

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě, složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Jana Vyklického a JUDr. Ludmily Valentové, v právní věci žalobce: **CDZ, a.s.,** se sídlem Ostrava, Mariánské Hory, 28. října 438/219, zastoupena JUDr. Václavem Faltýnem, advokátem se sídlem Domažlice, nám. Míru 143, proti žalovanému: **Celní ředitelství Brno,** se sídlem Koliště 21, Brno, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 22. 6. 2011, č. j. 30 Ca 103/2009 - 36

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Rozhodnutí správních orgánů

[1] Žalobce (dále „stěžovatel“) jako ručitel uhradil na základě rozhodnutí Celního úřadu Brno (dále „celní úřad“) ze dne 18. 7. 2005 č. j. R/500229/2005 na jeho účet úroky z prodlení ve výši 6 967 138 Kč. Uvedené rozhodnutí celního úřadu bylo krajským soudem v Brně (dále „krajský soud“) zrušeno rozsudkem ze dne 14. 3. 2008 č. j. 30 Ca 115/2006 - 82. Následně celní úřad rozhodl o vrácení stěžovatelem uhrazené částky 6 967 138 Kč. Předmětná částka byla vyplacena bez příslušenství, jehož zaplacení se stěžovatel dále domáhal, avšak celní úřad to odmítl rozhodnutím ze dne 14. 10. 2008 č. j. 7443-09/08-016200-021. Proti rozhodnutí celního úřadu podal stěžovatel odvolání k Celnímu ředitelství v Brně (dále „žalovaný“). Žalovaný rozhodnutím ze dne 19. 5. 2009 č. j. 9476/08/2084/2009-010100-21 odvolání stěžovatele zamítl.

[2] Stěžovatel napadl rozhodnutí žalovaného dne 24. 7. 2009 žalobou ke Krajskému soudu v Brně. Ve správní žalobě zdůraznil, že o úrocích z předmětné částky mělo být rozhodnuto podle právní úpravy platné před 1. 5. 2004, neboť neoprávněně vybraná částka se vztahovala k daňové povinnosti za toto období. Z toho pak vyplývá oprávněnost jeho práva na úroky z předmětné částky. Námitku v tomto směru opírá především o ust. § 291 odst. 1 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon (dále „celní zákon“) ve znění platném do 30. 4. 2004, případně o ust. § 285 odst. 1 celního zákona ve znění platném od 1. 5. 2004. Stěžovatel uvádí, že úroky z prodlení, které byl nucen zaplatit, byly předepsány dávno poté, co uplynula splatnost cla, k níž se vztahovaly, což má za následek, že celní úřad byl povinen platit z této neoprávněně vybrané částky úroky. Na podporu své argumentace uvedl rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 6. 2008 č. j. 5 Afs 72/2007 - 97.

[3] Neoprávněně zaplacený úrok z prodlení byl stěžovateli vrácen jako přeplatek ve výši 6 967 138 Kč rozhodnutím správce daně ze dne 2. 6. 2008, č. j. 7443-04/08-0162-021, které nabylo právní moci dne 22. 7. 2008. K reálnému zaplacení uvedené částky odpisem z účtu správce daně došlo dne 12. 6. 2008.

II. Rozsudek Krajského soudu v Brně

[4] Krajský soud správní žalobu zamítl rozsudkem ze dne 22. 6. 2011, č. j. 30 Ca 103/2009 – 36. K názoru stěžovatele ohledně určení, podle kterého právního předpisu mělo být postupováno, uvádí, že na clo a daně včetně jejich příslušenství, jako hmotněprávní instituty, je nutné aplikovat právní předpisy platné v době vzniku celního dluhu. Krajský soud svou úvahu opřel o rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 15/2009 – 105 a uzavřel tak, že problematika měla být posouzena podle ust. § 291 celního zákona. Druhou námitku stěžovatele soud řešil v kontextu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 6. 2008, 16. 6. 2008, č. j. 5 Afs 72/2007 - 97, který stěžovatel ve správní žalobě uvedl rovněž, avšak na podporu vlastní argumentace. Úvahu o této námitce uzavřel konstatováním, že ust. § 291 odst. 1 celního zákona stanoví povinnost celního úřadu úrok z vráceného cla zaplatit pouze v případech uvedených ve větě druhé tohoto ustanovení. O takový případ se však v projednávané věci nejedná a proto stěžovateli nárok na zaplacení úroků z vrácené částky nevznikl. Krajský soud se zabýval také skutečností, že celní orgány aplikovaly na posuzovaný případ nesprávný právní předpis, především § 285 celního zákona a § 241 celního kodexu. Krajský soud vyšel z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 51/2007 - 87 a uvedl, že vzhledem k faktu, že znění § 291 odst. 1 celního zákona (do 30. 4. 2004) je stejný jako znění § 285 odst. 1 celního zákona v následujícím období a tedy také interpretační výsledek je stejný, nepovažoval tuto otázku za významnou pro zrušení rozhodnutí žalovaného.

III. Kasační stížnost

[5] Stěžovatel napadl rozsudek krajského soudu včasnou kasační stížností, doplněnou podáním ze dne 18. 10. 2011, ve které uplatňuje důvod dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále „s. ř. s.“).

[6] Nezákonnost rozsudku krajského soudu spatřuje stěžovatel především ve výkladu ust. § 291 celního zákona platného do 30. 4. 2004. Uvádí, že v daném případě se jedná o posouzení, zda celní orgány byly povinny platit úroky v případě, jestliže vrátily úrok z prodlení a penále, u nichž nedošlo k předepsání v době splatnosti cla. Stěžovatel se domnívá, že krajský soud nesprávně interpretoval závěry ze shora uvedeného rozsudku tohoto soudu č. j. 5 Afs 72/2007 -97 a jako klíčovou vidí tu jeho pasáž, kde je uvedeno: „*Ustanovení § 291 odst. 1 věty první celního zákona, podle něhož „vrátil-li celní úřad dovozní nebo vývozní clo nebo úrok z prodlení jím předepsaný v době splatnosti cla, není povinen platit úroky" vyložil Nejvyšší správní soud tak, že se týká tří předmětů úpravy a to 1) dovozního (cla), 2) vývozního cla a 3) úroku z prodlení, který předepsal celní úřad v době splatnosti cla (dovozního i vývozního)*" a dále potom, že: „*Gramatickým výkladem nelze dospět k jinému závěru, než že text „úrok z prodlení jím předepsaný v době splatnosti cla" tvoří jeden celek. Stěžovatel interpretuje rozsudek tak, že pokud celní úřad dovozní clo nebo vývozní clo nebo úrok z prodlení předepsaný v době splatnosti cla vrátí, pak úroky z vráceného cla neplatí. Výjimky z této zásady jsou stanoveny ve větě druhé citovaného ustanovení.*". Stěžovatel v nyní posuzované věci zdůrazňuje, že v daném případě byly úroky z prodlení a penále předepsány až dlouho poté co uplynula splatnost cla, k níž se vztahovaly. Vzhledem k výše uvedenému se domnívá, že celní úřad byl povinen zaplatit také úroky z vrácené částky úroků z prodlení, neboť ustanovení § 291 odst. 1 věty prvé se na tento případ nevtahovalo.

[7] Žalovaný možnosti vyjádřit se ke kasační stížnosti nevyužil.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[8] Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[9] Stěžovatel uplatnil kasační důvod nesprávného posouzení právní otázky soudem [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.], spočívající v odlišném výkladu dopadu ustanovení § 291 celního zákona v případech posouzení nároku na zaplacení úroku z úroku z prodlení předepsaného celním úřadem poté, kdy byla povinnost zaplatit úrok z prodlení zrušena rozhodnutím příslušného orgánu. Tato otázka také opravdu klíčovou problematiku představuje, a to jak dle názoru stěžovatele, tak i dle mínění žalovaného. Základní pozice žalovaného k dané problematice je obsažena v jeho vyjádření ke správní žalobě ze dne 17. 12. 2009, ze kterého lze citovat: „*Nejvyšší správní soud již judikoval, že i v případech, kdy se posuzují skutkové okolnosti, k nimž došlo před vstupem České republiky do Evropské unie a rozhodným právem je právo tehdy účinné, je nutno ustanovení českého právního předpisu, přijatého nepochybně za účelem sbližování českého práva s právem Evropských společenství, a majícího svůj předobraz v právní normě Evropských společenství, vykládat konformně s touto normou – rozsudek ze dne 29. 9. 2005, č. j. 2 Afs 92/2005 - 45. Ustanovení § 291 odst. 1 celního zákona ve znění platném před vstupem ČR do EU je proto racionální a logické vyložit...za použití eurokonformního výkladu tak, že třetí předmět úpravy § 291 odst. 1 citované normy, tj. úrok z prodlení předepsaný v době splatnosti cla (srovnej rozsudek NSS č. j. 5 Afs 72/2009 - 97...) je třeba vyložit jako úrok z prodlení vybraný při zaplacení cla. Jiné výklady by vedly ke zcela*

...absurdním závěrům, neboť úrok z prodlení vzniká a předepisuje se jako sankce za pozdní úhradu cla a daní z dovozu. Tzn. k jeho vzniku a předepsání a tudíž i zaplacení a případného vrácení nemůže nikdy dojít ve lhůtě splatnosti cla. Trvání na požadavku, že úrok z prodlení je třeba vrátit celními orgány ve lhůtě splatnosti cla, kdy povinnost ještě nevznikla,... je jednak v rozporu zejména s gramatickým výkladem tohoto ustanovení tak, jak jej provedl NSS ve zmíněném rozsudku, a také by znamenalo sankcionování celních orgánů za nesplnění nesplnitelné povinnosti."

[10] Budiž řečeno, že stěžovatel se nerozchází s žalovaným v názoru, že na daný případ má být aplikováno ustanovení § 291 odst. 1 celního zákona ve znění platném do 30. 4. 2004 (byť v úvahu přichází také § 285 odst. 1 celního zákona ve znění po 30. 4. 2004, neboť rozhodnutí o povinnosti stěžovatele zaplatit úrok z prodlení a penále bylo vydáno až dne 18. 7. 2005). Jedná se ovšem o skutečnost nerozhodnou, neboť znění obou ustanovení jsou prakticky totožná. Rozdílný názor však účastníci prezentují na to, jak má být citované ustanovení vyloženo ve vztahu k povinnosti celního úřadu zaplatit stěžovateli zároveň úroky z neoprávněně inkasované částky.

[11] Uvedenou problematikou se soudy ve správním soudnictví zabývají několik let. Je třeba připomenout, že typickým rysem správního soudnictví je posuzování případů podle v minulosti platných právních předpisů nebo jejich jednotlivých ustanovení, které v době rozhodování již platné být nemusí (viz § 75 odst. 1 s. ř. s.) Pro posouzení otázky užití rozhodného práva představuje zásadní interpretační pomůcku usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 11. 2011, č. j. 7 Afs 59/2010 - 143, ve kterém je vysloven závěr: „*Pro úrok je rozhodným právem právo účinné v době, kdy dluh vznikl a trvá; okamžik prodlení však může být výslovně zákonem vázán na určitou skutečnost. V případě, kdy se stane dlužníkem stát v důsledku zrušení rozhodnutí, na jehož základě byla částka uhrazena, je u daní rozhodným právem právo účinné v době splatnosti (den následující po původní splatnosti daně) jen v případě, že v této době byla daň skutečně uhrazena (§ 64 odst. 6 věta čtvrtá před středníkem); byla-li uhrazena později, pak den následující po dni skutečné úhrady daně (§ 64 odst. 6 věta čtvrtá za středníkem). Obdobně by bylo třeba postupovat i tam, kde zákon výslovně okamžik prodlení státu nestanoví, neboť to odpovídá logice vztahu mezi dlužníkem a věřitelem - zaplacením počíná neoprávněné zadržování částky státem. Při absenci zákonného určení dne prodlení je tedy rovněž podstatné, kdy byla částka, od níž je úrok odvozován, zaplacena; byl-li rozhodným procesním předpisem daňový řád z r. 1992, pak by na základě § 14 odst. 4 byl dnem prodlení rovněž den následující po zaplacení.*" V posuzované věci byl den splatnosti určen dnem skutečného zaplacení úroku z prodlení a penále stěžovatelem; je tomu tak proto, že již samotná povinnost k zaplacení dluhu byla stanovena po uplynutí doby původní splatnosti daně.

[12] Tato interpretace je v souladu s předcházejícími rozhodnutími tohoto soudu – srovnej rozsudek ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 15/2009 - 105. *Na daný případ celního dluhu, který vznikl v prosinci 1997 a lednu 1998, ovšem je vyměřován po přistoupení České republiky k Evropské unii, je nutno zásadně aplikovat procesní předpisy ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu, a co se týče hmotného práva v otázce vzniku a trvání celního dluhu - celní zákon v podobě účinné ke dni vzniku celního dluhu, tj. ve znění účinném v prosinci 1997 a lednu 1998 [viz také Akty o přistoupení České republiky, Estonské republiky, Kyperské republiky, Lotyšské republiky, Litevské republiky, Maďarské republiky, Republiky*

Malta, Polské republiky, Republiky Slovinsko a Slovenské republiky k Evropské unii, příloha č. IV, č. 5 – celní unie, bod 13]. Obdobně také rozsudek ze dne 16. 6. 2008, č. j. 5 Afs 72/2007 - 97 (jehož interpretace nebyla v daném směru dotčena shora uvedeným usnesením rozšířeného senátu č. j. 7 Afs 59/2010 - 143): „*Z § 291 odst. 1 věty první zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, vyplývá zásada, podle níž vrátí-li celní úřad dovozní clo nebo vývozní clo nebo úrok z prodlení jím předepsaný v době splatnosti cla, pak není povinen platit úroky. Gramatickým výkladem tohoto ustanovení je třeba jeho text „úrok z prodlení jím předepsaný v době splatnosti cla" považovat za jeden celek, a proto citované ustanovení nelze vyložit tak, že povinnost platit úroky celní úřad nestíhá pouze v případech, pokud dovozní clo nebo vývozní clo nebo předepsaný úrok z prodlení vrátí v době splatnosti cla. Výjimky, kdy je celní úřad úrok povinen platit, jsou upraveny až ve větě druhé citovaného ustanovení.* Ty však na posuzovaný případ vůbec použít nelze, neboť se týkají jiných plnění a odlišných aspektů věci (do 30. 4. 2004 § 291 odst. 1 věta druhá, poté § 285 odst. 1 věta druhá celního zákona), které v daném případě vůbec nepřicházejí v úvahu.

[13] Dosud nepřekonanou odpověď na řešený případ přineslo citované usnesení rozšířeného senátu tohoto soudu č. j. 7 Afs 59/2010 - 143 „*Pokud jde o neoprávněně uhrazené clo v době po 1. 7. 2002 (kdy daně se clem hrazené spadaly pod pojem clo), platí zde výhradně celní předpisy, a tedy placení úroku bylo vyloučeno. To však neznamená, že újmu, kterou celní dlužník utrpěl úhradou cla, které po právu být hrazeno nemělo, nemůže být kompenzována. K tomu slouží zákon č. 82/1998 Sb. provádějící čl. 36 odst. 3 Listiny základních práv a svobod, podle něhož má každý právo na náhradu škody způsobené mu nezákonným rozhodnutím soudu, jiného státního orgánu či orgánu veřejné správy nebo nesprávným úředním postupem. S nemožností dispozice s určitou peněžní částkou jistě může být spojena škoda, a to nejen škoda spočívající v ušlém úroku. Tento nárok na náhradu vzniklé škody však lze uplatnit pouze postupem podle označeného zákona, včetně případné žaloby v občanském soudním řízení*". Toto rozhodnutí správně reflektuje také ústavně právní rozměr problému, jak vyplývá z četné judikatury ústavního soudu k problematice přiměřenosti výkonu státní moci – viz například nález Ústavního soudu ze dne 8. 1. 2009, sp. zn. III. ÚS 782/06 „*Státní moc si při stanovení a vybírání daní a poplatků musí počínat v mezích stanovených zákonem, přičemž čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod je třeba vykládat nikoli pouze v tom smyslu, že orgán veřejné moci je oprávněn uplatnit vůči jednotlivci zákonem konstituovanou pravomoc, a to jakýmkoliv způsobem, nýbrž rovněž v materiálním smyslu, tj. tak, aby orgán veřejné moci při výkonu své pravomoci respektoval ochranu základních práv jednotlivce").* Nepochybně je přitom třeba dbát také na imperativ „*vnitřní souladnosti a nerozpornosti právního řádu*", v dané věci naplněný právě odkazem na využití institutu náhrady škody podle zákona č. 82/98 Sb. ve znění pozdějších předpisů o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem.

[14] Kasační námitka nesprávného výkladu dopadu ustanovení § 291 odst. 1 celního zákona z hlediska povinnosti celního úřadu vrátit spolu s neoprávněně vybraným úrokem z prodlení také úrok z této částky tedy neobstála. Z uvedeného důvodu Nejvyšší správní soud kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[15] O nákladech řízení tento soud rozhodl dle § 60 odst. 1 a § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení úspěšný, a proto na náhradu nákladů řízení nemá právo ze zákona.

Žalovanému nebyla náhrada nákladů přiznána vzhledem k tomu, že mu žádné náklady nad rozsah, vyplývající z jeho úřední činnosti, nevznikly.

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

V Brně dne 30. května 2012

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu