



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. Josefa Straky a Mgr. et Mgr. Karla Ulíka ve věci

žalobkyně: **PHARMAWEX s r.o.**  
sídlem Novoměstská 960, 537 01 Chrudim  
zastoupena advokátem Mgr. Danielem Bartošem  
sídlem Bílinská 1147/1, 400 01 Ústí nad Labem

proti

žalovanému: **Celní úřad pro Středočeský kraj**  
sídlem Washingtonova 1621/11, 110 00 Praha

o **žalobě proti rozhodnutí** žalovaného ze dne 18. 2. 2022, č. j. 90258/2022-610000-11.6,

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

**Vymezení věci**

1. Žalobkyně se žalobou podle zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl námitky proti celkem 22 vyrozuměním o úroku z prodlení ze dne 12. 1. 2022 vydaným v návaznosti na doměření cla žalobkyni

dodatečnými platebními výměry Celním úřadem pro Pardubický kraj (dále jen „vyrozumění o úroku z prodlení“ či jen „vyrozumění“).

2. Proti všem vyrozuměním o úroku z prodlení podala žalobkyně podle § 251a odst. 4 ve spojení s § 159 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění zákona č. 527/2020 Sb. (dále jen „daňový řád“) obsahově totožné námitky, v nichž namítala neúčinnost jejich doručení, neboť byly doručeny přímo žalobkyni namísto jejímu zástupci. Úroky z prodlení žalovaný stanovil na základě vydaných rozhodnutí o doměření cla. Vyrozumění jsou tudíž úkony navazujícími, pro které tak současně bylo převzato právní zastoupení již na základě plné moci předložené Celnímu úřadu pro Pardubický kraj dne 21. 6. 2021. Žalobkyně udělila plnou moc pro celé řízení o kontrole sp. zn. NK0006/21/590501, včetně řízení navazujících. Žalobkyně dále namítala, že úroky z prodlení byly stanoveny předčasně, neboť jednotlivá rozhodnutí o doměření cla zatím nenabyla právní moci. Tato rozhodnutí jsou navíc nicotná, neboť byla vydána věcně nepřislušným orgánem.
3. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že účelem doručování je seznámit adresáty s obsahem doručovaných písemností. Proto nedodržení formálních pravidel nemůže být na závadu, jestliže základní cíl doručování byl naplněn. Žalovaný nesporeoval, že všechna vyrozumění doručil přímo žalobkyni, a nikoli jejímu zástupci. Přitom uvedl, že je nejspíše nerozhodné, zda k tomu měl důvod. Za podstatné pokládal, že se vyrozumění dostala do sféry zástupce, což je patrné z jeho reakce na ně. Žalovaný je tak přesvědčený, že nijak neztížil realizaci práv žalobkyně, a proto pokládal doručení vyrozumění za účinná. Žalovaný nepřisvědčil ani druhé námitce. Za stěžejní označil aktuální stav vydaných dodatečných platebních výměrů, které v současné době existují a nedoznaly žádných změn co do výše daňové povinnosti. Neshledal proto důvod pro zrušení, změnu či odložení vyrozumění. Dodatečné platební výměry nemohou být ze své podstaty ani nicotné.

### Obsah žaloby

4. Žalobkyně namítá, že žalovaný doručoval vyrozumění o úroku z prodlení do její datové schránky, přestože mu minimálně muselo být zřejmé, že je zastoupena advokátem, a to již v předcházejícím řízení o kontrole sp. zn. NK0006/21/590501, vedené Celním úřadem pro Pardubický kraj, na které vydaná vyrozumění přímo navazují. Žalovaný svým postupem porušil § 41 odst. 1 daňového řádu, protože účinky doručení nemohly vůbec nastat [viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 14. 6. 2017, č. j. 1 Afs 362/2016-36]. Žalovaný nemohl jakkoliv dovést, že se zástupce žalobkyně s obsahem vyrozumění seznámil. Žalobkyně v den odeslání námitek (10. 2. 2022) zástupci toliko sdělila, že jí v minulosti byly do datové schránky doručeny písemnosti, k nimž uvedla jejich prostý soupis, odesílající orgán, číslo jednací, výši předpisu úroku a právní titul úroku. Zástupce se následně žalobkyně dotázal, kdy jí byla vyrozumění doručena, a po zjištění, že lhůta k podání námitek již téměř uplynula, mu nezbylo než namítat neúčinnost doručení. Zástupce žalobkyně se tak ve lhůtě pro podání námitek fakticky nemohl a nedokázal s obsahem vyrozumění seznámit, právně je analyzovat a zkontrolovat správnost jejich obsahu. Z opatrnosti mohl též namítat předčasnost stanovení úroků z prodlení. Z toho ale žalovaný nemůže dovozovat, že zástupce žalobkyně obsah vyrozumění znal. I kdyby se s nimi skutečně seznámil dne 10. 2. 2022, k uplynutí lhůty pro podání námitek zbýval jediný den, což nelze akceptovat. Vadnost postupu žalovaného je zřejmá i z toho, že Celní úřad Praha Ruzyně totožným námitkám vyhověl, nesprávný postup při doručování uznal a písemnosti dodatečně doručil přímo zástupci žalobkyně. Žalovaný tak porušuje i § 8 odst. 2 daňového řádu a § 6 odst. 4 téhož zákona.

5. Žalobkyně dodává, že rozhodnutí o doměření cla (celkem 58 rozhodnutí Celního úřadu pro Pardubický kraj) byla vydána subjektem, který k tomu nemá příslušné pravomoci, resp. věcnou příslušnost dle nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (dále jen „celní kodex“), protože jsou nicotná. Na taková rozhodnutí pak nemohou navazovat rozhodnutí o příslušenství.

#### **Vyjádření žalovaného a replika žalobkyně**

6. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvádí, že v době vydání vyrozumění o úroku z prodlení neměl k dispozici plnou moc pro zástupce žalobkyně. Ta byla předložena věcně příslušnému celnímu úřadu provádějícímu kontrolu po propuštění zboží (Celní úřad pro Pardubický kraj) a vydávajícímu dodatečné platební výměry. Místně a věcně příslušným celním úřadem k předepsání úroku z prodlení je žalovaný (vzhledem ke kontrolovaným celním prohlášením podaným a propuštěným žalovaným). Úrok z prodlení se stanovuje na základě záznamu celního dluhu v aplikaci ECDC, nikoli dle postoupeného daňového spisu. Žalovaný postupoval v souladu s právními předpisy. Nadto v projednávané věci bylo zjevné, že se zástupce žalobkyně s vyrozuměními seznámil. Na rozdíl od Celního úřadu Praha Ruzyně žalovaný vyšel z materiálního přístupu, nikoli formálního. Tím co nejméně zatížil jak správce daně, tak i žalobkyni. Doručení je proto nutné pokládat za účinné.
7. Žalobkyně v replice konstatuje, že plnou moc doložila Celnímu úřadu pro Pardubický kraj, protože ji měly celní orgány k dispozici. Žalobkyni nemůže jít k tíži, pokud spolu celní úřady dostatečně nekomunikují. Žalovaný měl přinejmenším vynaložit dostatečné úsilí za účelem zjištění, zda není žalobkyně zastoupena. Proto je bezvýznamný argument, že žalovaný o plné moci nevěděl. Žalovaný rezignoval na povinnost zatěžovat daňové subjekty co nejméně. Za tím účelem měl spolupracovat s dalšími orgány veřejné správy. Pokud žalovaný nezjistil, že je žalobkyně zastoupena, mohl v důsledku námitek proti vyrozuměním svůj postup napravit, což ale neučinil. Napadené rozhodnutí bylo pro žalobkyni překvapivé, když zcela shodné pochybení uznal Celní úřad Praha Ruzyně. Žalobkyně nesouhlasí s tím, že by doručení bylo účinné. Žalobkyně je svým zástupcem zastupována generálně v řízeních i před dalšími orgány veřejné správy. S obsahem písemností se sama proto zpravidla neseznamuje. I v této věci žalobkyně spoléhala na to, že vyrozumění byla doručena jejímu zástupci. Až v den odeslání námitek se žalobkyně dotazovala na stav věci a zástupci sdělila, že jí byly doručeny uvedené písemnosti. Žalovaný neměl žádný důvod k tomu, aby doručoval přímo žalobkyni. Zástupce žalobkyně se s vyrozuměními seznámil až po odeslání námitek. I kdyby mu jejich obsah byl znám i 3 dny před uplynutím lhůty, nemohl by být takový časový prostor dostatečný.

#### **Splnění procesních podmínek a rozsah soudního přezkumu**

8. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a proti rozhodnutí, proti kterému je přípustná. Žaloba obsahuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v mezích žalobních bodů, kterými je vázán, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době jeho vydání (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.). Vady, k nimž by byl soud povinen přihlídnout z moci úřední, soud neshledal.
9. Při ústním jednání účastníci setrvali na svých stanoviscích a shrnuli jejich podstatné body. Soud provedl dokazování:

- přípisem žalobkyně ze dne 21. 6. 2021 Celnímu úřadu pro Pardubický kraj, jímž informuje tento celní úřad, že je ve věci zahájené kontroly evidované pod č. NK0006/21/590501 právně zastoupena,
- námitkami žalobkyně ze dne 10. 2. 2022 proti vyrozuměním vydaným Celním úřadem Praha Ruzyně dne 12. 1. 2022 pod č. j. 1639/2022-650000-45 a č. j. 1638/2022-650000-45, jež jsou totožného obsahu jako námitky založené ve správním spisu v nyní posuzované věci,
- rozhodnutími Celního úřadu Praha Ruzyně ze dne 14. 2. 2022, č. j. 1638-3/2022-650000-45 a č. j. 1639-3/2022-650000-45, kterými bylo námitkám žalobkyně částečně vyhověno, neboť celní úřad uznal, že žalobkyně je zastoupena, jelikož plná moc byla předložena Celnímu úřadu pro Pardubický kraj dne 21. 6. 2021; proto celní úřad doručovaná vyrozumění o úroku z prodlení č. j. 1638-4/2022-650000-45 a č. j. 1639-4/2022-650000-45, která soud též provedl k důkazu, vypravil do datové schránky jejího zástupce.

Rozhodnutími o doměření cla vydanými Celním úřadem pro Pardubický kraj (celkem 58), soud dokazování neprováděl, neboť jejich přezkum není předmětem tohoto soudního řízení (byť žalobkyně namítá, že jsou nicotná, tak ale nezpochybnuje, že byla vydána a že nebyla změněna ani zrušena, což je podstatné pro rozhodnutí v této věci). Ostatní žalobkyní navrhované důkazní prostředky jsou součástí správního spisu, kterým se dokazování neprovádí, a při posuzování žaloby z něj soud bez dalšího vychází.

### Posouzení žalobních bodů

10. Podstatou sporu mezi žalobkyní a žalovaným je skutečnost, zdali byla žalobkyni, resp. jejímu zástupci řádně doručena vyrozumění o úroku z prodlení. Mezi účastníky je nesporné, že všechna vyrozumění byla doručena do datové schránky žalobkyně dne 12. 1. 2022, což vyplývá i z doručenek založených ve správním spisu. Dle žalobkyně měl nicméně žalovaný doručovat všechny písemnosti jejímu zástupci, neboť plnou moc pro svého zástupce žalobkyně založila u Celního úřadu pro Pardubický kraj v rámci prováděné kontroly po propuštění zboží vedené pod sp. zn. NK0006/21/590501. Žalobkyně zastává názor, že vydaná vyrozumění přímo navazují na řízení před Celním úřadem pro Pardubický kraj, pročež by se i ve vztahu k nim mělo zastoupení uplatnit.
11. Soud předesílá, že vyrozumění o úroku z prodlení byla žalovaným vydána podle § 251a odst. 3 daňového řádu ve spojení s čl. 114 odst. 2 celního kodexu, a to v návaznosti na doměření cla dodatečnými platební výměry vydanými Celním úřadem pro Pardubický kraj.
12. Podle § 27 daňového řádu platí, že „[o]soba zúčastněná na správě daní si může zvolit zmocněnce, s výjimkou případů, kdy má při správě daní něco osobně vykonat“ (odst. 1). „Plná moc je vůči správci daně účinná od okamžiku jejího uplatnění u tohoto správce daně“ (odst. 2). „Plná moc je účinná i vůči jinému správci daně po změně místní příslušnosti, vůči správci daně, který provádí úkony na základě dožádání, jakož i vůči dalším správcům daně, pokud vedou řízení ve věci, pro kterou byla plná moc uplatněna“ (odst. 3).
13. Podle § 3 odst. 1 zákona č. 242/2016 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“) „[p]ři výkonu působnosti podle tohoto zákona se postupuje podle daňového řádu, nestanoví-li přímo použitelný předpis Evropské unie nebo tento zákon jinak.“
14. Podle § 11b zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění zákona č. 418/2021 Sb. (dále jen „zákon o celní správě“) „[p]lná moc vztahující se k vybrané

*působnosti, s výjimkou vybrané působnosti při správě cel, uplatněná u celního úřadu příslušného k vydání rozhodnutí ve věci, o které se vede řízení, kterého se vybraná působnost týká, je účinná i vůči jinému celnímu úřadu, který vykonává tuto vybranou působnost.“*

15. Podle čl. 114 odst. 2 celního kodexu „[p]okud 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.“*
16. Při posouzení vznesené žalobní námitky je dle soudu nutné se nejprve zabývat tím, zdali byl žalovaný vůbec povinen zohlednit plnou moc založenou u jiného celního úřadu. Mezi žalobkyní a žalovaným totiž není sporu ani o tom, že při vydání a doručování vyrozumění žalovaný plnou mocí pro zástupce žalobkyně nedisponoval. Žalobkyně ji žalovanému doložila až při podání námitek.
17. V nyní posuzované věci je možné vyjít z právní úpravy v daňovém řádu, který se subsidiárně použije i při výkonu působnosti podle celního zákona (viz jeho § 3 odst. 1). Podle § 27 odst. 2 daňového řádu je plná moc vůči správci daně účinná až od okamžiku jejího uplatnění u tohoto správce daně. Soud přitom nevidí rozumný důvod, aby se § 27 daňového řádu nemohl subsidiárně užít i na orgány celní správy, pokud jde o správu cel.
18. Dohoda o zastupování mezi zmocnitelem a zmocněncem obecně nabývá účinků od okamžiku uzavření smlouvy, vůči správci daně, tj. i správci cla však působí až jejím doložením tomuto orgánu celní správy. Zákon o celní správě zřídil 15 celních úřadů, které jsou samostatnými správními úřady a které v zásadě vykonávají svou působnost na území vyššího územního samosprávného celku, jehož název je součástí názvu celního úřadu (viz § 1 odst. 2 ve spojení s § 6 odst. 1 a 2 zákona o celní správě). V důsledku takto nastavené organizace celní správy, je v souladu s § 27 odst. 2 daňového řádu nutné uplatnit plnou moc pro zástupce u každého celního úřadu zvlášť. Neplatí tedy, že generální plná moc uplatněná pouze u Celního úřadu pro Pardubický kraj bude automaticky mít účinky i vůči Celnímu úřadu pro Středočeský kraj, tj. vůči žalovanému.
19. Již v rozsudku ze dne 19. 2. 2014, č. j. 1 Afs 88/2013-66, v bodě 36, se NSS vyjádřil k opodstatněnosti pravidla zakotveného v § 27 odst. 2 daňového řádu, když mimo jiné uvedl: *„I když si stěžovatel zvolil zmocněnce pro zastupování „ve všech věcech daní“, nemůže ani on, ani jeho zmocněnec důvodně předpokládat, že předložením plné moci u jednoho konkrétního správce daně, např. správci daně příslušnému podle sídla zmocnitele ke správě daně z příjmů, došlo k založení generální plné moci k zastupování žalobce ve všech daňových řízeních u všech správců daně na území České republiky, a to i pro případy daňových řízení zahajovaných v budoucnu. Takový výklad by znamenal, vzhledem k tomu, že místně příslušným správcem daně z převodu nemovitostí může být podle polohy nemovitosti kterýkoliv finanční úřad v zemi, u kterého aktuálně probíhá daňové řízení (nebo v budoucnu probíhat bude), že správce daně než řízení zahájí či provede úkon, by musel nejen oslovit správce daně příslušného k řízení stran jiných daní (podle sídla dlužníka či ručitele), ale všechny ostatní finanční úřady, zda u nich nebyla v minulosti (např. v souvislosti s převodem nemovitosti v jejich územním obvodu) založena plná moc udělená daňovým subjektem, která by se mohla vztahovat též na jím vedené řízení. Musel by tak oslovit všechny správce daně, v jejichž územním obvodu leží nemovitosti, které daňový subjekt, popř. ručitel vlastnil, či aktuálně vlastní. Neudržitelnost takového nastavení zákonné úpravy je zřejmá, § 27 odst. 2 daňového řádu proto výslovně stanoví, že je nutno plnou moc uplatnit u konkrétního správce daně pro dané řízení.“* Obdobně se NSS vyjádřil i v případě

řízení o vyměření spotřební daně, která jsou vedena celními úřady (viz rozsudek NSS ze dne 10. 4. 2015, č. j. 4 Afs 8/2015-39, či rozsudek NSS ze dne 25. 1. 2017, č. j. 4 Afs 182/2016-18). Soud neshledal důvod, proč by se citované závěry neměly uplatnit i v případě správy cel, neboť principy fungování a organizace celní a finanční správy jsou v tomto ohledu obdobné.

20. V souladu s výše uvedeným nelze vytýkat žalovanému, že nepřihlédl k procesní plné moci, která se nedostala do jeho dispozice a která byla uplatněna u jiného celního úřadu. V opačném případě by se žalovaný musel obracet na všechny ostatní celní úřady a zjišťovat, zdali u nich žalobkyně nezaložila plnou moc, která by se vztahovala i na jím vedená řízení. Žalobkyně má pravdu v tom, že v souladu se základními zásadami v daňovém řádu by jí měl žalovaný vycházet vstříc a zatěžovat ji co nejméně. Nicméně právní úprava je jednoznačná, když omezuje účinky plné moci toliko pro správce daně, u něhož byla uplatněna. Proto nelze na žalovaném požadovat, aby pátral po plné moci u dalších orgánů celní správy. Soud činí tento závěr i po zvážení námitek, že vyrozumění o úroku z prodlení navazovala na řízení vedené u Celního úřadu pro Pardubický kraj.
21. Výjimky z pravidla zakotveného v § 27 odst. 2 daňového řádu stanovuje jednak § 11b zákona o celní správě a jednak § 27 odst. 3 daňového řádu. Ve vztahu k tomuto ustanovení NSS dovodil, že rozšiřuje účinky plné moci, čímž překonává dispoziční zásadu, na níž udělení plné moci stojí. Z toho důvodu je namíste výjimky vykládat restriktivně (viz rozsudek NSS ze dne 19. 2. 2014, č. j. 1 Afs 88/2013-66, bod 36). Soud nedovodil, že by se ve věci žalobkyně § 27 odst. 3 daňového řádu či § 11b zákona o celní správě aplikovaly.
22. Dle § 11b zákona o celní správě nešlo ve věci žalobkyně postupovat, neboť žalovaný při vydání vyrozumění o úroku z prodlení nevykonával vybranou působnost podle § 8 odst. 7 zákona o celní správě. Nadto se dané ustanovení neuplatní při výkonu vybrané působnosti při správě cel. Stejně tak nebyly splněny podmínky pro aplikaci § 27 odst. 3 daňového řádu, dle něhož je plná moc účinná i vůči jinému správci daně po změně místní příslušnosti, vůči správci daně, který provádí úkony na základě dožadání, jakož i vůči dalším správcům daně, pokud vedou řízení ve věci, pro kterou byla plná moc uplatněna.
23. Ze správního spisu nevyplývá, že by některý z celních úřadů činil své úkony na základě dožadání. Stejně tak nedošlo ke změně místní příslušnosti, ať už podle § 16 daňového řádu či v důsledku atrakce, delegace či jiných skutečností. Konečně nelze vyrozumění o úroku z prodlení považovat za vedení řízení ve věci, pro kterou byla žalobkyní plná moc uplatněna, neboť tento případ rozšíření účinků plné moci směřuje např. na řízení o opravných prostředcích, které vede nadřízený správní orgán, u něhož tak není třeba zvlášť uplatňovat novou plnou moc. NSS k aplikaci § 27 odst. 3 daňového řádu podotkl, že *„jde pouze o případy, kdy se (později po uplatnění plné moci) na vedení konkrétního řízení, v němž byla plná moc uplatněna, podílí (popř. jej převezme) jiný správce daně. Z toho lze dovodit, že plná moc bez dalšího nemá účinky vůči jinému správci daně v jiném daňovém řízení, než ve kterém byla původně uplatněna.“* (rozsudek NSS ze dne 25. 1. 2017, č. j. 4 Afs 182/2016-18, bod 17).
24. Žalobkyně sice argumentuje, že vyrozumění o úroku z prodlení přímo navazuje na doměření cla Celním úřadem pro Pardubický kraj, avšak nelze pominout, že clo bylo doměřeno jiným celním úřadem, než který byl příslušný k vyrozumění žalobkyně o úroku z prodlení podle čl. 114 odst. 2 celního kodexu.
25. Celní úřad pro Pardubický kraj vydal dodatečné platební výměry v návaznosti na provedenou kontrolu po propuštění zboží, k jejímuž provedení byl příslušný dle sídla žalobkyně, jež se nachází v obvodu jeho působnosti [viz § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu].

Místní příslušností tohoto celního úřadu k vydání dodatečných platebních výměrů se zabýval Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích v rozsudku ze dne 8. 2. 2023, č. j. 52 Af 27/2022-85, v němž přezkoumával rozhodnutí o odvolání proti dodatečným platebním výměrům, na které odkazují vyrozumění vydaná žalovaným v nynější věci, když k žalobní námitce v bodě 9 uvedl, že příslušnost Celního úřadu pro Pardubický kraj se opírala o čl. 87 odst. 1 alineu druhou celního kodexu a § 4 odst. 2 písm. b) celního zákona. Naopak příslušnost žalovaného byla založena na základě skutečnosti, že u něj žalobkyně podala celní prohlášení, čímž se stal příslušným k vedení celního řízení (čl. 159 odst. 1 a 3 celního kodexu ve spojení s § 4 odst. 1 celního zákona, přičemž ze správního spisu nelze zjistit, na základě jaké skutečnosti podala žalobkyně celní prohlášení u žalovaného, což však není na závadu, neboť žalobkyně příslušnost žalovaného ke sdělení výše úroků z prodlení nijak nespornuje).

26. Z důvodu místní příslušnosti rozdílných celních úřadů bylo nutné, aby žalobkyně uplatnila plnou moc u každého z nich. Nic na tom nemění skutečnost, že úrok z prodlení by nevznikl nebýt celního dluhu. Soud se ztotožňuje s žalovaným, že samotné vyrozumění o úroku z prodlení nezakládá žalobkyni žádnou novou povinnost, neboť povinnost zaplatit úrok z prodlení dle čl. 114 odst. 2 celního kodexu vzniká *ex lege* naplněním podmínek stanovených v předmětném ustanovení. Vyrozuměním je žalobkyně toliko informována o tom, na základě jakých skutečností a jaké výše úrok z prodlení dosahuje. Spojitost doměření cla s úrokem z prodlení je tedy zjevná, nicméně vyrozumění o úroku z prodlení nebyla vydána ve stejném řízení jako dodatečné platební výměry. Jejich přezkum se též uskutečňuje samostatně, a to v rámci řízení o námitkách, které žalobkyně podala.
27. Judikatura NSS zastává stanovisko, že v řízení týkajícím se úroku z prodlení dle § 252 daňového řádu nelze přezkoumávat zákonnost rozhodnutí, kterým byla stanovena vlastní daňová povinnost, jejíž neuhrazení vedlo ke vzniku úroku z prodlení (viz např. rozsudek NSS ze dne 30. 5. 2019, č. j. 7 Afs 141/2018-28, bod 10). Řízení o úrocích z prodlení a vlastní vyměřovací či doměřovací řízení jsou tedy od sebe oddělená. Při přezkumu předpisu úroku z prodlení lze zjišťovat pouze to, zda existuje rozhodnutí, kterým byla daňovému subjektu povinnost hradit celní dluh řádně sdělena, zda daňový subjekt svou daňovou povinnost zaplatit vyměřenou daň ve stanovené lhůtě nesplnil, a zda se úrok z prodlení počítá v souladu s právní úpravou (viz např. rozsudek NSS ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004-62, č. 1182/2007 Sb. NSS, k ještě předchozí právní úpravě, v níž byl úrok z prodlení označen jako penále).
28. Tyto závěry lze obdobně vztáhnout i na řízení týkající se úroků z prodlení dle čl. 114 odst. 2 celního kodexu, neboť mají shodný charakter jako úroky z prodlení dle § 252 daňového řádu (viz rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 8. 4. 2021, č. j. 18 Af 16/2020-61, bod 33). Byť by tedy úroky z prodlení bez celního dluhu nevznikly, vyrozumění o nich a následný přezkum probíhají v zásadě nezávisle na předcházejícím řízení, v němž bylo clo doměřeno. Z toho důvodu nelze plnou moc uplatněnou žalobkyní při kontrole po propuštění a v doměřovacím řízení u Celního úřadu pro Pardubický kraj bez dalšího vztahovat i na vyrozumění o úrocích z prodlení, která vydal žalovaný. Nelze tudíž dospět k závěru, že by se jednalo o věc, pro kterou byla plná moc žalobkyní uplatněna ve smyslu § 27 odst. 3 daňového řádu, pročez by plná moc měla účinky i pro žalovaného.
29. Soud shrnuje, že žalovaný nebyl povinen vyrozumění o úroku z prodlení doručovat zástupci žalobkyně, neboť v okamžiku jejich vydání neměl oprávnění zástupce k zastupování žalobkyně ničím prokázáno. Před žalovaným nebyla žalobkyně zastoupena, a proto ani

nemohl být aplikován § 41 odst. 1 daňového řádu o povinnosti doručovat zástupci. Doručení všech vyrozumění přímo žalobkyni tak proběhlo řádně. Žalobní bod ohledně neúčinnosti doručení vyrozumění není důvodný.

30. Nadto se soud ztotožňuje s žalovaným, že formální vady při doručování nemusejí mít vliv na účinky doručení, pokud se adresát s písemností prokazatelně seznámil. Žalobkyně v žalobě odkazovala na rozsudek NSS ze dne 14. 6. 2017, č. j. 1 Afs 362/2016-36, v němž NSS vyslovil, že při existenci zastoupení nelze doručení platebních výměrů samotnému daňovému subjektu považovat za účinné doručení. V tam projednávané věci ale rovněž vyplynulo, že se zástupce stěžovatelky s platebními výměry fakticky seznámil. NSS následně dospěl k závěru, že k účinnému doručení může dojít i na základě skutečnosti, že se adresát s doručovanými písemnostmi fakticky seznámí (viz body 58 a násl. citovaného rozsudku). Vyšel přitom ze svého předcházejícího rozsudku ze dne 6. 3. 2009, č. j. 1 Afs 148/2008-73, v němž zdůraznil, že *„řádne doručení písemností v praxi znamená, že se písemnost zašle nebo odevzdá tomu, komu je určena, a že existuje důkaz o tom, že daná osoba písemnost převzala. Důvodem existence právní úpravy doručení je jistě mimo jiné i potřeba zabezpečit, aby si doručující správní orgány či soudy mohly být jisty, že se písemnost dostala do rukou adresáta. Je-li totiž adresát s obsahem písemnosti obeznámen, potom otázka, zda bylo doručení vykonáno předepsaným způsobem, nemá význam. Nedodržení formy tedy samo o sobě neznamená, že se doručení musí zopakovat, rozhodující je, zda se daná písemnost dostala do rukou adresáta.“*
31. Žalovaný přitom v napadeném rozhodnutí dovodil, že se vyrozumění dostala do sféry zástupce žalobkyně, tj. že je fyzicky obdržel, neboť na ně reagoval podanými námitkami. Byť se žalobkyně snaží tento závěr žalovaného v žalobě zpochybnit, soud mu dává za pravdu. Žalobkyně namítá, že svému zástupci měla v den odeslání námitek sdělit jen prostý soupis doručených písemností, odesílající orgán, čísla jednací písemností, výši předpisu úroku z prodlení a právní titul úroku. Uvedené písemnosti měla zástupci předat až po odeslání námitek, kdy se s nimi mohl seznámit. Soud však z textace jednotlivých námitek dovozuje, že při jejich odeslání musel být zástupci žalobkyně obsah vyrozumění o úroku z prodlení znám a že je musel mít k dispozici. Ve všech námitkách, které za žalobkyni její zástupce podával, se vyskytuje formulace: *„[j]ak sám správce daně v rámci Vyrozumění uvádí, úrok z prodlení stanovil na základě rozhodnutí o doměření cla“*, z níž je patrné, že zástupce žalobkyně obsah vyrozumění znal. V námitce proti vyrozumění ze dne 12. 1. 2022, č. j. 19528/2022-610000-41, je pak dokonce žalobkyní (resp. jejím zástupcem, který námitky podával) citován text přímo z daného vyrozumění, což by bylo těžko možné, pokud by zástupce žalobkyně neznal jeho přesnou podobu. Soud též pokládá za nepravděpodobné, že by žalobkyně svému zástupci předala toliko vyseparované údaje o 22 vyrozuměních (jejich čísla jednací, výše stanovených úroků, identifikaci 22 rozhodnutí o doměření cla), když mu mohla předat samotná vyrozumění, aniž by se musela „vypisovat“ s informacemi z nich.
32. I kdyby tak soud dovodil, že žalovaný měl vyrozumění doručit přímo zástupci, je nepochybné, že se zástupce s vyrozuměními fakticky seznámil, čímž mu byla účinně doručena, a to v souladu s výše citovanou judikaturou. Zástupce žalobkyně by tak mohl do 30 dnů ode dne, kdy se o vyrozuměních dozvěděl (lhůta by plynula od okamžiku doručení zástupci, nikoli žalobkyni), podat za žalobkyni námitky dle § 159 odst. 1 daňového řádu, což ve skutečnosti i učinil. Bylo jen na žalobkyni a jejím zástupci, jakou argumentaci v daných námitkách uvedou. Soud by tedy ani v tomto případě neshledal zásah do veřejných subjektivních práv žalobkyně.

33. Podstatné však je, že žalovaný nebyl povinen zástupci žalobkyně vyrozumění doručovat, jak soud rozvedl výše. Ve lhůtě 30 dnů od jejich doručení žalobkyně podala námítky, o nichž žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím. Bylo na žalobkyni, aby si ochranu svých práv zajistila dostatečně včas, tedy aby se ve lhůtě pro podání námitek poradila se svým zástupcem o vhodné procesní obraně. Pokud tak neučinila, jde to k její tíži, neboť vzhledem k jednoznačné právní úpravě v daňovém řádu o účincích plné moci nemohla očekávat, že se zastoupení u konkrétního celního úřadu vztahuje i na všechny ostatní orgány celní správy. Ocitla-li se žalobkyně v časové tísní, neboť mylně předpokládala, že vyrozumění byla doručena též jejímu zástupci, nic jí nebránilo v tom, aby podala blanketní námítky, které by mohla doplnit o konkrétní věcné důvody v dodatečně lhůtě o délce minimálně 15 dnů (viz § 159 odst. 4 ve spojení s § 112 odst. 2 daňového řádu). Není tak pravdou, že by jí bylo znemožněno, aby na obsah vyrozumění relevantně reagovala, či že jí za této situace nezbyvalo nic jiného, než aby namítala neúčinnost doručení.
34. Na posouzení věci nemůže nic změnit ani to, že Celní úřad Praha Ruzyně totožným námítkám žalobkyně vyhověl. Žalovaný svůj závěr, proč nebyla žalobkyně způsobem doručování zkrácena na právech, odůvodnil. Napadené rozhodnutí proto nelze pokládat za svévolné či překvapivé. Legitimní očekávání by mohla vzbudit ustálená, jednotná a dlouhodobá praxe orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů (viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006-132, č. 1915/2009 Sb. NSS). Ze dvou rozhodnutí Celního úřadu Praha Ruzyně, na která žalobkyně poukazuje, nelze správním praxi zakládající legitimní očekávání usuzovat. Zvýšené nároky na zdůvodnění napadeného rozhodnutí by bylo namíste klást, pokud by v době jeho vydání existovala jiná rozhodnutí žalovaného pojednávající o skutkově týchž nebo obdobných případech (srov. rozsudek NSS ze dne 16. 4. 2010, č. j. 1 Afs 59/2009-233). Na jiná rozhodnutí žalovaného však žalobkyně nepoukazuje.
35. Rozhodnutí o námítkách byla sice Celním úřadem Praha Ruzyně vydána dne 14. 2. 2022, tj. několik dní před vydáním napadeného rozhodnutí, avšak ze správního spisu nelze zjistit, že by si jich byl žalovaný vědom, aby na ně mohl reagovat. Žalobkyně netvrdí, že by je v mezidobí žalovanému předložila. Nadto z rozhodnutí Celního úřadu Praha Ruzyně nelze zjistit, proč tento celní úřad usoudil, že se plná moc předložená Celnímu úřadu pro Pardubický kraj vztahuje i na řízení před ním. Dle soudu naopak žalovaný v nyní projednávané věci postupoval v souladu s právní úpravou a žalobkyně tak nemůže namítat překvapivost jeho rozhodnutí, resp. jeho nezákonnost.
36. Nedůvodnou je i poslední námítka žalobkyně, dle níž vyrozumění o úroku z prodlení nemohou navazovat na rozhodnutí o doměření cla Celního úřadu pro Pardubický kraj, která jsou dle žalobkyně nicotná pro nedostatek věcné příslušnosti dle celního kodexu.
37. Soud v této souvislosti připomíná rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 8. 2. 2023, č. j. 52 Af 27/2022-85, v němž na základě žaloby žalobkyně uvedený soud přezkoumával rozhodnutí o doměření cla Celního úřadu pro Pardubický kraj s tím závěrem, že daná rozhodnutí nejsou nicotná, neboť označený celní úřad byl k jejich vydání věcně i místně příslušný (viz bod 9 odkazovaného rozsudku). Soud se s tímto posouzením ztotožňuje a v podrobnostech na něj odkazuje. Žalobkyně nadto v žalobě nijak nerozvádí, proč by neměl být Celní úřad pro Pardubický kraj k doměření cla věcně příslušný, a ani nepolemizuje se závěry Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích. Z toho důvodu se soud námítkou žalobkyně nemůže hlouběji zabývat. Soud

dodává, že řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti odkazovanému rozsudku bylo NSS zastaveno usnesením ze dne 13. 4. 2023, č. j. 1 Afs 30/2023-17.

38. Dále lze uvést i to, že žalobkyně v řízení u Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích sp. zn. 52 Af 27/2022 namítala nicotnost dodatečných platebních výměrů námitkami, které by však v případě jejich důvodnosti znamenaly nejvýše nedostatek místní příslušnosti (nikoli věcné). Nedostatek místní příslušnosti však není vadou zakládající nicotnost správního rozhodnutí. Vliv může mít toliko na zákonnost rozhodnutí. Soud v takovém případě odkazuje na judikaturu, kterou shrnul již v bodě 27. výše a dle které nelze v řízení o úroku z prodlení přezkoumávat zákonnost rozhodnutí, jímž byla stanovena vlastní daňová povinnost (clo). V případě vyrozumění o předpisu úroku z prodlení podle čl. 114 celního kodexu tak soud může vzhledem k povaze předmětného institutu k námitkám žalobkyně ověřovat pouze to, zda je 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 je vyčíslil za správné období a ve správné výši (viz rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 8. 4. 2021, č. j. 18 Af 16/2020-61, bod 33., či např. rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka Liberec ze dne 21. 10. 2021, č. j. 59 Af 22/2021-69). Nebylo-li rozhodnutí ukládající žalobkyni povinnost zaplatit doměřené clo předepsaným způsobem zrušeno, nelze v tomto soudním řízení úspěšně namítat, že je napadené rozhodnutí nezákonné proto, že clo bylo doměřeno neoprávněně (srov. rozsudek NSS ze dne 29. 5. 2008, č. j. 8 Afs 161/2006-93, či rozsudek NSS ze dne 4. 10. 2018, č. j. 10 Afs 115/2017-37). Ze všech výše uvedených důvodů tak není ani tato námitka žalobkyně důvodná.
39. Žalovaný se s touto námitkou v napadeném rozhodnutí sice nevypořádal výslovně ve shora uvedených intencích, avšak vyložil, že při rozhodování o námitce je podstatný „aktuální stav“ vydaných dodatečných platebních výměrů, které existují a které nebyly zrušeny či změněny. V poznámce pod čarou na straně 4 též konstatoval, jakými námitkami může daňový subjekt typově proti vyrozumění o úroku z prodlení brojit. Soud proto nepovažuje napadené rozhodnutí v tomto ohledu za nepřezkoumatelné, neboť z argumentů žalovaného, s nimiž se soud ztotožňuje, plyne, že námitka žalobkyně nemůže být úspěšná. Ostatně rušit napadené rozhodnutí jen z toho důvodu, aby do něj žalovaný vepsal větu, že se námitkou žalobkyně nemůže v tomto řízení zabývat, nepokládá soud za účelné a za souladné se zásadou hospodárnosti. To platí tím spíše, pokud Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích v řízení sp. zn. 52 Af 27/2022 dodatečné platební výměry na doměření cla přezkoumal a související námitky žalobkyně shledal neopodstatněnými.

#### **Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení**

40. Na základě shora uvedeného soud žalobu jako nedůvodnou zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
41. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla v řízení úspěšná, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Procesně úspěšnému žalovanému soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení nevznikly žádné náklady převyšující náklady na běžnou úřední činnost. Soud proto rozhodl, že právo na náhradu nákladů řízení nemá žádný z účastníků.

**Poučení :**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty 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](http://www.nssoud.cz).

Praha 7. září 2023

**JUDr. Věra Šimůnková, v. r.**  
předsedkyně senátu