



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Lachmanna a soudců Mgr. Aleše Sabola a Mgr. Jana Ferfeckého v právní věci

žalobkyně: **DIMARY INVESTMENTS s.r.o.**, IČO: 248 44 047
sídlem Tkalcovská 874/3a, Brno - Zábřovice,

zastoupené JUDr. Monikou Novotnou, advokátkou
sídlem Platněřská 191/2, Praha 1

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 7, Praha 4

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 31. 8. 2020, čj. 43439/2020-900000-311, ze dne 31. 8. 2020, čj. 43445/2020-900000-311, ze dne 31. 8. 2020, čj. 43449/2020-900000-311, ze dne 31. 8. 2020, čj. 43451/2020-900000-311 a ze dne 22. 9. 2020, čj. 47770/2020-900000-311

takto:

- I. Řízení vedená Městským soudem v Praze pod sp. zn. 18 Af 16/2020, sp. zn. 18 Af 17/2020, sp. zn. 18 Af 18/2020, sp. zn. 18 Af 19/2020 a sp. zn. 18 Af 20/2020, **se spojují** ke společnému projednání a nadále budou vedena pod sp. zn. 18 Af 16/2020.
- II. Žaloby **se zamítají**.

III. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení a vymezení sporu

1. Žalobkyně se celkem pěti samostatnými žalobami podanými dne 28. 10. 2020 domáhala zrušení
 - a. rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 8. 2020, čj. 43439/2020-900000-311 (dále též „**Napadené rozhodnutí I**“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil platební výměr Celního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též „**celní úřad**“) ze dne 12. 8. 2019, čj. 514102/2019-510000-41, jímž byla žalobkyně vyrozuměna o předpisu úroku z prodlení ve výši 33 360 Kč (dále též „**Platební výměr I**“);
 - b. rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 8. 2020, čj. 43445/2020-900000-311 (dále též „**Napadené rozhodnutí II**“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil platební výměr celního úřadu ze dne 12. 8. 2019, čj. 514124/2019-510000-41, jímž byla žalobkyně vyrozuměna o předpisu úroku z prodlení ve výši 11 028 Kč (dále též „**Platební výměr II**“);
 - c. rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 8. 2020, čj. 43449/2020-900000-311 (dále též „**Napadené rozhodnutí III**“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil platební výměr celního úřadu ze dne 12. 8. 2019, čj. 514120/2019-510000-41, jímž byla žalobkyně vyrozuměna o předpisu úroku z prodlení ve výši 30 705 Kč (dále též „**Platební výměr III**“);
 - d. rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 8. 2020, čj. 43451/2020-900000-311 (dále též „**Napadené rozhodnutí IV**“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil platební výměr celního úřadu ze dne 12. 8. 2019, čj. 514123/2019-510000-41, jímž byla žalobkyně vyrozuměna o předpisu úroku z prodlení ve výši 28 172 Kč (dále též „**Platební výměr IV**“);
 - e. rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 9. 2020, čj. 47770/2020-900000-311 (dále též „**Napadené rozhodnutí V**“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil platební výměr celního úřadu ze dne 12. 8. 2019, čj. 514118/2019-510000-41, jímž byla žalobkyně vyrozuměna o předpisu úroku z prodlení ve výši 50 844 Kč (dále též „**Platební výměr V**“)(pozn. Napadená rozhodnutí I – V dále též společně jako „**Napadená rozhodnutí**“; Platební výměry I – V dále též společně jako „**Platební výměry**“).
2. Celní úřad vyrozuměl žalobkyni Platebními výměry o předpisu úroků z prodlení s úhradou celního dluhu dodatečně vyměřeného dodatečnými platebními výměry Celního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 29. 7. 2019, čj. 8611-51/2019-530000-51, čj. 8611-52/2019-530000-51, čj. 8611-53/2019-530000-51, čj. 8611-54/2019-530000-51 a čj. 8611-50/2019-530000-51 (dále též „**Dodatečné platební výměry**“). Dodatečnými platebními výměry Celní úřad pro Jihomoravský kraj dodatečně vyměřil žalobkyni antidumpingové clo ve výši odpovídající rozdílu mezi clem původně vyměřeným rozhodnutími v celních řízeních ev. č. 17CZ51000018WECHX9 ze dne 21. 9. 2017, ev. č. 17CZ5100001K3ATSM2 ze dne 13. 11. 2017, ev. č. 17CZ51000012LNRSD9 ze dne 20. 12. 2017, ev. č.

18CZ5100001DZB7QK1 ze dne 20. 2. 2018 a ev. č. 17CZ5100001EWR16E8 ze dne 20. 2. 2017 (dále jen „**Rozhodnutí o propuštění**“), a clem nově stanoveným na základě výsledků kontroly po propuštění zboží, jež byly shrnuty ve Zprávě o kontrole po propuštění zboží čj. 8611-47/2019-530000-51 ze dne 17. 7. 2019 (dále též „**Zpráva o kontrole po propuštění zboží**“).

II. Rozhodnutí žalovaného (napadená rozhodnutí)

3. Žalovaný v odůvodnění Napadených rozhodnutí stručně rekapituloval skutkový stav a předchozí průběh celního řízení. Uvedl, že Celní úřad pro Jihomoravský kraj provedl u žalobkyně kontrolu po propuštění zboží se zaměřením na ověření deklarovaného sazebního zařazení dovezeného zboží (ocelové vrtné trubky pro vrtnou těžbu ropy), přičemž dospěl k závěru, že došlo k úniku na antidumpingovém cle. Žalobkyně přitom byla podle žalovaného ve Zprávě o kontrole po propuštění zboží vyrozuměna o tom, že bude k částce doměřovaného cla v souladu s čl. 114 odst. 2 nařízení Evropského parlamentu a Rady č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, ve znění pozdějších předpisů (dále „**celní kodex**“), připočten úrok z prodlení. Žalovaný upozornil, že Celní úřad pro Jihomoravský kraj vydal v návaznosti na ukončenou kontrolu po propuštění zboží Dodatečné platební výměry. Poukázal na to, že celní prohlášení, která byla podkladem pro vydání Rozhodnutí o propuštění, byla přijata ze strany celního úřadu v konkrétní den propuštění zboží do volného oběhu, přičemž tyto dny jsou v souladu s čl. 77 odst. 2 celního kodexu dny vzniku celního dluhu. Celní úřad tak podle žalovaného na základě zjištění učiněných v elektronické evidenci cla týkajících se vydání a doručení Dodatečných platebních výměrů přistoupil k vydání deklaratorních rozhodnutí o předpisu úroku z prodlení na základě čl. 114 odst. 2 celního kodexu, tedy k vydání Platebních výměrů, jimiž byl předepsán úrok z prodlení, který narostl na základě naposledy uvedeného ustanovení v důsledku neuhrazené částky cla zjištěné kontrolou po propuštění zboží za období ode dne vzniku celního dluhu do dne oznámení doměřené částky cla – dne doručení Dodatečných platebních výměrů z dodatečně doměřené částky cla.
4. Žalovaný dále shrnul, že žalobkyně v odvoláních proti Platebním výměrům nesouhlasila s předpisem úroků z prodlení z doměřené povinnosti, protože považovala výroky Dodatečných platebních výměrů za nesprávné s tím, že v důsledku toho nemůže být podle jejího názoru legitimní ani předpis úroku z prodlení.
5. Žalovaný zdůraznil, že platební výměr na úrok z prodlení je deklaratorním rozhodnutím celního úřadu, které nezakládá ve vztahu k jeho příjemci žádné nové povinnosti, které by neexistovaly před jeho vydáním. Úrok z prodlení vzniká a roste ze zákona, resp. přímo na základě celního kodexu tehdy, když není včas splněna platební povinnost vyplývající z celního dluhu (čl. 114 odst. 1 celního kodexu) nebo pokud celní dluh vznikl na základě čl. 79 nebo 82 celního kodexu anebo je oznámení celního dluhu výsledkem kontroly po propuštění zboží (čl. 114 odst. 2 celního kodexu), tak jako v projednávaném případě. Předpis úhrady úroků z prodlení je proto podle žalovaného zákonem založenou povinností, která je automaticky aktivována splněním podmínek, a to za každý den, po který nebyly povinnosti vyplývající z celního kodexu plněny nebo splněny. Platebním výměrem na úrok z prodlení se tedy podle žalovaného deklaruje zákonná povinnost a současně i splnění podmínek pro předpis úroku, od nichž se konkrétní výše úroku odvíjí. O výši této povinnosti vyrozumí (nikoliv rozhodne) celní úřad dlužníka deklaratorním

rozhodnutím ve formě platebního výměru na úrok z prodlení, z něhož musí být zřejmé, za jaké období a z jakého nedoplatku na cla byl úrok vypočítán, jakož i jeho výše.

6. S poukazem na čl. 114 odst. 2 a odst. 1 celního kodexu žalovaný konstatoval, že povinnost hradit úrok z prodlení v jím specifikované výši zjištěné popsaným výpočtem v daném případě počínala dnem vzniku celního dluhu a trvá až do dne oznámení výše stanoveného cla, tedy do okamžiku doručení Dodatečných platebních výměrů.
7. Žalovaný dále v odůvodnění Napadených rozhodnutí vyložil, že v posuzovaných věcech nebylo možno aplikovat žádné z liberačních ustanovení obsažených v čl. 114 celního kodexu, a celní orgány proto musely úrok z prodlení předspsat.
8. Žalovaný zdůraznil, že v případě tohoto druhu deklaratorních rozhodnutí může odvolací orgán z logiky věci k námitkám žalobkyně ověřovat pouze to, zda existuje rozhodnutí, kterým byla povinnost úhrady cla sdělena, zda byla povinnost úhrady cla uložena na základě výsledků kontroly po propuštění zboží nebo, zda celní dluh vznikl na základě čl. 79 nebo 82 celního kodexu a zda se úroky z prodlení počítaly v souladu se zákonem. K tomu odkázal na relevantní doktrinní a judikatorní závěry k ustanovení § 252 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**daňový řád**“), a odpovídajícímu ustanovení předchozí úpravy správy daní.
9. V návaznosti na uvedené žalovaný přezkoumal provedené výpočty úroku z prodlení a uzavřel, že proběhly v souladu se zákonem, resp. čl. 114 odst. 2 celního kodexu. Úrok z prodlení byl dle přesvědčení žalovaného v Platebních výměrech deklarován ve výši, která odpovídá jak stavu věci ke dni vydání těchto výměrů, tak stavu věci ke dni vydání Napadených rozhodnutí. Dodal, že deklaratorně předepisovaný úrok z prodlení za nesplnění platební povinnosti je obligatorním příslušenstvím cla a sleduje jeho osud. Jde tedy podle žalovaného v podstatě o zvýšení opožděně uhrazeného cla, fungující jako ekonomická náhrada za nedoplatky do veřejných rozpočtů, a vyjadřuje cenu finančních prostředků v čase.
10. Žalovaný podotknul, že důvody odvolání (údajně nelegitimní doměření cla, a proto nelegitimní předpis úroku) se mívají s Platebními výměry. Doplnil, že poučením obsaženým v Dodatečných platebních výměrech byla žalobkyně vyrozuměna o tom, že podané odvolání nemá odkladný účinek na výkon rozhodnutí. Protože úrok z prodlení je příslušenstvím doměřeného cla, které sleduje jeho osud, má podle žalovaného výsledek řízení o odvoláních proti Dodatečným platebním výměrům zásadní vliv i na obsah Platebních výměrů. Žalovaný avizoval, že pokud by došlo ke zrušení Dodatečných platebních výměrů, ať už na základě odvolání, nebo z jiných důvodů, Platební výměry by byly zrušeny z úřední povinnosti.

III. Žaloba

11. Žalobkyně v podaných žalobách předslala, že žalovaný rozhodnutími ze dne 31. 8. 2020, čj. 19360-14/2020-900000-311, ze dne 31. 8. 2020, čj. 19360-15/2020-900000-311, ze dne 31. 8. 2020, čj. 19360-16/2020-900000-311, ze dne 31. 8. 2020 čj. 19360-17/2020-900000-311, a ze dne 22. 9. 2020, čj. 19360-18/2020-900000-311 zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil Dodatečné platební výměry (dále též „**Rozhodnutí o odvoláních proti DPV**“), přičemž téhož dne Napadenými rozhodnutími zamítl její odvolání a potvrdil rovněž Platební výměry. Podotkla, že proti Rozhodnutím o odvolání proti DPV podala samostatné žaloby,

s tím, že současně podává žaloby proti Napadeným rozhodnutím, když nezákonnost Rozhodnutí o odvolání proti DPV je důvodem nezákonnosti Napadených rozhodnutí.

12. Žalobkyně posléze v části II. podaných žalob podrobně rekapitulovala průběh celního a odvolacího řízení ukončeného vydáním jednotlivých Rozhodnutí o odvoláních proti DPV, aby následně v části III. rubrikované „Pochybení GŘC ve skutkových závěrech i právním hodnocení“ (str. 7 – 9 žalob) vznesla řadu konkrétních námitek zpochybňujících zákonnost Rozhodnutí o odvoláních proti DPV.
13. Nad rámec uvedených námitek, jejichž obsah soud na tomto místě podrobněji nereprodukoval, neboť se jejich věcným posouzením z dále vyložených důvodů nezabýval, se žalobkyně omezila na poznámku, že Napadená rozhodnutí zdůvodnil žalovaný tím, že jde o deklaratorní rozhodnutí, kterými byla žalobkyně vyrozuměna o vzniku zákonné povinnosti, a konstatoval, že úrok z prodlení sleduje osud vyměřeného cla, proto případným zrušením Rozhodnutí o odvoláních proti DPV dochází i ke zrušení povinnosti úhrady úroků z prodlení. V návaznosti na uvedené podotkla, že žaloby proti Napadeným rozhodnutím podává z důvodu opatrnosti a právní jistoty.

IV. Vyjádření žalovaného

14. Žalovaný ve svých vyjádřeních k žalobám ze dne 5. 1. 2021 v návaznosti na rekapitulaci skutkového stavu a průběhu celních řízení předeslal, že žaloby jsou odůvodněny tak, jakoby směřovaly proti Rozhodnutím o odvoláních proti DPV (formulují důvody pro zrušení těchto rozhodnutí), přičemž žalobkyně toliko v závěru žalob poukazuje na to, že jsou podávány z důvodu opatrnosti a právní jistoty.
15. Žalovaný měl za to, že žaloby nejsou důvodné. Byl přesvědčen, že Napadená rozhodnutí jsou v souladu s platnými právními předpisy, jsou přezkoumatelná a žalovaný v jejich odůvodněních jasným a srozumitelným způsobem vysvětlil důvody výroku. Žalovaný odkázal na obsah Napadených rozhodnutí a setrval na argumentaci v nich vyjádřené. Poukazoval na to, že důvody žaloby se s Napadenými rozhodnutími zcela mívají, aby následně reprodukoval argumentaci obsaženou v jejich odůvodněních.

V. Replika žalobkyně

16. Žalobkyně v replikách ze dne 19. 1. 2021 uvedla, že řízení před nadepsaným soudem se týkají rozhodnutí o úrocích, které souvisí s rozhodnutími o clu, přičemž žaloby na zrušení Napadených rozhodnutí byly podány toliko z důvodu opatrnosti. Doplnila, že si je vědoma přetížení správních soudů i Nejvyššího správního soudu a je jí známa realita délky doby řízení před správním soudem i Nejvyšším správním soudem, což se sebou nese obavu, aby byla rozhodnutí o žalobách proti Rozhodnutím o odvoláních proti DPV vydána v době, kdy bude možné zrušit rozhodnutí o úrocích. Uvedla, že za dané situace je možné řízení o žalobách proti Rozhodnutím o odvoláních proti DPV přerušit do doby pravomocného skončení řízení vedených u Krajského soudu v Brně.

VI. Posouzení věci Městským soudem v Praze

17. Městský soud v Praze ověřil, že žaloby byly podány včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňují všechny formální náležitosti na ně kladené. Soud přezkoumal žalobou napadená rozhodnutí i řízení, která jim předcházela, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti; přitom vycházel ze skutkového

a právního stavu v době vydání rozhodnutí. O podaných žalobách rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, neboť na něm strany netrvaly (souhlas žalovaného s rozhodnutím bez jednání byl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. větou druhou presumován). Strany zároveň nenavrhovaly provedení žádných důkazních prostředků, jež by nebyly součástí správního spisu, jímž se podle ustálené rozhodovací praxe správních soudů dokazování neprovádí.

18. Soud předesílá, že podle § 39 odst. 1 s. ř. s. platí, že samostatné žaloby směřující proti témuž rozhodnutí anebo proti rozhodnutím, která spolu skutkově souvisejí, může předseda senátu usnesením spojit ke společnému projednání.
19. Soud přitom ověřil, že všechna rozhodnutí, jež byla napadena žalobami vedenými u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 18 Af 16/2020, sp. zn. 18 Af 17/2020, sp. zn. 18 Af 18/2020, sp. zn. 18 Af 19/2020 a sp. zn. 18 Af 20/2020, spolu skutkově i právně souvisejí. Předseda senátu proto s ohledem na uvedené rozhodl prvním výrokem tohoto rozsudku v souladu s § 39 odst. 1 s. ř. s. o spojení obou věcí ke společnému projednání.
20. Soud shrnuje, že žalobkyně dovezla z Ruské federace pět zásilek ocelových pažnic, čerpacích a vrtných trubek používaných při vrtné těžbě ropy nebo plynu. Tyto zásilky zboží byly propuštěny do režimu volného oběhu na návrh žalobkyně, resp. jejího nepřímého zástupce. Podání celních prohlášení a propuštění zboží do volného oběhu bylo realizováno celním úřadem. Kontrolu po propuštění zboží přitom u žalobkyně provedl místně příslušný Celní úřad pro Jihomoravský kraj, který na základě kontrolního zjištění sumarizovaného ve Zprávě o kontrole po propuštění zboží vydal Dodatečné platební výměry. Celní úřad poté jako věcně příslušný správce cla, u něhož byla příslušná celní prohlášení podána, vydal v souvislosti s doměřením cla Platební výměry na úrok z prodlení. Odvolání proti Dodatečným platebním výměrům i odvolání proti Platebním výměrům na úroky z prodlení byla žalovaným zamítnuta. Zatímco žaloby proti Rozhodnutím o odvoláních proti DPV jsou projednávány u Krajského soudu v Brně, nyní projednáványmi žalobami žalobkyně brojí u zdejšího soudu proti Napadeným rozhodnutím, jimiž byla zamítnuta její odvolání a potvrzeny Platební výměry na úrok z prodlení.
21. Soud předem dalších závěrů předznamenává, že v posuzované věci brojí žalobkyně proti rozhodnutím, jimiž žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti Platebním výměrům, jimiž celní úřad jako správce cla vyrozuměl žalobkyni o předpisu úroku z prodlení s úhradou cla dodatečně vyměřeného Dodatečnými platebními výměry. Žalobkyně však v podané žalobě nevznáší konkrétní námitky, jimiž by zpochybňovala zákonnost předpisu úroku z prodlení; ve své žalobní argumentaci se omezuje na uvedení důvodů, pro které považuje za nezákonná Rozhodnutí o odvoláních proti DPV, s tím, že nyní projednávané žaloby podává „z důvodu opatrnosti a právní jistoty“.
22. Soud připomíná, že podle čl. 114 odst. 1 celního kodexu platí, že „*k částce dovozního nebo vývozního cla se ode dne uplynutí stanovené lhůty do dne zaplacení připočítá úrok z prodlení*“

V členských státech, jejichž měnou je euro, se sazba úroku z prodlení rovná úrokové sazbě zveřejněné v řadě C Úředního věstníku Evropské unie, kterou Evropská centrální banka použila během svých hlavních finančních operací v první den měsíce splatnosti, zvýšené o dva procentní body.

V členských státech, jejichž měnou není euro, se sazba úroku z prodlení rovná úrokové sazbě použité v první den daného měsíce národní centrální bankou během jejich hlavních refinančních operací, zvýšené o dva procentní body, nebo v případě členského státu, kde není sazba národní centrální banky k dispozici, nejvíce odpovídající sazbě použité v první den daného měsíce na peněžním trhu tohoto členského státu, zvýšené o dva procentní body“.

23. Z odstavce 2 uvedeného ustanovení se podává, že „pokud celní dluh vznikl na základě článku 79 nebo 82 nebo pokud je oznámení celního dluhu výsledkem kontroly po propuštění zboží, připočte se k částce dovozního nebo vývozního cla úrok z prodlení za dobu ode dne vzniku celního dluhu do dne jeho oznámení.

Sazba úroku z prodlení se stanoví v souladu s odstavcem 1“.

24. Podle odstavce 3 tohoto ustanovení platí, že „celní orgány mohou upustit od vybrání úroku z prodlení, pokud se na základě zdokumentovaného posouzení situace dlužníka zjistí, že by vybrání úroku z prodlení způsobilo vážné hospodářské nebo sociální potíže“.
25. Konečně z odstavce 4 předmětného ustanovení plyne, že „celní orgány od účtování úroku z prodlení upustí v případě, že částka připadající na jeden úkon výběru je nižší než 10 EUR“.
26. Správní soudy v minulosti opakovaně judikovaly, že úrok z prodlení s platbou celních povinností není trestem v paušální výši, nýbrž ekonomickou náhradou, jejíž výše se mění v čase a jejímž účelem není potrestat dlužníka, ale kompenzovat aktuální cenu peněz, které by jinak (při včasné platbě) měl stát, resp. Evropská unie k dispozici (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 3. 2019, čj. 10 Afs 186/2017 - 64). I podle relevantních judikatorních závěrů Soudního dvora Evropské unie (dále též „SDEU“) platí, že „účelem úroků z prodlení je zmírnit důsledky překročení lhůty splatnosti a zejména zabránit tomu, aby dlužník cla měl neoprávněný prospěch z toho, že splatnými částkami dluhu bude disponovat i po lhůtě stanovené k jejich zaplacení“ (srov. přiměřeně rozsudek SDEU ze dne 31. 2. 2011 ve věci C-546/09, *Aurubis Bălgaria AD v Načalnik na Mitnica Stolična*).
27. Podobně jako úrok z prodlení podle § 252 daňového řádu je tedy i úrok z prodlení podle čl. 114 celního kodexu v podstatě paušalizovanou náhradu eventuální škody, která by mohla vzniknout zpožděním celních příjmů. Celní dlužník je takto postižen za skutečnost, že nepřiznal a neuhradil svoji celní povinnost řádně v době, kdy příslušná celní povinnost byla splatná.
28. Přitom platí, že je-li oznámení celního dluhu výsledkem následné kontroly po propuštění zboží, jak je tomu i v nyní posuzované věci, úrok z prodlení je počítán za dobu ode dne vzniku celního dluhu (původní splatnost cla) do dne jeho oznámení (doručení Dodatečných platebních výměrů).
29. Soud přitom považuje za klíčové, že obdobně jako v případě úroků z prodlení podle § 252 daňového řádu platí, že platební výměr na úrok z prodlení vzniklý podle čl. 114 celního kodexu je pouze deklaratorním rozhodnutím, přičemž povinnost hradit úrok z prodlení podle uvedeného ustanovení celního kodexu vzniká *ex lege*, resp. přímo naplněním podmínek předpokládaných předmětným ustanovením nařízení.
30. Žalovaný v tomto ohledu v odůvodnění Napadených rozhodnutí pregnantně popsal, že platební výměr na úrok z prodlení je deklaratorním rozhodnutím celního úřadu, které nezakládá ve vztahu k jeho příjemci žádné nové povinnosti, které by neexistovaly před jeho vydáním, neboť úrok z prodlení vzniká a roste ze zákona, resp. přímo na základě

celního kodexu tehdy, když není včas splněna platební povinnost vyplývající z celního dluhu. Zdůraznil, že předpis úhrady úroků z prodlení není závislý na správním uvážení, nýbrž je zákonem založenou povinností, která je automaticky aktivována splněním nařízením předvídaných podmínek. Platebním výměrem na úrok z prodlení se tedy podle žalovaného deklaruje zákonná povinnost a současně i splnění podmínek pro předpis úroku, od nichž se konkrétní výše úroku odvíjí, přičemž o výši této povinnosti vyrozumí celní úřad dlužníka deklaratorním rozhodnutím. Těmto závěrům nemá soud, a to i se zřetelem k absenci žalobních bodů, jimiž by žalobkyně proti uvedenému okruhu závěrů brojila, čeho vytknout, plně se s nimi ztotožňuje a neshledává důvodu se od nich jakkoli odchýlovat. I soud je shodně jako žalovaný přesvědčen o tom, že úrok z prodlení v daném případě nabíhá jako příslušenství cla přímo *ex lege*, jakmile jsou splněny celním kodexem stanovené předpoklady, přičemž k jeho výši dospívá celní úřad matematickou operací (určí výši úroku z prodlení k určitému dni výpočtem v závislosti na určení doby prodlení a zjištěné sazbě), kterou celnímu dlužníkovi sděluje formou platebního výměru, jenž je pouze deklaratorním právním aktem.

31. Ve světle právě uvedeného pak soud žalovanému přisvědčuje i v jeho závěrech stran rozsahu přezkumu tohoto druhu deklaratorních rozhodnutí.
32. Správní soudy v tomto směru ve vztahu k úroku z prodlení podle § 252 daňového řádu ustáleně judikují, že předmětem řízení týkajícího se předepsání úroku z prodlení mohou být toliko otázky naplnění podmínek pro předepsání úroku dle § 252 daňového řádu a zákonnosti postupu orgánů finanční správy při jeho předepsání. Soudy přitom v minulosti opakovaně zdůraznily, že v tomto řízení nelze přezkoumávat zákonnost rozhodnutí, kterým byla stanovena vlastní daňová povinnost, jejíž neuhrazení vedlo ke vzniku úroku z prodlení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2019, čj. 7 Afs 141/2018 - 28). Shodným způsobem je pak vymezen rovněž předmět navazujícího soudního přezkumu.
33. Nejinak tomu bude ze shora popsaných důvodů i v případě přezkumu postupu orgánů celní správy při předepsání úroku z prodlení v režimu čl. 114 celního kodexu, a to se zřetelem k jejich právě popsanému charakteru odpovídajícímu povaze úroků z prodlení podle § 252 daňového řádu. I ve vztahu k vyrozumění o předpisu úroku z prodlení podle čl. 114 celního kodexu tedy dle přesvědčení soudu platí, že soud může (obdobně jako předtím odvolací orgán) s přihlédnutím k povaze předmětného institutu k námitkám žalobkyně ověřovat pouze to, zda je, slovy čl. 114 odst. 2 celního kodexu, oznámení celního dluhu výsledkem kontroly po propuštění zboží, a zda celní úřad vyčíslil úroky z prodlení v souladu s čl. 114 celního kodexu, tj. zda jej vyčíslil za správné období a ve správné výši.
34. Soud v tomto směru považuje za přiměřeně aplikovatelné závěry vyplývající z judikatury Nejvyššího správního soudu, dle nichž „je skutečností, že otázka zákonnosti dodatečného vyměření daně z příjmů fyzických osob stěžovateli za rok 1993 nebyla soudy věcně projednána, stalo se tak ovšem pouze v důsledku opomenutí stěžovatele. Jakkoliv lze stěžovateli přisvědčit, že nyní posuzovaná otázka zákonnosti vyměření daňového penále s otázkou předchozího vyměření daně bezprostředně souvisí, Nejvyššímu správnímu soudu již nepřísluší toto předchozí vyměření daně přezkoumat“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 5. 2008, čj. 8 Afs 161/2006 - 93). V rozsudku ze dne 25. 1. 2012, čj. 1 Afs 77/2011 - 91, přitom Nejvyšší správní soud potvrdil, že „rozsahem soudního přezkumu platebního výměru, jímž se

předepisuje penále, se zdejší soud zabýval v rozsudku ze dne 11.5.2005, čj. 1 Afs 137/2004–62, publ. pod č. 1182/2007 Sb. NSS. Podle něj soud zjišťuje pouze to, zda existuje rozhodnutí, kterým byla povinnost hradit daň subjektu řádně sdělena, zda skutečně nebyla platební povinnost splněna ve stanovené lhůtě a zda je penále počítáno za každý den prodlení počínaje dnem splatnosti daně a konče jeho platbou... V rámci soudního přezkumu rozhodnutí ve věci penále se tedy nemohou řešit otázky zákonnosti uložení daňové povinnosti, na níž je penále navázáno (rozsudek NSS ze dne 16.5.2007, čj. 2 Afs 30/2007–68, a rozsudek ze dne 1.6.2009, čj. 1 Afs 47/2009–45, nebo rozsudek ze dne 18.8.2011, čj. 2 Afs 55/2011–59). Ačkoliv vyměření daně a předsání penále jsou dva spolu související úkony, dochází k vyměření daně a předsání penále dvěma samostatnými rozhodnutími správce daně. Proti těmto dvěma rozhodnutím lze brojit samostatnými odvoláními a žalobami, resp. kasačními stížnostmi. Tato samostatnost má za následek, že daňový subjekt nemůže do řízení o přezkumu rozhodnutí o sdělení penále přenášet námitky vztahující se k posouzení, zda vůbec a v jakém rozsahu měla být v jeho případě vyměřena daň, k níž se penále upíná. Tuto otázku lze závazně posoudit v rámci samotného přezkumu platebního výměru, jímž byla vyměřena daň. Rozsah přezkumu platebního výměru na penále odvolacím orgánem i soudem je tedy oproti přezkumu platebního výměru na daň limitován a je zaměřen zejména na posouzení, zda penále mělo být vůbec předsáno, zda bylo vyměřeno ve správné výši a za relevantní dobu (srov. rozsudek NSS ze dne 1.8.2011, čj. 8 Afs 6/2011–86). Drtivá většina odvolacích námitek, žalobních bodů i kasačních námitek stěžovatele míří proti vyměření daně z nemovitostí za zdaňovací období roku 2004, 2005 a 2006. Tyto námitky zásadně nelze řešit v řízení, jehož předmětem je přezkum zákonnosti daňových rozhodnutí, jimiž bylo stěžovateli předsáno penále. Žalovaný ani správní soudy nemohou u příležitosti přezkumu rozhodnutí ve věci penále zkoumat, zda vůbec byly splněny podmínky pro vyměření samotné daně, a tedy zda rozhodnutí o vyměření daně je zákonné. Nejvyšší správní soud nikterak nezpochybňuje tezi stěžovatele, dle něhož by bez daně nebylo penále. Penále samozřejmě nelze předsat, dokud nenabyl právní moci platební výměr o vyměření (či doměření) daně samotné (viz rozsudek NSS ze dne 8.2.2006, č. j. 1 Afs 16/2005–63). Stejně tak v případě, že je zrušeno rozhodnutí o vyměření daně, musí být zrušeno i rozhodnutí o předsání penále (viz rozsudek č. j. 2 Afs 30/2007–68 a rozsudek č. j. 1 Afs 47/2009–45). Skutečnost, že penále sdílí osud daně, k níž se upíná, plyne z § 58 zákona o správě daní a poplatků. To ovšem neznamená, že by se v rámci instančního či soudního přezkumu platebního výměru, jímž se sděluje předpis penále, měl příslušný správní orgán či soud zabývat zákonností rozhodnutí o vyměření daně jako předběžnou otázkou. Jako předběžnou otázku zkoumá pouze to, zda existuje pravomocné rozhodnutí o vyměření daně.“

35. Přestože tyto závěry byly vysloveny ve vztahu k institutu penále dle předchozí procesní úpravy správy daní, jsou podle přesvědčení soudu nadále použitelné nejen ve vztahu k institutu úroků z prodlení upravenému v § 252 daňového řádu, jak vyplývá např. z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2019, čj. 7 Afs 141/2018 - 28, či rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 11. 7. 2018, čj. 62 Af 55/2016 - 31, ale i ve vztahu ke svým charakterem obdobnému institutu úroků z prodlení dle čl. 114 celního kodexu.
36. Se zřetelem ke shora uvedenému platí, že soud by se v tomto řízení mohl věcně zabývat toliko těmi námitkami, jimiž by žalobkyně zpochybňovala právě uvedené závěry stran specifikovaného rozsahu odvolacího a návazně také soudního přezkumu, a dále pak takovými námitkami, jimiž by žalobkyně činila sporným naplnění podmínek pro vznik (náběh) úroků z prodlení, či brojila proti jejich předsané výši (nesouhlasila by s délkou období, za které jí byly úroky z prodlení předsány a/nebo s výší užitě sazby).

37. Žalobkyně však v posuzovaném případě žádné takové námitky nevznesla. Jak bylo uvedeno výše, žalobkyně se nad rámec sumarizace průběhu celního a odvolacího řízení a v něm vyslovených závěrů v části III. omezila toliko na vznesení těch námitek, jimiž zpochybňovala zákonnost samotných meritorních rozhodnutí o doměření cla, tj. zákonnost Rozhodnutí o odvoláních proti DPV. Žalobkyně v žalobách neuplatnila žádné námitky, jimiž by zpochybňovala zákonnost Napadených rozhodnutí či brojila proti postupu při jejich vydání. Právě naopak, její argumentace se omezila striktně na uvádění důvodů, pro které byla žalobkyně přesvědčena o nezákonnosti rozhodnutí o dodatečném vyměření celní povinnosti. Těmito otázkami se však soud nemohl v tomto typu řízení v souladu s dříve uvedeným (a s přihlédnutím k pravidlům vyplývajícím z § 75 odst. 1 s. ř. s.) zabývat.
38. Žalovanému lze v daném ohledu přisvědčit, že žalobkyní uplatněné námitky se zcela míjí s předmětem a rozsahem přezkumu, k němuž je správní soud v tomto případě povolán. Jak bylo vyloženo výše, do řízení o přezkumu rozhodnutí o sdělení úroků z prodlení není možno přenášet námitky vztahující se k posouzení, zda vůbec a v jakém rozsahu měla být v jejím případě dodatečně vyměřena povinnost, k níž se úroky z prodlení vztahují. Žalobkyní prezentované otázky budou posouzeny Krajským soudem v Brně v řízení o žalobách proti Rozhodnutím o odvoláních proti DPV, které žalobkyně podala a v nichž podle všeho tuto argumentaci uplatnila. Rozsah přezkumu platebních výměrů na úrok z prodlení, resp. přezkumu rozhodnutí o odvoláních proti těmto platebním výměrům je však v souladu s dříve uvedeným důsledně omezen a je zaměřen na posouzení, zda úroky z prodlení měly být vůbec předepsány, resp. zda byly předepsány ve správné výši a za relevantní dobu. Soud se tak zcela ztotožňuje s žalovaným v jeho závěrech týkajících se irelevance námitek poukazujících na žalobkyní tvrzené vady meritorních rozhodnutí o celním dluhu v tomto typu řízení. Žalobkyní akcentované okolnosti nemohou být s ohledem na výše uvedené v řízení o předepsání úroku z prodlení dle čl. 114 celního kodexu nijak relevantní.
39. Žalovaný správně zdůraznil, že úrok z prodlení vzniká jako důsledek porušení povinností při dovozu zboží přímo *ex lege*, jsou-li pro to naplněny celním kodexem předvídané podmínky. Se zřetelem k tomu, že tyto podmínky byly v posuzované věci v souladu s dříve uvedeným dány (celní dluh byl žalobkyni oznámen na základě výsledků následné kontroly po propuštění zboží; žalobkyně ostatně jejich naplnění v souladu s dříve uvedeným účinně nezpochybnila), postupovaly celní orgány v souladu se zákonem, když žalobkyni Platebními výměry, potvrzenými Napadenými rozhodnutími, úrok z prodlení předepsaly. Celní orgány v řešeném případě nebyly nadány správním uvážením, jejich povinností bylo toliko se zřetelem k naplnění podmínek předvídaných v čl. 114 celního kodexu vyrozumět žalobkyni o předepsání úroku z prodlení jako o ze zákona vzniklém právním následku jejího jednání. Soud přitom nad rámec nezbytného odůvodnění pro úplnost podotýká, že na rozdíl od úroků z prodlení podle § 252 daňového řádu u úroků z prodlení podle čl. 114 celního kodexu neplatí, že je nelze předepsat, dokud dodatečný platební výměr o vyměření daně samotné nenabyl právní moci (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu České republiky ze dne 20. 12. 2018, čj. 6 Afs 398/2017 - 33), neboť celní kodex neobsahuje ustanovení obsahově odpovídající § 139 odst. 3 daňového řádu.
40. Na uvedených závěrech stran rozsahu přezkumu přitom není způsobilá ničeho změnit ani poznámka žalobkyně, že žaloby podala „z důvodu opatrnosti a právní jistoty“, resp. z obavy, zda bude o žalobách proti Rozhodnutím o odvoláních proti DPV jiným krajským soudem

rozhodnuto včas. Jakkoli může mít soud pro postup žalobkyně určitou míru pochopení, žalobkyní popsané okolnosti nemohou na výše vyložených závěrech a k nim vedoucím úvahách ničeho změnit a vyústit v závěr, že by správní soud byl oprávněn nebo dokonce povinen v řízení o žalobě proti rozhodnutí týkajícímu se předpisu úroku z prodlení řešit zákonnost samotného meritorního rozhodnutí o celním dluhu.

41. Lze uzavřít, že žalovaný podle soudu nepochybil, pokud se v řízení o odvoláních proti Platebním výměrům, jimiž celní úřad vyrozuměl žalobkyni o předpisu úroků z prodlení s úhradou celního dluhu, nezabýval námitkami směřujícími do samotných rozhodnutí o celním dluhu. Jak bylo zdůrazněno výše, předmětem řízení ve věci předepsání úroku z prodlení mohou být toliko otázky naplnění podmínek pro předepsání úroku a zákonnosti postupu celních orgánů při jeho předepsání. Odpovídajícím způsobem je pak vymezen rovněž rozsah odvolacího přezkumu prováděného žalovaným a zprostředkovaně pak i předmět navazujícího soudního přezkumu. Žalovaný byl tedy povinen v řízení o odvoláních proti Platebním výměrům přezkoumat postup celního úřadu ve výše uvedeném rozsahu; tomuto požadavku pak podle přesvědčení soudu jednoznačně dostal. Soud tak nemohl žalobkyni přisvědčit, že by žalovaný zatížil Napadená rozhodnutí vadami, v důsledku nichž by tato rozhodnutí nemohla v soudním přezkumu obstát.

VII. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

42. Na základě všech shora uvedených skutečností Městský soud v Praze žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
43. Výrok III. o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, proto jí právo na náhradu nákladů řízení nenáleží. Žalovanému pak žádné náklady v souvislosti s vedením předmětného řízení nevznikly.

Poučení:

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). 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 8. dubna 2021

Mgr. Martin Lachmann v.r.
předseda senátu