnutí žalovaného uvedl, že *„5. Vyjádření žalovaného v tomto bodě jsou za hranici veškerého normálního chápání, a velmi svádí ke slohovým cvičením. Je snad chvályhodné, že žalovaný není oprávněn posuzovat činnost justičních orgánů, nicméně pro přesnost žalobce uvádí. Usnesení OS v Novém Jičíně číslo 50 E 3233/2001 bylo vydáno na základě návrhu na výkon rozhodnutí podaného CÚ Břeclav-dálnice č.j. 2882-0223/2001 ze dne 18.6.2001.“* Závěrem žalobce namítl nulitu platebních výměrů a opětovně namítl uplynutí lhůt pro vybrání daní podle zákona o soustavě daní.

[3] V rámci doplnění žaloby, doručeného dne 14.2.2011, žalobce opětovně namítl promlčení práva státu vymáhat daň, což podepřel rozhodnutím Nejvyššího správního soudu ze dne 19.2.2009, č.j. 1 Afs 15/2009-105, s tím, že právo vymoci daň prekludovalo dnem 1.1.2005.

III. Vyjádření žalovaného

[4] Žalovaný ve svém vyjádření, doručeném soudu dne 7.3.2011, konstatoval, že se žalobce argumentačně vrací do řízení před správními orgány a supluje text odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí. Dle žalovaného se žalobce na jedné straně domáhal vrácení přeplatku, aniž se zabýval tím, zda přeplatek vůbec existuje a na druhou stranu uváděl skutečnosti, které souvisely s řízeními, ve kterých byly vydané platební výměry proti žalobci. Žalovaný dále uvedl, že dle jeho názoru je žádost žalobce o vrácení částky 36.650,- Kč včetně úroků, zastřeným úkonem, zpochybnitelným z hlediska vážnosti úkonu. K jednotlivým námitkám pak žalovaný uvedl, že s vyřízením námitky nulity se zabýval v odůvodnění a svůj názor nezměnil. K promlčení odkázal žalobce na speciální úpravu dle ustanovení § 282 zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona, s tím, že tuto námitku mohl žalobce uplatnit v exekutivním řízení před soudem. Polemika k vyměření cla je dle žalovaného bezvýznamná ve vztahu k tvrzené nulitě platebních výměrů nebo k požadovanému vrácení přeplatku, nicméně žalovaný uvedl, že i s ohledem na žalobcem uváděné dokumenty muselo být clo vyměřeno. Argumentace žalobce daňovými zákony je dle žalovaného vyvrácena povinností stanovit celní dluh vč. stanovení daňové povinnosti při dovozu. K obsahu pojmu dovoz následně žalovaný odkázal na ustanovení § 47 a § 133 odst. 3 celního zákona. Žalovaný dále konstatoval, že celní dluh byl žalobci vyměřen řádně v rámci ustanovení § 240 celního zákona. Žalobcem uváděné odborné stanovisko Ministerstva financí ČR nelze dle žalovaného v tomto řízení uplatnit. Žalobcem uplatněná argumentace nálezy ústavního soudu postrádá souvislost s tvrzenou nulitou platebních výměrů a dovozovanou existencí přeplatku. Dovožovat promlčení ze zákona o soustavě daní na žalovanou věc, jak to činil žalobce v doplnění žaloby, je dle žalovaného nesprávné s ohledem na celní zákon. Závěrem žalovaný poukázal na skutečnost, že vratitelný přeplatek nemohl vzniknout, protože získaná částka nepokryla nedoplatky žalobce.

IV. Další vyjádření účastníků

[4] Žalobce v rámci souhlasu s rozhodnutím věci bez jednání, který byl soudu doručen 3.5.2011, reagoval na vyjádření žalovaného, když nesouhlasil se závěry žalovaného ohledně vyměření cla a správy spotřební daně a DPH a opětovně namítl prekluzi práva vymáhat daň.

[5] V reakci na toto vyjádření žalobce žalovaný v podání ze dne 15.6.2011 uvedl, že po žalobci byly vymáhány celní dluhy, které mu byly vyměřeny s ohledem na to, že dováženým zbožím se rozumělo i zboží v režimu s podmíněným osvobozením od cla a pokud vznikl v takovém režimu celní dluh, šlo o celní dluh při dovozu zboží, který byly celní orgány oprávněny vyměřit. Ostatní námitky žalobce žalovaný odmítl jako neopodstatněné.

V. Posouzení věci krajským soudem

[6] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, že napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas.

[7] Před vlastním hodnocením žalobních námitek musí soud konstatovat, že v řadě žalobních bodů žalobce pokračuje v argumentaci proti správním rozhodnutím, aniž by respektoval požadavky, které na náležitosti žaloby proti rozhodnutí správního orgánu klade ustanovení § 71 s.ř.s. V rámci žaloby má žalobce jasně a precizně formulovat skutkové a právní důvody, pro které považuje rozhodnutí žalovaného za nezákonné nebo nicotné, přičemž v tomto řízení podaná žaloba na řadě míst spíše komentuje jednotlivé pasáže odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, aniž by z ní bylo patrné, čeho se žalobce domáhá. Soudní přezkum správních rozhodnutí není plynulým pokračováním správního řízení, nýbrž mimořádným prostředkem, který slouží k odstranění nezákonných nebo nicotných rozhodnutí správních orgánů. V tomto smyslu se soud nebude zabývat námitkami, které jsou toliko žalobcovým osobním hodnocením žalobou napadeného rozhodnutí jako shora citovaná námitka označená bodem 5.

[8] Z žaloby soud dovodil následující tři body, v jejichž rozsahu následně podrobil napadené rozhodnutí přezkumu.

V.a Procesní pochybení a nepřezkoumatelnost rozhodnutí Celního úřadu Břeclav

[9] Prvním namítaným procesním pochybením mělo být spojení samostatných řízení před prvostupňovým orgánem. Žalobce podal dva samostatné návrhy, a to jednak žádost o vrácení částky 35.650,- Kč, vč. úroků, podle ustanovení § 64 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, a jednak námitku nulity správních aktů – platebních výměrů Celního úřadu Břeclav-dálnice ze dne 26.10.1995. V rámci žádosti dle § 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků namítl nulitu platebních výměrů, na jejichž základě byl proveden výkon rozhodnutí. Na uvedené procesní návrhy žalobce reagoval prvostupňový orgán tak, že o žádosti rozhodl rozhodnutím ze dne 25.6.2010, č.j. 6870-2/2010-021100-021 a k námitce nulity správních aktů zaslal žalobci sdělení ze dne 4.6.2010, č.j. 8906-2/2010-021100-021.

[10] Z rozhodnutí ze dne 25.6.2010, č.j. 6870-2/2010-021100-021, je zřejmé, že prvostupňový celní úřad posoudil podání žalobce podle jeho obsahu jinak, než žalovaný. V této rovině žalovaný žalobci v rámci napadeného rozhodnutí vyhověl a opětovně se zabýval možností vrácení přeplatku na dani dle ustanovení § 64 zákona o správě daní a poplatků v souvislosti s nulitou platebních výměrů z důvodu nedostatku věcné příslušnosti celních úřadů, jak byla namítána v původní žádosti i odvolání. Žalovaný v napadeném rozhodnutí jasně uvedl, že jako prejudiciální otázku je třeba v případě žalobce vyřešit namítanou nulitu platebních výměrů v souvislosti s věcnou nepříslušností celního úřadu, což v rámci řešení odvolacích námitek žalovaný přezkoumatelně učinil. S ohledem na uvedené má soud zato, že odvolací orgán odstranil vady řízení před prvostupňovým orgánem a věc řádně posoudil ve smyslu ustanovení § 50 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků, dle kterého odvolací orgán rozhodnutí přezkoumá a není-li při rozhodování vázán ustanovením odstavce 5, rozhodnutí v odůvodněných případech změní nebo zruší, jinak odvolání zamítne. Důvody kasace prvostupňového rozhodnutí soud ze správního spisu neshledal, neboť žalovaný mohl vady řízení před prvostupňovým orgánem odstranit.

[11] K samotnému Sdělení reagujícímu na žalobcovu námitku nulity soud uvádí, že jak zákon o správě daní a poplatků, tak celní zákon, samostatné řešení námítka nulity jako procesní institut neznají. Nejblíží právní předpis upravující samostatnou námitku nicotnosti je zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, který tuto řeší v ustanovení § 78 odst. 1, ve kterém uvádí *nicotnost se zjišťuje a prohlašuje z moci úřední, a to kdykoliv. Účastníci řízení, v němž bylo rozhodnutí vydáno, a dále ti, kdož jsou uvedeni v písemném vyhotovení tohoto rozhodnutí, jakož i právní nástupci všech těchto osob, pokud by byli rozhodnutím vázáni, mohou dát podnět k prohlášení nicotnosti; jestliže správní orgán neshledá důvody k zahájení řízení o prohlášení nicotnosti, sdělí tuto skutečnost s uvedením důvodů do 30 dnů podateli*. S ohledem na fakt, že v době řešení námítka nicotnosti nebyl účinný daňový řád, postupoval prvostupňový orgán podle nejblížího možného předpisu a v jeho postupu soud neshledává pochybení.

[12] Samostatně vznesená námitka nicotnosti bez vztahu k probíhajícímu správnímu řízení nezakládá žalobci právo na přístup k soudu, neboť přístup k soudu je podle § 68 písm. c) s. ř. s. vyloučen tehdy, pokud se žalobce nedomáhal vyslovení nicotnosti v řízení před správním orgánem. Aby se soud vůbec mohl zabývat nicotností platebních výměrů, musela tato námitka být vznesena v rámci řízení před celními orgány. Tímto řízením bylo řízení o návrhu žalobce na vrácení přeplatku daně dle ustanovení § 64 zákona o správě daní a poplatků a pouze a jedine námitkou nicotnosti vznesenou v tomto řízení se soud zabýval. Je lze konstatovat, že rozhodnutí prvostupňového celního úřadu je v hodnocení námítka nicotnosti nedostatečné a odkaz na citované Sdělení nevhodný, nicméně tyto vady, jak soud konstatoval výše, byly stejně jako ostatní vady odstraněny v odvolacím řízení. Soud proto námítka brojící proti postupu prvostupňového orgánu neshledal důvodné.

V.b Nicotnost rozhodnutí z důvodu věcné nepříslušnosti celních orgánů k vyměření spotřební daně a DPH v režimu tranzitu a nezákonně vyměřené clo ve výši 0,- Kč

[13] Při hodnocení této žalobní námítka je nutno vyjít z podstaty žaloby a posuzované věci. Žalobce se brání skutečnosti, že na základě pravomocných platebních výměrů celního úřadu byl nařízen a proveden výkon rozhodnutí a má zato, že vymožené prostředky byly získány neoprávněně a v rozporu se zákonem a měly by být žalobci vráceny. K takovému závěru, tedy že vymožené prostředky byly získány v rozporu se zákonem, však lze dospět toliko v případě, že by výkon rozhodnutí proběhl na základě nicotných rozhodnutí, případně rozhodnutí, která

byla následně zrušena, event. v případě, kdy by právo vymáhat celní dluh bylo promlčeno a byla řádně uplatněna námitka promlčení (event. toto právo prekludovalo, jak tvrdí žalobce). Předmětem tohoto řízení však nemůže být opětovný věcný přezkum platebních výměrů. K věcnému přezkumu platebních výměrů měl a event. má žalobce jiné právní nástroje ve formě řádných příp. mimořádných opravných prostředků. Soud se tedy v tomto řízení zabýval pouze namítanou nicotností platebních výměrů a namítanou prekluzí práva vymáhat celní dluh podle zákona o soustavě daní, což byly jediné relevantní námitky, které by mohly způsobit vratitelný přeplatek na dani, resp. by mohly odůvodnit „vrácení neoprávněně vymožených peněz“. Věcné vady pravomocných platebních výměrů, které nejsou sto způsobit nicotnost platebních výměrů, nemohou být předmětem přezkumu v tomto řízení.

[14] Otázka tvrzené nicotnosti platebních výměrů celních úřadů v souvislosti se spotřební daní a daní z přidané hodnoty na dovozu není právní novotou v rozhodovací činnosti správních soudů. V rámci předcházející judikatury správních soudů lze k této námitce odkázat především na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26.11.2009, č.j. 8 Afs 39/2009-74, ve kterém se Nejvyšší správní soud zabýval nicotností platebního výměru Celního úřadu Ústí nad Labem ze dne 9.12.2007, k čemuž je třeba konstatovat, že celní zákon v ustanovení § 3 a § 11 nedoznal změn oproti znění, dle kterého rozhodoval Celní úřad Břeclav-dálnice v roce 1995 ve věci žalobce. V citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud uvedl: „*Nicotnost představuje specifickou kategorii vad správních rozhodnutí, které jsou nezhojitelné. Nicotné rozhodnutí nelze pro jeho vady vůbec považovat za rozhodnutí správního orgánu a není s to vyvolat veřejnoprávní účinky (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 5. 2008, č.j. 8 Afs 78/2006-74, č. 1629/2008 Sb. NSS). Podle ustálené judikatury správních soudů (např. rozsudky Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 8. 1994, č.j. 6 A 90/93-18, ze dne 22. 2. 2000, č.j. 5 A 26/99-20, a Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 11. 2004, 6 As 40/2003-71, č. 929/2006, ze dne 25. 11. 2004, č.j. 6 A 44/2001-71, č. 502/2005 Sb. NSS, ze dne 13. 5. 2008, č.j. 8 Afs 78/2006-74, č. 1629/2008 Sb. NSS) se za důvody nicotnosti aktu považují např. těžké vady působnosti a příslušnosti, zásadní nedostatky projevu vůle vykonavatele veřejné správy (absolutní nedostatek formy, neurčitost nebo nesmyslnost), požadavek plnění, které je trestné nebo absolutně nemožné, uložení povinnosti nebo založení práva k něčemu, co v právním slova smyslu vůbec neexistuje apod. Stejný význam pak má i nedostatek zákonného zmocnění k vydání aktu, případně v přímém rozporu s ním.*

Nejvyšší správní soud neshledal, že by předmětný platební výměr trpěl některou z výše uvedených těžkých vad. Platební výměr vydal orgán k tomu příslušný, Celní úřad Ústí nad Labem, na základě zákonného zmocnění [§ 11 odst. 1 písm. b) zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon].“

[15] Pro souzenou věc je, s ohledem na žalobní námitku, podstatné, že se Nejvyšší správní soud vyjádřil k ustanovení § 11 odst. 1 písm. b) celního zákona. Z uvedeného rozsudku je zřejmé, že Nejvyšší správní soud, na rozdíl od žalobce, považuje ustanovení § 11 odst. 1 písm. b) celního zákona za zákonné zmocnění pro vydávání platebních výměrů a tedy za ustanovení, které zakládá věcnou příslušnost celního úřadu k vydání platebního výměru. Jakkoliv se citovaný rozsudek týká pouze daně z přidané hodnoty, nevidí zdejší soud důvody odchýlit se od závěrů Nejvyššího správního soudu ani v otázce spotřební daně, neboť ustanovení § 11 celního zákona nerozlišuje mezi jednotlivými daněmi a pro určení věcné příslušnosti celních úřadů je rozhodující právě ustanovení § 11 celního zákona a nikoliv zákon o dani z přidané hodnoty nebo zákon o spotřebních daních. Jen na dokreslení uvedeného soud konstatuje, že obdobně se k působnosti celních úřadů vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31.5.2007, č.j. 8 Afs 53/2005-59, kde uvedl, že „*Ustanovení § 3 odst. 1 a odst. 2 písm. a) a b) celního zákona upravuje působnost celních orgánů a § 11 odst. 1 cit.*

zákona v rámci dané působnosti upřesňuje konkrétní kompetence celního úřadu.“ Je tak třeba uzavřít, že věcná příslušnost celních orgánů k vydání rozhodnutí je dána celním zákonem a eventuální námitky, zda zboží podléhalo dani z přidaného hodnoty a spotřební dani z pohledu zákona o dani z přidané hodnoty a zákona o spotřebních daních pak není otázkou hodnocení věcné příslušnosti celních orgánů k rozhodnutí (tedy otázkou případné vady způsobující nicotnost rozhodnutí), ale otázkou zákonnosti platebních výměrů, která měla být hodnocena v rámci věcného přezkumu platebních výměrů, který však v tomto řízení není možný, jak soud uvedl výše.

[16] Jestliže se žalobce dovolává nedostatku věcné příslušnosti s ohledem na absenci definice dovozu v celním zákoně, jehož výklad pro účely daní dovozuje z daňových předpisů, tak s tímto nelze souhlasit. Interpretace pojmu dovoz pro účely celních předpisů musí být primárně hledána v celním zákoně, neboť vymezení pojmu dovoz v daňových zákonech má sloužit primárně k rozlišení zboží, které dani podléhá a které nikoliv. Dle názoru soudu lze pojem dovoz pro účely celního zákona i ve věcech žalobce definovat na základě celního zákona.

[17] Dle ustanovení § 47 celního zákona zboží podléhá celnímu dohledu od vstupu do tuzemska až do okamžiku zjištění jeho celního statutu a v případě zahraničního zboží, bez dotčení ustanovení § 131, do okamžiku změny jeho celního statutu nebo umístění tohoto zboží do svobodného celního pásma nebo svobodného celního skladu anebo jeho zpětného vývozu nebo jeho zničení pod přímým dohledem celních orgánů.

[18] Dle ustanovení § 133 odst. 3 celního zákona se dováženým zbožím rozumí zboží propuštěné do režimu s podmíněným osvobozením od cla a zboží, které v rámci aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení splnilo podmínky stanovené k propuštění do volného oběhu a podmínky uvedené v § 175.

[19] Dle ustanovení § 240 odst. 1 celního zákona v příslušném znění celní dluh při dovozu zboží podléhajícího dovoznímu clu vzniká jeho nezákonným odnětím celnímu dohledu, je třeba vyjít ze dvou skutečností.

[20] Dle ustanovení § 55 odst. 1 celního zákona dovoznímu clu podléhá všechno dovážené zboží s výjimkou zboží, které je v celním sazebníku výslovně označeno za zboží bez cla. Dle odst. 3 citovaného ustanovení clu nepodléhá zboží, které je v mezinárodních smlouvách výslovně označeno za zboží bez cla.

[21] S ohledem na vázanost orgánů státní správy zákonem, je třeba konstatovat, že celní úřady nemohly se zbožím, které nebylo v souladu s předpisy uvedenými v ustanovení § 55 odst. 1 a 3 celního zákona v příslušném znění jednat jako se zbožím nepodléhajícím dovoznímu clu. Z celního sazebníku vyhlášeného nařízením vlády č. 335/1993 Sb. pro rok 1994 (rok dovozů pohonných hmot, za které byly žalobci vyměřeny celní dluhy) nevyplývá, že by pohonné hmoty byly výslovně označeny jako zboží beze cla. K tomu lze srovnat celní sazebník pro rok 2002 (nařízení vlády č. 480/2001 Sb.), ve kterém bylo podle ustanovení § 6 celního sazebníku zboží dovážené ze zahraničí, které mělo preferenční původ v České republice podle podmínek stanovených mezinárodními smlouvami, jimiž je Česká republika vázána, označeno jako zboží **bez cla**. Obdobné ustanovení celní sazebník pro rok 1994 ve vztahu k pohonným hmotám neobsahoval. Stejně tak výslovně jako zboží beze cla neoznačovala pohonné hmoty ani Smlouva mezi ČR a SR o vytvoření celní unie (Sdělení MZV 237/1992 Sb.) a konečně ani Všeobecná dohoda o clech a obchodu.

[22] Z uvedeného vyplývá, že pohonné hmoty podléhaly dovoznímu clu a tedy odnětím zboží celnímu dohledu vznikl celní dluh při dovozu. Z ustanovení § 240 celního zákona ve spojení s ustanovení § 55, § 133 odst. 3 a ustanovení § 47 celního zákona lze definovat pojem dovoz pro účely celního zákona a vyměření celního dluhu žalobci i jako stav, kdy se dovážené zboží, podléhající dovoznímu clu, nachází v režimu s podmíněným osvobozením od cla a toto zboží v tomto režimu je odňato celnímu dohledu. Celní dluh totiž nevznikl v režimu tranzitu, ale teprve poté, co bylo dovážené zboží podléhající clu v režimu tranzitu odňato celnímu dohledu, čímž vznikl ve smyslu celního zákona celní dluh při dovozu.

[23] Soud tak neshledal nicotnost platebních výměrů z důvodu nedostatku věcné příslušnosti, event. pravomoci celních úřadů k vyměření daně z přidané hodnoty a spotřební daně. Celní úřad byl v souladu se zákonem oprávněn vyměřit žalobci jak spotřební daň, tak i daň z přidané hodnoty, které se pak následně staly součástí celního dluhu žalobce ve smyslu ustanovení § 323 celního zákona v příslušném znění, dle kterého *zajištěním a stanovením celního dluhu a promlčením práva vymáhat nedoplatek cla (§ 254 až 282) se rozumí také zajištění a stanovení daňové a poplatkové povinnosti při dovozu a promlčení práva vymáhat daně a poplatky při dovozu.*

[24] Ani z jiných důvodů (neexistence zákonného podkladu pro rozhodnutí, nedostatek pravomoci, nejtěžší vady příslušnosti, absolutní nedostatek formy, absolutní omyl v osobě adresáta, neexistence skutkového základu způsobující bezobsažnost, požadavek trestného plnění, požadavek plnění fakticky nemožného, neurčitost, nesmyslnost či neexistence vůle) soud neshledal nicotnost platebních výměrů Celního úřadu Břeclav-dálnice, když postupoval při hodnocení nicotnosti platebních výměrů ve smyslu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23.7.2007, č.j. 5 Afs 72/2008-71, dle kterého *„Nejvyšší správní soud považuje za potřebné zdůraznit, že pojmy nicotnosti a neplatnosti individuálního správního aktu nelze navzájem směřovat, neboť každý z nich má svůj vlastní specifický obsah. Totéž platí i o pojmu nezákonnosti, je proto zapotřebí rozlišovat mezi nicotností, neplatností a nezákonností správního aktu. K této otázce se Nejvyšší správní soud, kromě jiných rozhodnutí, vyslovil zejména v rozsudku svého rozšířeného senátu ze dne 22. 7. 2005, č. j. 6 A 76/2001 - 96, publikovaném pod č. 793/2006 Sb. NSS (toto rozhodnutí sice bylo zrušeno nálezem Ústavního soudu ze dne 2. 6. 2009, sp. zn. Pl.ÚS 9/06, <http://nalus.usoud.cz>, ale jen z toho důvodu, že se Nejvyšší správní soud dle závěru Ústavního soudu neřídil závazným právním názorem Ústavního soudu vysloveným v této konkrétní věci, v níž již došlo ke zrušení předchozího rozhodnutí Nejvyššího správního soudu Ústavním soudem. Ani z tohoto nálezu však nevyplývá, že by měl být překonán samotný právní názor Nejvyššího správního soudu, dle něhož je třeba rozlišovat mezi neplatností správních rozhodnutí dle § 32 odst. 2 daňového řádu a nicotností správních rozhodnutí, kterou mohou způsobit jen nejzávažnější vady. K tomu, stejně jako k úloze Nejvyššího správního soudu při sjednocování judikatury viz odlišné stanovisko soudkyně Ivany Janů).*“

V.c Prekluze práva vymáhat daň podle zákona o soustavě daní

[25] K prekluzi práva vymáhat daň je třeba odkázat na usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 30.11.2010, 5 Afs 86/2009-55. V citovaném usnesení se rozšířený senát NSS zabýval vlivem návrhu na soudní výkon rozhodnutí, event. na exekuci, na běh promlčecí lhůty podle ustanovení § 282 odst. 1 a 2 celního zákona, resp. ustanovení § 70 odst. 1 a 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Skutkově v rozšířeném senátem posuzované věci běželo o situaci, kdy „[3] Dne 25. 10. 1995 vydal Celní úřad Břeclav-dálnice (dále jen CÚ)

jedenáct platebních výměrů, kterými uložil žalobci uhradit celní dluh ve výši 4 084 336 Kč. Dne 13. 11. 1995 vydal CÚ výzvy k plnění v náhradní lhůtě, které žalobce obdržel dne 12. 12. 1995. Dne 4. 12. 2000 podal CÚ Okresnímu soudu v Přerově (dále jen okresní soud) návrh na výkon uvedených platebních výměrů. O návrhu rozhodl okresní soud usnesením ze dne 20. 6. 2001, č. j. 19 E 1240/2000-18, kterým nařídil výkon rozhodnutí prodejem nemovitostí.

[4] Dne 8. 1. 2007 učinil žalobce u CÚ podání, ve kterém vznesl námitku promlčení předmětného celního dluhu. CÚ rozhodnutím ze dne 24. 1. 2007, č. j. 192-01/07-0211-021, námitce nevyhověl. V odůvodnění konstatoval, že za úkon, kterým došlo k přerušení lhůty, je nutno považovat usnesení ze dne 20. 6. 2001, č. j. 19 E 1240/2000-18, kterým okresní soud nařídil výkon rozhodnutí. Dne 28. 2. 2007 podal žalobce proti uvedenému rozhodnutí odvolání, které bylo rozhodnutím stěžovatele ze dne 27. 4. 2007, č. j. 2523-02/07-010100-21, zamítnuto; stěžovatel se ztotožnil se závěry prvoinstančního orgánu, včetně poukazu na účinky usnesení okresního soudu. “ (viz. usnesení ze dne 30.11.2010, č.j. 5 Afs 86/2009-55)

[26] V citovaném rozhodnutí usnesení se rozšířený senát zabýval právem rozhodným pro projednávanou věc, když v části rozhodnutí označené II. 1. Právo rozhodné pro projednávanou věc uvedl: „[15] Ve věci žalobce jsou exekučními tituly platební výměry vydané dne 25. 10. 1995, č. j., 29-2064/CD/95 až 29-2076/CD/95, ukládající zaplacení cla z titulu celních dluhů vzniklých v důsledku odnětí zboží (pohonných hmot) propuštěného do režimu tranzitu na základě celních prohlášení, jež byla podána v měsících říjen až prosinec 1994, celnímu dohledu. Z odůvodnění platebních výměrů neplyne, kdy konkrétně došlo k odnětí zboží celnímu dohledu, a tedy ke vzniku celního dluhu (podle § 240 odst. 2 celního zákona [c]elní dluh vzniká v okamžiku, kdy je zboží odňato celnímu dohledu). Je z nich toliko patrné, že musel vzniknout někdy mezi okamžikem podání příslušného celního prohlášení a vydáním platebních výměrů, tj. někdy v období od října až prosince 1994 do října 1995. Na otázku promlčení práva vybrat a vymoci nedoplatek cla, stejně jako na otázku prekluze práva vyměřit celní dluh je zásadně (neplyne-li z pozdější právní úpravy jiné pravidlo) nutno aplikovat právní předpisy platné a účinné ke dni vzniku celního dluhu, neboť se jedná o otázku práva hmotného. Nejvyšší správní soud k tomu v rozsudku ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 15/2009-105, www.nssoud.cz, uvedl, že [o]hledně práv či povinností zasahujících do hmotněprávní sféry daňového subjektu jsou celní orgány vázány právními předpisy platnými v době vzniku celního dluhu, zatímco řízení před celními orgány se zásadně řídí platnými a účinnými procesními předpisy. Nejvyšší správní soud se shoduje s krajským soudem v tom, že na stěžovatelovu situaci je nutno, co se týče prekluze práva clo vyměřit, aplikovat celní zákon v podobě platné a účinné v prosinci 1997 a lednu 1998. Otázka zániku práva celní dluh vyměřit je totiž otázkou práva hmotného (k tomu srov. obdobně rozsudek ESD ze dne 23. 2. 2006, Molenbergnatie NV, C-201/04, Sb. rozh. s. I-2049, body 39 až 41, k hmotněprávní povaze prekluze práva vyměřit daň srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 23. 10. 2007, čj. 9 Afs 86/2007-161, publ. pod č. 1542/2008 Sb. NSS). Na otázku prekluze (stejně jako na otázku promlčení) je proto nutno aplikovat právní předpisy platné a účinné ke dni vzniku celního dluhu.

[16] Podle § 320 celního zákona, ve znění účinném od 1. 1. 1993 do 30. 6. 1997, platilo, že [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 proto řídí výlučně ustanovením § 282 celního zákona ve znění účinném od 1. 1. 1993 do 30. 6. 2002. Ustanovení § 70 d. ř. na projednávanou věc vůbec nedopadá, a proto není dále důvodu se jeho výkladem meritorně zabývat. Pro dobu od 1. 7. 1997 pak sice d. ř. pro celní řízení v různých podobách subsidiárně platil [do 30. 6. 2002 s výslovnou výlukou použitelnosti mj. i § 70 d. ř., viz § 320 písm. b) celního zákona ve znění účinném od 1. 7. 1997 do 30. 6. 2002], ovšem po celou dobu

až do nynější doby byl součástí celního zákona jeho § 282 jako úprava zvláštní ve vztahu k 70 d. ř. (změna zřejmě nastane od 1. 1. 2011 v důsledku derogace tohoto ustanovení provedené čl. XXV bodem 6. zákona č. 281/2009 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím daňového řádu).“

[27] Ve věci posuzované rozšířeným senátem tedy běželo o skutkově obdobnou situaci, kdy byly výkonu rozhodnutí podrobeny exekuční tituly téhož celního úřadu téhož roku vydání a návrh na výkon rozhodnutí byl podáván v obdobném časovém období (r. 2000, resp. r. 2001). Platební výměry proti žalobci byly vydány 26.10.1995 a týkaly se celních dluhů vzniklých v důsledku odnětí zboží (pohonných hmot) propuštěného do režimu tranzitu na základě celních prohlášení, jež byla podána v měsících říjen až prosinec 1994 celnímu dohledu. Základ skutkové situace, tedy rozhodné období pro určení práva rozhodného pro projednávanou věc, je obdobný, jako v případě, který posuzoval rozšířený senát NSS. Zdejší soud tedy nemá důvod odchytil se od závěrů Nejvyššího správního soudu ohledně rozhodného práva pro otázku promlčení práva vybrat a vymáhat nedoplatek cla. Z argumentace Nejvyššího správního soudu je zřejmé, že na promlčení práva vybrat a vymáhat nedoplatek cla, resp. celního dluhu se použije celní zákon, nikoliv zákon o soustavě daní, jak dovozuje žalobce. Soud pouze nad rámec uvedeného usnesení opětovně doplňuje odkaz na ustanovení § 323 celního zákona v příslušném znění, dle kterého *zajištěním a stanovením celního dluhu a promlčením práva vymáhat nedoplatek cla (§ 254 až 282) se rozumí také zajištění a stanovení daňové a poplatkové povinnosti při dovozu a promlčení práva vymáhat daň a poplatky při dovozu*. S ohledem na tento závěr je pak nadbytečné posuzovat prekluzi práva vymoci celní dluh podle zákona o soustavě daní, protože není námitka žalobce důvodná.

[28] Soud při hodnocení posuzované žalobní námitky dospěl k závěru, že se žalobce výslovně a výlučně domáhal prekluze práva vymoci daňový nedoplatek podle zákona o soustavě daně, přičemž aplikaci ustanovení § 282 celního zákona považoval za nezákonnou. Jestliže soud posuzoval námitky žalobce podle jejich obsahu, nemohl žalobní námitku interpretovat tak, že by žalobce případně domáhal i promlčení podle celního zákona. Z dikce ustanovení § 282 celního zákona je zřejmé, že se jedná o lhůtu promlčecí a nikoliv prekluzivní (ke shodnému závěru dospěl i rozšířený senát NSS v citovaném usnesení), a proto soud k případné aplikaci ustanovení § 282 celního zákona může přihlídnout pouze a jediné k výslovné námitce žalobce, kterou se tento domáhá promlčení. Na rozdíl od prekluze práva, k níž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, je totiž pouze na účastníku řízení, zda námitku promlčení vznesl či nikoliv, neboť uplynutím promlčecí doby pohledávka nezaniká, ale stává se tzv. naturální obligací, tedy ztrácí nárok na soudní, event. jiný nucený výkon, jakmile je vznesena v řízení námitka promlčení. Jelikož námitku promlčení dle ustanovení § 282 celního zákona žalobce nevznesl ani před správními orgány ani v řízení před soudem, soud se otázkou, zda došlo nebo nedošlo k promlčení práva vymáhat celní dluh ve smyslu ustanovení § 282 celního zákona, nezabýval.

V. Shrnutí a náklady řízení

[29] S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7, zamítnout.

[30] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 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, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nemá.

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 u Nejvyššího správního soudu. 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 30.5.2012

Mgr. Milan Procházka, v.r.
předseda senátu