



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Milana Podhrázkého a soudců Petra Mikeše a Jitky Zavřelové v právní věci žalobce: **P. H.**, zastoupený JUDr. Zdeňkem Kratochvílem, advokátem se sídlem Královský vršek 25, Jihlava, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2016, čj. 16665-2/2016-900000-304.1, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 31. 7. 2018, čj. 31 Af 72/2016-50,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 31. 7. 2018, čj. 31 Af 72/2016-50, **se ruší**.
- II. Rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2016, čj. 16665-2/2016-900000-304.1, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši **29 570 Kč**, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce.
- IV. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Celního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále „celní úřad“) ze dne 9. 12. 2015, čj. 186009-530000-42. Celní úřad tímto rozhodnutím zřídil zástavní právo k nemovitým věcem ve vlastnictví žalobce z důvodu zajištění nedoplatků evidovaných na daňovém účtu žalobce, a to nedoplatku na DPH, spotřební dani a exekučních nákladů v částce 209 657,93

Kč, a rovněž z důvodu zajištění budoucích daňových pohledávek v podobě penále ve výši 400 000 Kč.

[2] Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce žalobou, v níž argumentoval, že právo vyměřit nedoplatek bylo promlčeno, což tvrdil již v minulosti v různých podáních a opravných prostředcích. Exekuční titul (platební výměr) byl totiž vydán již 16. 10. 1995 a od 1. 1. 1996 počala běžet promlčecí lhůta. Žalobce nesouhlasí s tím, že se daná lhůta přerušila podáním návrhu na výkon rozhodnutí k Okresnímu soudu v Pelhřimově dne 15. 8. 2000, což dovozuje z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2010, čj. 5 Afs 86/2009-55. Podle něj úkonem přerušujícím běh promlčecí lhůty ve smyslu § 282 odst. 2 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění účinném od 1. 1. 1993 do 30. 6. 2002 (dále jen „celní zákon“), není úkon soudu či soudního exekutora o výkon rozhodnutí nebo v řízení exekučním. Takovým úkonem není ani návrh na prohlášení o majetku ze dne 4. 2. 2003, jelikož nejde o úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku. Běh promlčecí lhůty nemohla přerušit ani upomínka ze dne 27. 11. 2009, jelikož se jedná pouze o formálně-právní úkon, který již byl jednou učiněn v roce 1995 a jeho účelem nebylo vymožení nedoplatku, ale pouze přerušování promlčecí lhůty.

[3] Krajský soud v Brně (dále „krajský soud“) žalobu v záhlaví označeným rozsudkem zamítl. Odkázal na výše uvedené usnesení rozšířeného senátu s tím, že přerušující účinky mají pouze takové úkony celního orgánu, které tento orgán sám učinil v rámci řízení o výkon rozhodnutí či exekučního řízení (např. návrh na nařízení výkonu rozhodnutí či návrh na nařízení exekuce). Návrh na výkon rozhodnutí je úkonem, který činí sám celní orgán a žalobce byl o tomto úkonu zpraven. Ten tak přerušil běh promlčecí lhůty, která nově začala běžet opět od 1. 1. 2001. Návrh na prohlášení majetku je opět úkonem učiněným celním orgánem a nikoliv pouze soudem. Pokud o tomto úkonu byl žalobce zpraven ještě před uplynutím promlčecí lhůty, jedná se o úkon, který běh lhůty přerušuje. Zjevně směřuje k vybrání nebo vymožení nedoplatku, neboť jeho cílem je zjistit majetek dlužníka vhodný ke zpeněžení v rámci následného výkonu rozhodnutí. Kvalifikovaným úkonem je také z důvodu, že odepření součinnosti či uvedení nepravdivých údajů je sankcionováno trestním právem. Úkonem způsobilým přerušit běh promlčecí lhůty je rovněž upomínka, o které to výslovně říká § 282 odst. 6 celního zákona ve znění účinném v době vzniku celního dluhu. Šestiletá promlčecí lhůta tak počala opět běžet dne 1. 1. 2010 a rozhodnutí celního úřadu o zřízení zástavního práva, nebylo vydáno po skončení promlčecí lhůty.

II. Obsah kasační stížnosti

[4] Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále „stěžovatel“) kasační stížnost. Předně akceptoval závěr krajského soudu, že podáním návrhu na nařízení výkonu rozhodnutí došlo k přerušování běhu promlčecí lhůty. Stále však trvá na tom, že podáním návrhu na prohlášení majetku a písemnou upomínkou k přerušování běhu této lhůty nedošlo. Návrh na prohlášení majetku totiž nesměřuje k vybrání nebo vymožení nedoplatku. Sám krajský soud uvedl, že cílem tohoto úkonu je pouze zjistit majetek, který je vhodný k následnému výkonu rozhodnutí. Účel a význam tohoto institutu je tak zcela odlišný od provedení výkonu rozhodnutí, resp. od podání návrhu na výkon rozhodnutí. Samotné prohlášení o majetku žádným způsobem nesměřuje k vybrání nebo vymožení nedoplatku a celní úřad na základě prohlášení o majetku nečiní žádný úkon k vymožení či vybrání nedoplatku. Stejně tak mohl žalovaný např. žádat o součinnost a zjišťovat, zda má

pokračování

žalobce účet u banky, je plátcem sociálního a zdravotního pojištění nebo je na jeho jméno evidováno nějaké vozidlo. Takové žádosti by také nebyly úkony způsobilými přerušit běh promlčecí lhůty.

[5] Upomínka ze dne 27. 11. 2009 je podle stěžovatele obecně způsobilá přerušit běh promlčecí lhůty na základě § 282 odst. 6 celního zákona. Tento typ upomínky však byl žalobci zaslán již v roce 1995. Pokud žalovaný zasílal písemnou upomínku opakovaně i v roce 2009, jedná se pouze o formálně-právní úkon, který není způsobilý přerušit běh promlčecí lhůty a jeho účelem není vybrat nebo vymoci nedoplatek, ale pouze přerušit běh promlčecí lhůty. Účelem právní úpravy přerušení běhu promlčecí lhůty je, aby celní úřad mohl činit kroky k vymození nedoplatku. Žalovaný však byl po zaslání upomínky opět takřka šest let nečinný.

[6] Ačkoliv má stát podle stěžovatele k uplatnění práva delší promlčecí lhůty než fyzické a právnické osoby a také lepší nástroje k vymození pohledávek, těchto „nadstandardů“ nevyužíval. Celní úřad začal činit kroky vedoucí k vymození pohledávky až v posledním roce z dvacetileté lhůty, ve které zákon pohledávku umožňuje vymáhat. Taková nečinnost je neslučitelná s principy právního státu, ústavním právem a je nepřípustné, aby stát činil pouze kroky, kterými není sledován zásadní účel exekučního řízení, nýbrž pouze odložení promlčecí lhůty.

[7] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhl její zamítnutí. Uvedl, že se ztotožňuje s krajským soudem, přičemž napadené rozhodnutí nebylo vydáno po skončení promlčecí lhůty. Ve vztahu k námitce, že byl nečinný, žalovaný zdůraznil, že právní předpisy nestanoví absolutně závazný postup (ve smyslu hierarchické realizace kroků směřujících k vymáhání nedoplatků) ani závazný časový rámec kdy je má činit. Limitem jsou v tomto směru pouze lhůty pro výběr a vymáhání cla. Vzhledem k tomu, že délku vymáhání nedoplatku přímo ovlivňuje vždy dlužník a jeho ochota a schopnost vzniklý nedoplatek uhradit, považuje stěžovatel námitku za zcela absurdní, neboť to byl sám stěžovatel, kdo měl vůči státu dluh a mohl svým chováním přímo ovlivnit dobu vymáhání.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[8] Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále „s. ř. s.“), v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů.

[9] Kasační stížnost je důvodná.

[10] Stěžovatel uplatnil důvod kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a vznesl kasační námitku, která se týká výkladu celního zákona. Konkrétně se jedná o otázku, zda úkony, které činily celní orgány, měly v dané věci povahu „*úkonu směřujícího k vybrání nebo vymození nedoplatku*“, který ze zákona přerušuje běh promlčecí lhůty. V dané věci sporné úkony spočívaly v podání návrhu na prohlášení o majetku dle § 260a zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, a opakované písemné upomínky dle § 282 odst. 6 celního zákona.

[11] Relevantní právní úpravu v dané věci představuje § 282 celního zákona (účinného v době rozhodné pro danou věc). Podle něj se právo vybrat a vymáhat nedoplatek cla promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal splatným (odst. 1). Je-li proveden úkon směřující k vybrání nebo vymožení nedoplatku, promlčecí lhůta se přerušuje a počíná běžet nová promlčecí lhůta po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl dlužník o tomto úkonu zpraven; nedoplatky cla lze však vymáhat nejpozději do 20 let počítaných od konce roku, ve kterém se stal nedoplatek splatným (odst. 2). Úkonem k vymáhání nedoplatku cla je také písemná upomínka o zaplacení cla doručená dlužníkovi (odst. 6).

[12] Jak již bylo výše zmíněno, otázkou promlčení práva vybrat a vymáhat nedoplatek celního dluhu se již v minulosti zabýval též rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve shora již označeném usnesení sp. zn. 5 Afs 86/2009, v němž dospěl k závěru, že „*povinnost jednotlivce zaplatit clo (a v rámci toho i jeho povinnost strpět vybrání či vymožení cla) má, stejně jako jakákoli jiná povinnost daňové povahy, rozměr časový; po uplynutí zákonem stanovené doby je dána – namítne-li jednotlivec promlčení – přednost jeho právní jistotě a nedotknutelnosti jeho právní pozice před zájmem na výběru či vymožení nedoplatku. Zákonem stanovená šestiletá promlčecí lhůta poskytuje dostatek času, aby celní orgán buď ve vlastní režii nedoplatek vymohl daňovou (do 30. 6. 1997 celní) exekucí (...), anebo aby na základě jím podaného návrhu pro něj nedoplatek vymohl soud či soudní exekutor. Je věcí státu, aby zajistil, že soudní výkon rozhodnutí či exekuce prováděná soudním exekutorem potrvá přiměřenou dobu, případně aby navíc zákonem – podobně jako v jiných zákonech pro jiné skupiny případů – výslovně stanovil, že po dobu soudního vymáhání se promlčecí lhůta staví (...). Pokud tak v zákonné úpravě rozhodné pro projednávaný případ neučinil, nelze to klást k tíži jednotlivce a extenzivním výkladem pohybujícím se téměř na hranici analogie konstruovat, že úkony soudu či soudního exekutora v rámci řízení o soudní výkon rozhodnutí či řízení exekučního lze celnímu orgánu „přičítat“, a že proto přerušují běh promlčecí lhůty. Ustanovení § 282 odst. 2 celního zákona ve znění účinném od 1. 1. 1993 do 30. 6. 2002 je proto nutno vykládat tak, že úkonem přerušujícím běh lhůty, v níž se promlčí právo vybrat a vymáhat nedoplatek cla není úkon soudu či soudního exekutora v řízení o výkon rozhodnutí nebo v řízení exekučním. Znamená to tedy, že úkony soudu či soudního exekutora v takových řízeních nelze pro účely přerušování běhu uvedené promlčecí lhůty „přičítat“ celnímu orgánu a že přerušující účinky mají pouze takové úkony celního orgánu, které tento orgán sám učinil v rámci řízení o výkon rozhodnutí či exekučního řízení (...). Účinky takového úkonu nastávají v okamžiku, kdy je o něm dlužník „zpraven“, tj. tehdy, když se uvedený úkon dostane do jeho sféry např. v souvislosti s prováděním výkonu rozhodnutí či exekuce.“*

[13] Na základě výše uvedeného lze dospět k závěru, že rovněž podání návrhu na prohlášení o majetku je úkonem celního orgánu (na rozdíl od dalších kroků, které v daném soudním řízení činí soud), a to na základě stejného principu jako v případě podání návrhu na výkon rozhodnutí. Rozhodující otázkou však je, zda se jedná o „*úkon směřující k vybrání nebo vymožení nedoplatku*“ ve smyslu § 282 odst. 2 celního zákona. Podle stěžovatele totiž tento úkon směřuje pouze ke zjištění majetku dlužníka a úkonem směřujícím k vybrání nebo vymožení nedoplatku budou teprve následné kroky činěné na základě získaných zjištění (např. návrh na výkon rozhodnutí exekucí takového majetku). Krajský soud naopak v napadeném rozsudku dospěl k závěru, že pokud je ze zákona takovým úkonem zaslání „pouhé“ písemné upomínky, pak s ohledem na své důsledky tímto krokem musí být i návrh celního orgánu na prohlášení majetku. Poukázal dále na kvalifikovanou povahu daného úkonu z hlediska trestní odpovědnosti s tím, že tento úkon

pokračování

zjevně směřuje k vybrání nebo vymožení nedoplatku, neboť jeho cílem je zjistit majetek dlužníka vhodný ke zpeněžení v rámci následného výkonu rozhodnutí.

[14] Nejvyšší správní soud poskytl demonstrativní výčet „*úkonů směřujících k vybrání nebo vymožení nedoplatku*“ v rozsudku ze dne 21. 6. 2007, čj. 1 Afs 115/2006-50, v němž sice dospěl k právnímu názoru později překonanému výše citovaným usnesením rozšířeného senátu (tedy přičítal celnímu orgánu i úkony exekučního soudu). Rozšířený senát však nepopřel závěr vyslovený v tomto rozsudku, že ne každý úkon může přerušit běh promlčecí lhůty. Takovým úkonem podle zmiňovaného rozsudku nebude urgence celního orgánu adresovaná předsedovi exekučního soudu, jelikož postrádá znak materiální, kterým je určitá míra intenzity dopadu takového úkonu na kvalitu probíhajícího procesu vymáhání. Podle Nejvyššího správního soudu „*každý takový úkon musí být v rámci vymáhání sám o sobě určitým záchytným či výchozím bodem působícím na tento proces progresivně*“.

[15] Nejvyšší správní soud je přesvědčen, že za situace, kdy celnímu orgánu nejsou známy majetkové poměry dlužníka, má potenciál být takovým „*záchytným či výchozím bodem*“ také podání návrhu na prohlášení o majetku. Právě údaje sdělené dlužníkem pod hrozbou trestněprávního postihu totiž celnímu orgánu mohou významně napomoci při následném výkonu rozhodnutí. Tomuto závěru nebrání ani skutečnost, že samotným prohlášením o majetku nedochází k započetí výkonu rozhodnutí. K tomu nedochází ani v případě zaslání písemné upomínky, a přesto ji zákon výslovně označuje za úkon k vymáhání nedoplatku. Nejvyšší správní soud se proto ztotožňuje s výše reprodukovanými závěry krajského soudu, podle nichž v dané věci podáním návrhu na prohlášení o majetku ze dne 4. 2. 2003 došlo k přerušení promlčecí lhůty. Tato lhůta proto v souladu s § 282 odst. 2 celního zákona počala znovu běžet od 1. 1. 2004. V této části kasační argumentace tedy stěžovateli přisvědčit nelze.

[16] Vedle toho nicméně stěžovatel zpochybnil povahu písemné upomínky ze dne 27. 11. 2009, kterou byl vyzván k úhradě nedoplatku. V této souvislosti namítl, že se jedná o formálně-právní úkon, jehož účelem bylo pouze přerušit promlčecí lhůtu a prodloužit ji o dalších šest let. Písemná upomínka byla stěžovateli navíc zaslána již v roce 1995. Krajský soud zde v napadeném rozsudku vyšel z toho, že celní zákon v § 282 odst. 6 písemnou upomínku jako úkon přerušující běh promlčecí lhůty přímo předvídá. Nestanoví, kdy taková upomínka musí být dlužníkovi doručena. Celní úřad tak mohl upomínku použít kdykoliv v průběhu vymáhání nedoplatku.

[17] Ačkoliv z výše citovaného usnesení rozšířeného senátu vyplývá, že celní zákon obsahuje komplexní úpravu promlčení, a nelze proto aplikovat úpravu obsaženou v jiných předpisech, neznamená to, že by v nyní projednávané věci bylo možné odhlédnout od obecných principů týkajících se otázky promlčení v daňových věcech, jak je dovodila judikatura Nejvyššího správního soudu. Již v rozsudku ze dne 21. 2. 2007, čj. 5 Afs 155/2006-90, zdejší soud výslovně zdůraznil, že „*úkon přerušující lhůtu musí ... nutně být výrazem procesní aktivity ústící ve vyměření či dodatečné stanovení daně, vycházející z určitých pochybností o správnosti postupu daňového subjektu nebo o správnosti předchozího vyměření. Účelem § 47 odst. 2 daňového řádu je poskytnutí nové lhůty, vstala-li potřeba prověřit některé skutečnosti v rámci předchozí lhůty a byla vůči daňovému subjektu projevena konkrétním úkonem.*“ Obdobně již v rozsudku ze dne 9. 12. 2004, čj. 7 Afs 22/2003-109,

uzavřel, že „*přerušení prekluzivní lhůty nemůže způsobit jakýkoli úkon, nýbrž pouze takový, který směřuje k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení. Také obsah tohoto úkonu je nutno posuzovat podle hledisek stanovených zákonem o správě daní a poplatků, zejména pak § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož při uplatňování daňových zákonů v daňovém řízení se bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něj.*“

[18] Nejvyšší správní soud má i při vědomí rozdílů mezi řízením vymáhacím a vyměřovacím (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2009, čj. 1 Afs 15/2009-105, č. 1837/2009 Sb. NSS, odst. [33]) za to, že také ve vymáhacím řízení by úkony celního orgánu měly směřovat k vymožení nedoplatku a neměly by být činěny pouze formálně (např. právě za účelem přerušení promlčecí lhůty). Z činnosti celních orgánů by tak měl být výsledovatelný určitý relativně kontinuální postup sledující vymožení nedoplatku. Jednoduše řečeno, celní orgán by měl činit úkony směřující k vymožení nedoplatku průběžně a logicky návazně. Ostatně již v rámci vypořádání předchozí kasační námitky soud připomněl svoji předchozí judikaturu, podle níž úkon přerušující promlčecí lhůtu musí být v rámci vymáhání sám o sobě určitým záchytným či výchozím bodem působícím na tento proces progresivně (viz výše citovaný rozsudek sp. zn. 1 Afs 115/2006). Podle Nejvyššího správního soudu tak zcela zjevně nelze akceptovat postup celních orgánů, pokud by (*ad absurdum*) bez dalšího toliko jednou za šest let odeslaly opětovnou písemnou upomínku dle § 282 odst. 6 celního zákona, a tak fakticky vždy dosáhly běhu nové lhůty.

[19] V nyní projednávané věci krajský soud v napadeném rozsudku vyšel z toho, že šestiletá promlčecí lhůta běžela od 1. 1. 2004 do 31. 12. 2009. Z předložené elektronické podoby správního spisu, z vyjádření žalovaného v soudním řízení ani z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu nevyplývá, že by za celou takto vymezenou dobu celní orgán učinil byť jediný procesní úkon. Lze dodat, že výkon rozhodnutí vedený Okresním soudem v Pelhřimově pro daný nedoplatek byl zastaven usnesením ze dne 31. 12. 2002. Podle všech pokladů, které má zdejší soud k dispozici, byla prvním (a jediným) úkonem v tomto období právě až písemná upomínka ze dne 27. 11. 2009. Ta byla stěžovateli doručena dne 2. 12. 2009, tedy přibližně měsíc před koncem promlčecí lhůty a její součástí je toliko vymezení nedoplatku a upomenutí jeho zaplacení. Žádné bližší vysvětlení případně kontext postupu (či návaznost jednotlivých kroků vymáhání) není z dostupných podkladů taktéž nijak zřejmý.

[20] Nejvyšší správní soud ve výše již taktéž citovaném rozsudku sp. zn. 1 Afs 15/2009 zdůraznil, že „*Smyslem prekluze stejně jako promlčení je jednak přispívat k právní jistotě účastníků právních vztahů, jednak stimulovat věřitele (ať již jím je subjekt soukromého práva nebo veřejná moc) k včasnému uplatnění jeho práv (...). V případě nároků veřejné moci nadto prekluze, případně promlčení, snižuje možnost svévolných zásahů do právní sféry fyzických a právnických osob. (...) Institut časově podmíněného uplatnění majetkových pohledávek se sice může zdát často nespravedlivý, jeho finalita by však neměla zastřít základní, a možno říci ústavní hodnotu, totiž, že přináší do společnosti stabilitu a jistotu, a umožňuje tak dlužníkům plánovat si své životy s vědomím, že v důsledku uplynutí času již proti nim nelze určitý nárok uplatnit. Prekluze nebo promlčení nejsou v tomto pojetí samoúčelné, ale naopak reflektují přirozený běh ekonomického života jako takového.*“

pokračování

[21] S ohledem na výše uvedené je nutno konstatovat, že pokud by výše citovaný § 282 odst. 2 a odst. 6 celního zákona byl vykládán tak, že celnímu orgánu k přerušení promlčecí lhůty bez dalšího postačuje pouze jednou za šest let dlužníkovi doručit písemnou upomínku, postrádala by celá úprava promlčení smysl, kterým je ochrana výše nastíněného ústavně chráněného zájmu na jistotě a stabilitě. V každém jednotlivém případě by totiž při nesplnění dluhu mohlo bez dalšího pouze na základě jednoduchého úkonu celního orgánu dojít k prodlužování promlčecí lhůty až na samotnou hranici objektivní lhůty. V kombinaci se zřízením zástavního práva krátce před uplynutím dvacetileté lhůty navíc v dané dochází k tomu, že se promlčecí lhůta stává v důsledku aplikace § 282 odst. 5 celního zákona fakticky padesátiletou (podle daného ustanovení nelze do 30 let od zápisu zástavního práva k nemovitosti namítat promlčení). Tím by mohlo dojít ke zcela nepřiměřené disproporci dokonce k trestnímu zákoníku, který i ve vztahu k promlčení výkonu trestu uloženého za trestné činy, za něž lze uložit výjimečný trest, zakotvuje „pouze“ třicetiletou promlčecí lhůtu.

[22] Nejvyšší správní soud nezpochybňuje argumentaci žalovaného, který svůj závěr (akceptovaný krajským soudem) vystavěl mimo jiné na tom, že zákon nestanoví žádný absolutně závazný postup hierarchické realizace kroků směřujících k vymáhání nedoplatků. Výše uvedené nicméně nemůže vést k nastíněným absurdním důsledkům, které by byly nežádoucím projevem libovůle správních orgánů, a jako takové je nutno je označit z hlediska právní jistoty za nepřijatelné. Naopak je třeba důvodně požadovat i po celních orgánech, aby v rámci vymáhání nedoplatků postupovaly způsobem respektujícím výše nastíněná východiska výslovně formulovaná judikaturou zdejšího soudu. Nejvyšší správní soud tímto rozhodnutím nijak nesnižuje význam institutu upomínky o zaplacení cla úhradě dluhu, resp. jeho zákonem předvídanou povahu coby úkonu směřujícího k vymáhání nedoplatku. Dojde-li však (jako tomu bylo v nyní projednávané věci) k opětovnému využití tohoto institutu (upomínku již dříve stěžovatel jednou obdržel) těsně před koncem promlčecí lhůty a navíc bez zjevné vazby na další vymáhací úkony, nelze mu jeho účinky z hlediska přerušení promlčecí lhůty přiznat. Za těchto okolností nezbyvá, než na takový úkon nahlížet jako na úkon čistě formální, který nenaplnuje základní smysl daného institutu (tedy upozornit dlužníka na existující dluh, aby mohl být uhrazen dříve, než dojde k nucenému vymáhání dluhu) a představuje pouze nástroj k přerušení promlčecí lhůty.

[23] Lze tedy uzavřít, že za situace, v níž nelze dovodit, že by celní orgán v průběhu šestileté promlčecí lhůty činil jiné úkony směřující k vymožení nedoplatku, a pouze krátce před uplynutím této lhůty dlužníkovi zaslal opakovanou písemnou upomínku, jejíž souvislost (návaznost) s jinými vymáhacími úkony není zřejmá ani z kontextu celého vymáhacího řízení, nepředstavuje tato upomínka úkon směřující k vybrání nebo vymožení nedoplatku, který by byl způsobilý přerušit promlčecí lhůtu.

IV. Závěr a náklady řízení

[24] S ohledem na výše uvedené tedy Nejvyšší správní soud shledal naplnění kasačního důvodu ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a rozsudek krajského soudu v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil. Vzhledem k tomu, že již v řízení před krajským soudem byly dány důvody pro zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného (krajský soud se ztotožnil s právním hodnocením žalovaného, které však bylo tímto rozsudkem vyvráceno), Nejvyšší

správní soud s ohledem na hospodárnost dalšího řízení využil své pravomoci dané § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s., krajskému soudu nevrátil věc k dalšímu řízení a současně se zrušením rozsudku krajského soudu rozhodl také o zrušení žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného a o vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení [§ 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. ve spojení s § 78 odst. 1 a 4 s. ř. s.]. V něm je žalovaný povinen respektovat zde vyslovený závazný právní názor Nejvyššího správního soudu.

[25] Nejvyšší správní soud je posledním soudem, který o věci rozhodl; proto musí rozhodnout o náhradě nákladů celého soudního řízení. Podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s. má úspěšný stěžovatel právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Náklady v jeho případě tvoří odměna a hotové výdaje jeho zástupce, přičemž výše odměny za jeden úkon právní služby činí 3100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif]. Nejvyšší správní soud přiznal stěžovateli jako náhradu částku 15 500 Kč za pět úkonů právní služby spočívající v převzetí a přípravě zastoupení před krajským soudem [§ 11 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu], další poradě s klientem ze dne 4. 9. 2018 přesahující jednu hodinu [§ 11 odst. 1 písm. c) advokátního tarifu] a třech podáních ve věci samé - žaloba, replika ze dne 30. 1. 2017 a kasační stížnost [§ 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu]. Jako samostatný úkon soud neuznal poradě s klientem ze dne 15. 8. 2016, jelikož téhož dne zástupce stěžovatele uplatňuje také úkon „příprava a převzetí věci“ a případná prvotní poradě je jeho součástí, nikoli dalším samostatným úkonem právní služby. K odměně za pět úkonů právní služby soud připočetl paušální náhradu hotových výdajů zástupce stěžovatele ve výši 300 Kč za jeden úkon, tj. celkem částku 1 500 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu).

[26] Protože je zástupce stěžovatele plátcem DPH, zvyšuje se jeho odměna podle § 57 odst. 2 s. ř. s. o částku odpovídající této dani, která činí 21 % z částky 17 000 Kč, tj. 3 570 Kč. Celkem tedy náleží na odměně a náhradě hotových výdajů spojených se zastoupením stěžovatele částka 20 570 Kč. Další náklady stěžovatele tvoří zaplacené soudní poplatky, a to 4 000 Kč za žalobu proti rozhodnutí správního orgánu (včetně návrhu na přiznání odkladného účinku) a 5 000 Kč za kasační stížnost. Celkem tedy stěžovateli náleží náhrada nákladů řízení před správními soudy ve výši 29 570 Kč.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně 13. července 2020

Milan Podhrázký
předseda senátu