



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Davida Hipšra a soudců Tomáše Foltase a Lenky Krupičkové v právní věci žalobce: **S. A. B. Impex, s.r.o.**, se sídlem Hlavní 48, Bedřichovice, zastoupen JUDr. Igorem Andryškem, advokátem se sídlem Masarykovo nám. 22, Hodonín, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 28. 3. 2022, č. j. 30 Af 31/2020-51,

t a k t o :

- I. V řízení se pokračuje.
- II. Kasační stížnost se zamítá.
- III. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Rozhodnutím ze dne 25. 3. 2020, č. j. 16974/2020-900000-311 (dále též „napadené rozhodnutí“), žalovaný zamítl odvolání žalobce proti platebním výměrům na úrok z prodlení a platební výměry potvrdil. Prvostupňovými rozhodnutími byly vyměřeny úroky z prodlení v celkové částce 21 527 Kč v souvislosti s pozdní úhradou 12 dodatečných platebních výměrů. Byly ve čtyřech případech vyměřeny Celním úřadem pro Jihomoravský kraj, v sedmi případech Celním úřadem Praha Ruzyně v jednom případě Celním úřadem pro hlavní město Prahu.

II.

[2] Žalobce podal proti napadenému rozhodnutí žalobu ke Krajskému soudu v Brně (dále též „krajský soud“), který jí vyhověl v záhlaví označeným rozsudkem (dále též „napadený rozsudek“), rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Poukázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu týkající se doměření daně a předspsání úroků z prodlení při plnění daňových povinností. Uvedl, že doměření daně a předspsání úroků jsou dva spolu související úkony, kdy dochází jak k doměření daně, tak k předspsání úroků z prodlení dvěma samostatnými rozhodnutími. Rozsah přezkumu rozhodnutí o úroku je pak zaměřen zejména na posouzení, zda úrok měl být vůbec předspsán, zda byl vyměřen ve správné výši a za relevantní dobu (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004-62, publ. pod č. 1182/2007 Sb. NSS, nebo ze dne 1. 8. 2011, č. j. 8 Afs 6/2011-86).

[3] Vzhledem k tomu, že platební výměry, jimiž bylo vyměřeno dovozní clo, byly v odvolacím řízení změněny pouze formálně, byl upřesněn popis sporného zboží a v jednom případě bylo upraveno též jeho celní zařazení, nemělo to vliv na správné stanovení úroků, neboť k faktické změně doměřené částky nedošlo. Současně však uzavřel, že není možné, aby platební výměr na úrok z prodlení a následné odvolací rozhodnutí žalovaného obstály za situace, kdy došlo správním soudem ke zrušení rozhodnutí o doměření cla, respektive navazujícího odvolacího rozhodnutí žalovaného. Úrok z prodlení jakožto příslušenství cla (daně) sleduje „osud“ rozhodnutí o doměření cla. Krajskému soudu bylo z úřední činnosti známo, že rozsudkem ze dne 11. 11. 2021, č. j. 30 Af 30/2020-150, byly zrušeny dodatečné platební výměry na doměření cla i navazující rozhodnutí žalovaného v rozsahu doměřeného cla. Ačkoliv bylo jak žalobou napadené rozhodnutí, tak platební výměry na úrok z prodlení vydány v souladu se zákonem, krajský soud musel s ohledem na soudní judikaturu v řízení o jejich přezkumu zohlednit, že po vydání rozhodnutí o úroku z prodlení došlo ke zrušení platebních výměrů, od nichž je úrok z prodlení odvozen. Zrušení takového rozhodnutí má za následek odpadnutí zákonného důvodu pro vyměření úroků z prodlení, tj. existenci rozhodnutí o doměření cla. S ohledem na uvedené proto nemůže rozhodnutí o doměření cla samostatně obstát.

III.

[4] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále též „stěžovatel“) kasační stížnost z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Namítal nezákonnost rozsudku krajského soudu, neboť ten nesprávně posoudil právní otázku důsledku zániku úroku z prodlení a jeho vrácení žalobci na soudem vedené řízení.

[5] Stěžovatel poukazuje na paralelní řízení o kasační stížnosti vedené u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 1 Afs 358/2021, které se týká doměřeného dovozního cla, od něhož jsou úroky z prodlení v této věci odvozeny. Rovněž rozsudek krajského soudu v uvedené věci považuje za nezákonný. Pakliže by byl uvedený rozsudek shledán nezákonným, nemůže obstát ani kasační stížností napadený rozsudek v nyní projednávané věci. Argumentaci o nezákonnosti napadeného rozsudku odvíjí od prolomení pravidla upraveného v § 75 odst. 1 s. ř. s., kdy v případech úroků, resp. příslušenství daní (cla) obecně, krajské soudy nepostupují podle skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů. Krajský soud však tento výjimečný postup realizoval nesprávně. Podle ustanovení § 2 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění

pokračování

pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), úrok z prodlení jako příslušenství cla sleduje osud cla. Zrušením dodatečných platebních výměrů na clo a vrácením cla tak došlo ze zákona i ke zrušení či zániku úroku z prodlení. Celní úřady evidující úrok z prodlení proto na základě této skutečnosti úrok z prodlení jako vratitelný přeplatek vrátily žalobci (nebyl dlužný ze zákona). Zánikem úroků z prodlení a zrušením jejich předpisu s následným vrácením žalobci byly platební výměry na úrok z prodlení fakticky konzumovány a odpadl tak předmět řízení před soudem. Z uvedeného důvodu měl krajský soud žalobu odmítnout pro nedostatek podmínky řízení ve smyslu § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., namísto konstatování, že platební výměry na úroky z prodlení i nadále formálně existují a jsou schopny být předmětem soudního přezkumu. Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[6] Žalobce se kasační stížností nevyjádřil.

IV.

[7] Nejvyšší správní soud při předběžném posouzení kasační stížnosti zjistil, že jeho šestý senát předložil usnesením ze dne 24. 8. 2022, č. j. 6 Afs 292/2018-30, které je dostupné na www.nssoud.cz, rozšířenému senátu k posouzení následující otázku:

„Je zrušení rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně, ke kterému došlo až po vydání rozhodnutí o penále odvozeného z tohoto odvodu, důvodem pro zrušení rozhodnutí o penále?“

[8] Šestý senát zjistil, že ohledně této otázky existuje rozdílná judikatura Nejvyššího správního soudu. Za této situace bylo pro posouzení věci samé rozhodné, zda v případě zrušení rozhodnutí o odvodu (či jiného obdobného typu rozhodnutí), ke kterému došlo až po vydání rozhodnutí o penále odvozeného z tohoto odvodu, má být zrušeno i rozhodnutí o penále, resp. zda za této situace má dojít k prolomení zákonného pravidla vyjádřeného v § 75 odst. 1 s. ř. s., podle něhož *při přezkoumání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu*, nebo je tímto pravidlem soud, kromě velmi specifických výjimek, vázán.

[9] Předseda senátu proto rozhodl o přerušení řízení o kasační stížnosti až do rozhodnutí rozšířeného senátu ve věci vedené pod sp. zn. 6 Afs 292/2018 (viz usnesení ze dne 6. 3. 2024, č. j. 7 Afs 97/2022-25), neboť dospěl k závěru, že výsledek řízení před rozšířeným senátem může mít vliv na rozhodování soudu o věci samé (§ 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s.). Současně uvedl, že v řízení bude pokračováno, jakmile překážka pro jeho přerušení odpadne (§ 48 odst. 6 s. ř. s.).

[10] Jelikož rozšířený senát v předmětné věci rozhodl rozsudkem ze dne 28. 1. 2025, č. j. 6 Afs 292/2018-39, bylo výrokem I. tohoto rozsudku rozhodnuto tak, že v řízení se pokračuje.

V.

[11] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[12] Kasační stížnost není důvodná.

[13] Podle § 252 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020: *(6) Správce daně může daňový subjekt vyrozumět o předpisu úroku z prodlení platebním výměrem kdykoliv, vyžaduje-li to stav osobního daňového účtu daňového subjektu.*

[14] Krajský soud vycházel z judikatury Nejvyššího správního soudu, podle které je třeba nahlížet na platební výměr na doměření cla a úroky z prodlení jako na dvě samostatná rozhodnutí, která mohou být samostatně napadena žalobou. Krajský soud byl proto oprávněn přezkoumat v tomto řízení pouze platební výměry na úrok z prodlení, nikoliv samostatnou žalobou napadené platební výměry na doměření cla. Rozsah přezkumu je tak zaměřen zejména na posouzení, zda měl být úrok vůbec předepsán, zda byl vyměřen ve správné výši a za relevantní období (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004-62, publ. pod č. 1182/2007 Sb. NSS). Totéž platí i pro řízení o kasační stížnosti. Judikatura Nejvyššího správního soudu pak opakovaně judikuje vztah mezi platebním výměrem na doměření cla a platebním výměrem na úrok z prodlení spolu s následky zrušení některého z nich (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2009, č. j. 1 Afs 47/2009-45, ze dne 20. 8. 2021, č. j. 2 Afs 274/2020-20, ze dne 30. 3. 2022, č. j. 7 Afs 178/2021-23). Zřetelně z ní plyne, že existence obou platebních výměrů je na sobě relativně nezávislá, zrušení platebního výměru na doměření cla má však zásadní vliv na rozhodnutí o souvisejícím úroku z prodlení. Tento závěr byl nyní potvrzen i rozšířeným senátem zdejšího soudu, který v rozsudku ze dne 28. 1. 2025, č. j. 6 Afs 292/2018-39, konstatoval, že pokud bylo rozhodnutí žalovaného ve věci odvodu pro nezákonnost zrušeno, přičemž důvody nezákonnosti existovaly již v době jeho vydání, nemůže podmíněné rozhodnutí žalovaného o penále obstát. To znamená, že pokud v důsledku zrušení rozhodnutí o stanovení daně zanikne hlavní daňová povinnost (např. povinnost uhradit doměřené clo), zaniká i povinnost uhradit penále (úrok z prodlení) spojené s tímto odvodem, které z ní vzešlo. K zániku povinnosti uhradit „vedlejší“ pohledávku přitom dochází *ex lege*.

[15] Podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. *nestanoví-li tento zákon jinak, soud usnesením odmítne návrh, jestliže soud o téže věci již rozhodl nebo o téže věci již řízení u soudu probíhá nebo nejsou-li splněny jiné podmínky řízení a tento nedostatek je neodstranitelný nebo přes výzvu soudu nebyl odstraněn, a nelze proto v řízení pokračovat.*

[16] Zrušením platebních výměrů na doměření cla nedochází *ex lege* ke zrušení platebních výměrů na úrok z prodlení. Stěžovatel v kasační stížnosti výslovně uvádí, že souhlasí se závěry krajského soudu o osudu úroku z prodlení, avšak je přesvědčen, že vrácením přeplatku ve výši úroku z prodlení po zrušení rozhodnutí o vyměření cla (již zaplaceného úroku) dochází k odpadnutí předmětu řízení. Pakliže je rozhodnutí o doměření cla zrušeno, „toliko“ odpadá zákonný důvod pro vyměření úroku z prodlení, a to tím spíše za předpokladu, že byl úrok v mezidobí samostatnými rozhodnutími o vrácení přeplatku vrácen, jak vyplývá z podkladů předložených stěžovatelem. Nadále však formálně existují celní rozhodnutí o vyměření úroku z prodlení, nadaná presumpcí správnosti

pokračování

a nezměnitelnosti, která mohou být předmětem případného soudního přezkumu ve správním soudnictví, včetně řízení o kasační stížnosti. Ostatně ani v mezidobí (ještě před rozhodnutím krajského soudu v této věci) vydané rozhodnutí o vrácení cla a úroku z prodlení (např. rozhodnutí Celního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 5. 1. 2022, č. j. 10502/2022-530000-11) neobsahují výrok o zrušení předtím vydaného platebního výměru, kterým byl úrok z prodlení vyměřen. Právě rozsudkem krajského soudu v této věci bylo rozhodnutí o odvolání, pokud jde o úroky z prodlení, i formálně zrušeno. Námitka stěžovatele stran odpadnutí předmětu řízení pouze proto, že byl úrok z prodlení v mezidobí vrácen v podobě vratitelného přeplatku (formou deklaratorního vyrozumění) je proto nedůvodná. Krajský soud nemohl přihlídnout k vrácení již zaplacených úroků coby přeplatku, neboť předmětem řízení před krajským soudem bylo rozhodnutí o odvolání ve věci platebních výměrů na úroky z prodlení, nikoli případná povinnost uhrazené úroky žalobci vrátit.

[17] Zbývá doplnit, že Nejvyšší správní soud sice rozsudkem ze dne 25. 11. 2022, č. j. 1 Afs 358/2021-64, zrušil související rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 11. 11. 2021, č. j. 30 Af 30/2020-150, jímž byly zrušeny dodatečné platební výměry na dovozní cla (včetně rozhodnutí o odvolání), současně však znovu zrušil i žalobou napadené rozhodnutí. Rozsudek krajského soudu byl zrušen v důsledku jeho nepřezkoumatelnosti stran přípustnosti zrušit vedle žalobou napadeného rozhodnutí rovněž rozhodnutí prvostupňová. Nadále, i po rozhodnutí kasačního soudu, je však zrušeno rozhodnutí o odvolání v uvedené věci, neboť nadále existují důvody, pro něž je třeba se (věcně) znovu zabývat sazebním zařazením sporného zboží. Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ve věci celních dluhů proto nemá bezprostřední vliv na rozhodnutí o kasační stížnosti týkající se vyměřených úroků z prodlení.

[18] Nejvyšší správní soud uzavírá, že krajský soud dostatečně podrobně odůvodnil závěry, o které své rozhodnutí opřel, a zdejší soud na jeho závěry v podrobnostech odkazuje, aby neopakoval již jednou vyřčené. S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[19] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle úspěchu ve věci v souladu s § 60 odst. 1, větou první, s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl v řízení úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalobci, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, žádné náklady v řízení o kasační stížnosti nevznikly.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 12. března 2025

David Hipšr
předseda senátu