ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Foltase a soudců Mgr. Lenky Krupičkové a Mgr. Davida Hipšra v právní věci žalobkyně: **Celní Jednatelství Zelinka s. r. o.,** se sídlem K Hrušovu 293/2, Praha 10, zastoupená JUDr. Janem Slunečkem, advokátem se sídlem Mírové náměstí 48, Louny, proti žalovanému: **Celní úřad pro Jihomoravský kraj,** se sídlem Koliště 17, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 29. 8. 2018, č. j. 30 A 38/2018 - 241,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Žalobou podanou dne 21. 3. 2018 Krajskému soudu v Brně (dále též „krajský soud“) se žalobkyně domáhala ochrany před nezákonným zásahem žalovaného. Tento zásah žalobkyně vymezila jako probíhající kontrolu po propuštění zboží včetně zahájení doměřovacího řízení dle § 21 zákona č. 242/2016 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále též „celní zákon“), o jejímž zahájení byla informována oznámením žalovaného ze dne 13. 11. 2017. Nezákonnost tohoto zásahu spatřovala žalobkyně ve skutečnosti, že má sídlo mimo zákonem stanovenou působnost žalovaného, který předmětnou kontrolu zahájil, a nebyly jí sděleny důvody, pro které by tyto úkony správního orgánu měly být provedeny místně nepříslušným celním úřadem. Stížnost ze dne 14. 11. 2017, kterou žalobkyně proti tomuto postupu podala, neshledal žalovaný důvodnou. K podnětu žalobkyně ze dne 24. 11. 2017 prošetřilo Generální ředitelství cel způsob vyřízení stížnosti a potvrdilo její nedůvodnost. Ke dni podání žaloby kontrola stále probíhala.

[2] Dne 29. 8. 2018 se konalo ústní jednání před krajským soudem, při němž žalobkyně upravila petit své žaloby, neboť k tomuto dni již byla kontrola ukončena. Namísto uložení zákazu pokračování v kontrole se domáhala určení, že kontrola po propuštění zboží provedená žalovaným byla nezákonná.

II.

[3] Krajský soud žalobu shora označeným rozsudkem zamítl. Nejprve posoudil včasnost žaloby a zrekapituloval průběh kontrolního postupu. Poté se zabýval tím, zda kontrolu po propuštění zboží mohl provést žalovaný, přestože není místně příslušným správcem daně stěžovatelky dle § 13 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád"). Uvedl, že z § 6 odst. 2 a § 8 odst. 7 písm. b) zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále též „zákon o celní správě") plyne, že kontrola po propuštění zboží spadá do tzv. vybrané působnosti, k jejímuž výkonu je celní úřad oprávněn na území celé ČR. Jedná se přitom o speciální ustanovení vůči obecné úpravě místní příslušnosti v daňovém řádu. V důsledku zavedení této celostátní místní příslušnosti celních úřadů může kontrolu po propuštění zboží provést jakýkoliv celní úřad. Zákon v tomto ohledu nevyžaduje žádné odůvodnění ani splnění podmínek. Pravidla pro výkon vybrané působnosti však obsahuje Metodická informace GŘC č. 20/2017. Podle ní lze provést kontrolu po propuštění zboží u subjektu, který nemá sídlo v územním obvodu celního úřadu, pouze se souhlasem ředitele odboru 21 GŘC na základě řádně odůvodněné žádosti. Tato podmínka byla dodržena. Souhlas byl vydán na základě skutečnosti, že žalovaný již dříve u žalobkyně několik kontrol vykonal, resp. že osoby oprávněné jednat za ni bydlí v obvodu místní působnosti žalovaného. Soud neshledal, že by byla žalobkyně krácena na právech tím, že kontrolu po propuštění zboží prováděl žalovaný.

III.

[4] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka") podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále též „s. ř. s."). Výklad krajského soudu považuje za nesprávný. Neupravuje-li zákon o celní správě bližší podmínky pro výkon vybrané působnosti, nestačí, že žalovaný postupuje v souladu se základními zásadami správy daní a podzákonnými předpisy. Potřeba „odbřemenění" Celního úřadu pro hlavní město Prahu nelegitimizuje a nelegalizuje výkon vybrané působnosti místně nepříslušným celním úřadem. Provádění kontroly v místě vzdáleném 200 km od sídla stěžovatelky, kde se nachází pověření pracovníci, mělo za následek zhoršení postavení daňového subjektu. K tomuto postupu přitom nebyl důvod, neboť k proclení zboží došlo u Celního úřadu pro Středočeský kraj, u nějž potřeba „odbřemenění" konstatována nebyla. Výklad krajského soudu dává celním úřadům neomezený prostor pro volbu, který z nich bude vykonávat kontrolní činnost bez ohledu na vzdálenost od kontrolovaného subjektu. Není to stěžovatelka, kdo by měl prokazovat zhoršení svého postavení, ale naopak celní úřady, kdo by měl postupovat v souladu se základními zásadami správy daní, především se zásadou přiměřenosti a hospodárnosti. Navrhuje, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a vrátil mu věc k dalšímu řízení.

IV.

[5] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s právním posouzením věci ze strany krajského soudu a odkázal na své vyjádření k žalobě. Má však za to, že žaloba nebyla včasná, což opírá o rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2015, č. j. 6 As 188/2014 - 66. Kasační stížnost dle jeho názoru rovněž neobsahuje bližší konkretizaci vad právního posouzení věci krajským soudem. Pokud ji soud přesto bude považovat za přípustnou, je třeba konstatovat, že stěžovatelka uplatnila stejné námitky jako ve svých předchozích podáních. Pokud nebude kasační stížnost odmítnuta dle § 104 odst. 4 s. ř. s., navrhuje její zamítnutí.

V.

[6] 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 a 4 s. ř. s.).

[7] Kasační stížnost není důvodná.

[8] Nejvyšší správní soud nejprve posuzoval otázku včasnosti žaloby podané stěžovatelkou ke krajskému soudu. Včasnost podané žaloby totiž patří mezi základní podmínky řízení. Pokud tato podmínka není splněna, nemůže být rozhodnuto ve věci samé a krajský soud je povinen podle § 46 odst. 1 písm. b) s. ř. s. žalobu jako opožděnou odmítnout. Jestliže by krajský soud přesto opožděnou žalobu meritorně projednal, bylo by řízení vedené před ním zmatečné [§ 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s.]. K takové skutečnosti musí Nejvyšší správní soud podle § 109 odst. 4 s. ř. s. přihlédnout z úřední povinnosti a rozsudek krajského soudu dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušit a současně rozhodnout o odmítnutí žaloby (srov. např. rozsudky ze dne 25. 2. 2011, č. j. 4 Ads 116/2010 - 113, nebo ze dne 17. 1. 2018, č. j. 10 As 220/2016 - 130).

[9] Podle § 84 odst. 1 s. ř. s. žaloba musí být podána do dvou měsíců ode dne, kdy se žalobce dozvěděl o nezákonném zásahu (subjektivní lhůta). Nejpozději lze žalobu podat do dvou let od okamžiku, kdy k němu došlo (objektivní lhůta). Žaloba byla podána dne 21. 3. 2018.

[10] Žalovaný rozporuje dodržení subjektivní lhůty pro podání správní žaloby. Ve vyjádření k žalobě poukázal na to, že kontrola byla zahájena dne 13. 11. 2017, z čehož dovozuje, že lhůta pro podání žaloby uplynula dne 13. 1. 2018, nejpozději však dne 23. 2. 2018, neboť 23. 11. 2017 bylo stěžovatelce doručeno vyrozumění o vyřízení stížnosti proti zahájení kontroly. Nelze přitom přihlížet k podání podnětu k prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze strany stěžovatelky, neboť se jednalo o prostředek ochrany, který nebyla povinna uplatnit.

[11] Judikatura Nejvyššího správního soudu k posouzení běhu subjektivní lhůty pro podání žaloby na ochranu před nezákonným zásahem dle § 82 a násl. s. ř. s. nebyla v minulosti zcela jednotná. Z tohoto důvodu se věcí na základě usnesení ze dne 21. 12. 2015, č. j. 7 As 155/2015 - 142, zabýval rozšířený senát. Ten dospěl v rozsudku ze

dne 21. 11. 2017, č. j. 7 As 155/2015 - 161, k závěru, že „*subjektivní lhůta k podání této žaloby (§ 84 odst. 1 věta první s. ř. s.) počíná běžet okamžikem, kdy se do sféry žalobce dostanou takové informace, na jejichž základě mohl seznat, v čem jednání veřejné správy, jež má být nezákonným zásahem, spočívá a že je zaměřeno proti němu. (...) subjektivní žalobní lhůta nemůže v daném případě začít běžet dříve, než se informace o tom (*jak bylo s uplatněnými nesoudními prostředky ochrany či nápravy naloženo) *dostala do sféry žalobce. Využije-li však žalobce prostředky ochrany, které není povinen uplatnit, nemá tento jeho krok na běh lhůt pro podání zásahové žaloby žádný vliv.*“

[12] Nálezem ze dne 15. 5. 2018, sp. zn. II. ÚS 635/18, nicméně Ústavní soud citovaný rozsudek rozšířeného senátu zrušil. Popřel jeho výklad co do plynutí lhůty k podání žaloby proti tzv. trvajícímu zásahu. Dle Ústavního soudu začíná u trvajícího zásahu lhůta k podání zásahové žaloby ve skutečnosti běžet každý den znovu: „*V případě stále neukončeného trvajícího zásahu pak ústavně-konformní výklad pojmu ‚došlo', se kterým pracuje § 84 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, odpovídá pojmu ‚dochází'. Obdobný princip musí platit i pro běh subjektivní lhůty podle§ 84 odst. 1 věta první s. ř. s., protože o neukončeném trvajícím zásahu se dotčený jednotlivec znovu a znovu ‚dozvídá'. V souladu s judikaturou Evropského soudu pro lidská práva lhůta k podání žaloby proti neukončenému trvajícímu zásahu ve skutečnosti začíná každý den znovu).*“ Podle stěžovatelky měl zásah spočívat v provádění kontroly po propuštění zboží, která ke dni podání žaloby stále probíhala. Nepochybně se tedy jednalo o trvající zásah, přičemž tento zásah ke dni podání žaloby stále trval. S ohledem na závěry nálezu sp. zn. II. ÚS 635/18 lze tedy dospět k závěru, že žaloba byla podána včas, neboť nemohla uplynout dvouletá objektivní lhůta běžící od zásahu, kterým je v tomto případě každodenní provádění předmětné kontroly, ani dvouměsíční subjektivní lhůta běžící ode dne, kdy se žalobce o provádění této kontroly dozvěděl. Krajský soud tedy posoudil otázku včasnosti žaloby správně.

[13] Nejvyšší správní soud dále přistoupil k posouzení kasačních námitek. Lze souhlasit se žalovaným, že kasační stížnost z převážné části spočívá v opakování žalobních námitek. Podstata argumentace stěžovatelky tkví v tom, že rozporuje provedení kontroly po propuštění zboží ze strany žalovaného, který není místně příslušným správcem daně dle § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Má za to, že nebyly dány žádné konkrétní důvody pro to, aby kontrolu provedl celní úřad, který nevedl samotné původní celní řízení a je vzdálen od sídla stěžovatelky přes 200 km. Namítá, že volba celního úřadu pro provedení kontroly není nijak omezena a způsobila zhoršení jejího postavení. Spíše než o tvrzení konkrétních pochybeních krajského soudu se tedy zjevně jedná o výtky proti postupu žalovaného. Těmi se nicméně již podrobně zabýval krajský soud, s jehož závěry se Nejvyšší správní soud plně ztotožňuje.

[14] Již krajský soud správně poukázal na existenci tzv. vybrané působnosti, která je v § 8 odst. 7 zákona o celní správě vymezena jako *provádění a) vyhledávací činnosti při správě daní nebo správě cel, nebo b) postupu k odstranění pochybností, daňové kontroly nebo jiných kontrolních postupů při správě daní nebo správě cel*. Jedná se o zvláštní kategorii věcné působnosti, jež je svěřena celním úřadům, tedy rovněž žalovanému. Není přitom sporu o tom, že kontrola po propuštění zboží představuje ve smyslu § 5 odst. 1 celního zákona daňovou kontrolu ve smyslu písm. b) citovaného ustanovení.

[15] Ustanovení § 6 odst. 2 téhož zákona pak stanovuje, na jakém území jsou jednotlivé celní úřady oprávněny vykonávat svou věcnou působnost. Ve vztahu k vybrané působnosti uvádí, že tuto celní úřad vykonává *na celém území České republiky*. Každý finanční úřad je tedy v rozsahu této věcné působnosti nadán celostátní působností.

[16] Pravidla místní příslušnosti upravená v § 13 daňového řádu naproti tomu stanoví, který správce daně je oprávněn jednat v konkrétní věci. Příslušný správce daně musí splňovat jak podmínky hmotněprávní (věcné a územní) působnosti, tak podmínky místní příslušnosti. Jinými slovy, konkrétní záležitost může konat pouze ten správce daně, kterému vůči určitému konkrétnímu daňovému subjektu svědčí jak věcná, tak i územní působnost. Dle § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu se místní příslušnost správce daně, není-li stanoveno jinak, řídí u právnické osoby jejím sídlem. Nachází-li se tedy sídlo právnické osoby na území České republiky, pak je místně příslušným k výkonu všech činností spadajících do rozsahu vybrané působnosti kterýkoliv celní úřad, neboť je nadán současně věcnou i územní působností. Pro úplnost je však třeba dodat, že zákon o celní správě obsahuje rovněž kolizní ustanovení, aby zabránil tomu, že tutéž kontrolní činnost spadající do vybrané působnosti nebude vykonávat vícero celních úřadů souběžně. Dle § 10 odst. 3 zákona o celní správě [k]*ontrolní postup při správě daní nebo správě cel provede celní úřad, který jej zahájil nejdříve*. Souběžné provádění kontrolního postupu se stejným předmětem ze strany vícero celních úřadů je tedy jednoznačně vyloučeno.

[17] Jelikož mezi vybranou působnost patří i kontrola po propuštění zboží, může ji provádět u všech právnických osob se sídlem na území České republiky kterýkoliv celní úřad jako správní orgán s celostátní působností. Lze tedy dospět k závěru, že § 6 odst. 2 zákona o celní správě ve spojení s § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu umožňoval žalovanému jako místně příslušnému úřadu zahájit a provést u stěžovatelky kontrolu po propuštění zboží. Nelze tedy přisvědčit názoru stěžovatelky, že u ní vykonával kontrolu po propuštění zboží místně nepříslušný celní úřad.

[18] Právní úprava vybrané působnosti přitom nepředpokládá, že by měl být kontrolovanému subjektu sdělen důvod, proč byl její výkon v konkrétní věci svěřen právě určitému celnímu úřadu. K takovému postupu ostatně není důvod, neboť se v důsledku právní úpravy vybrané působnosti jedná o celní úřad, který je místně příslušný již na základě zákona. Dotčený celní úřad nezískává pravomoc k provedení kontroly na základě žádného zvláštního titulu jako je dožádání, delegace či atrakce, pro jejichž použití daňový řád předpokládá naplnění stanovených podmínek. Krajský soud tedy správně konstatoval, že právní úprava nepožaduje odůvodnění toho, proč kontrolu v rámci vybrané působnosti provede určitý správce cla a nestanovuje k tomuto postupu žádné podmínky. Pravidla pro výkon vybrané působnosti stanovuje nad rámec zákona interní metodika celní správy. Vykonání kontroly podmiňuje vydáním souhlasu ředitele odboru 21 Generálního ředitelství cel. Tato (interní) podmínka byla přitom v případě kontroly vykonané žalovaným u stěžovatelky splněna.

[19] Je třeba zdůraznit, že to nebyl krajský soud, kdo svým výkladem dotčených ustanovení umožnil provést kontrolní činnost patřící do vybrané působnosti kterémukoliv celnímu úřadu, tedy i žalovanému. Tato možnost byla do právního řádu vnesena novelizací zákona o celní správě, kterou byl zaveden nový okruh věcné působnosti, tzv. vybraná

působnost s celostátní územní působností. Byl to tedy zákonodárce, kdo ve vybrané oblasti věcné působnosti celních úřadů změnil jejich územní působnost z území vyššího územního samosprávného celku, jehož název je součástí názvu celního úřadu, na území celé České republiky. Stěžovatelka tak ve své podstatě napadá vlastní právní úpravu vybrané působnosti, protože uspořádání a organizace činnosti správních orgánů z hlediska efektivního výkonu veřejné moci je kompetencí zákonodárce. Ten rozhodl o tom, že vybranou působnost může vůči daňovému subjektu provádět kterýkoliv celní úřad jako správní orgán s celostátní působností. Správním soudům nepřísluší tento krok zákonodárce jakkoliv revidovat. Jsou oprávněny zkoumat toliko to, zda v konkrétním případě celní úřady realizují vybranou působnost v souladu se zákonem. Ve věci stěžovatelky přitom žalovaný činil úkony kontroly po propuštění zboží v rámci své vybrané působnosti a na území, na kterém je právní úpravou územní působnosti oprávněn k jejich výkonu; nemohlo se tudíž v tomto směru z jeho strany jednat o nezákonný zásah.

[20] Použitím institutu vybrané působnosti nedošlo ani ke zhoršení postavení stěžovatelky či ke zkrácení jejích procesních práv (oproti situaci, kdy by kontrolu prováděl obecně příslušný celní úřad). Žalovaný jí v průběhu kontroly opakovaně zaslal spisový přehled a požadované písemnosti ze spisu. Umožnil jí na výzvu k předložení dokladů reagovat prostřednictvím datové schránky nebo Celního úřadu v Praze. Této možnosti stěžovatelka využila, když předložila doklady v Praze (viz úřední záznam ze dne 8. 2. 2018). Další úkony byly prováděny korespondenčně. Dotčení práv stěžovatelky nelze spatřovat ani v tom, že žalovaný stanovil termín a místo projednání výsledku kontrolního zjištění ve svém sídle bez předchozí domluvy s ní. Stěžovatelce nic nebránilo v tom, aby požádala o změnu místa jednání, jestliže pro ni byl přesun do žalovaným zvoleného místa spojen s nadměrnou zátěží. To však neučinila a namísto toho rovnou zaslala žalovanému omluvu z tohoto jednání. Postupu žalovaného se tedy nijak nebránila a svou účast na jednání sama odmítla. Přestože se projednání výsledku kontrolního zjištění nezúčastnila, bylo jí v souladu se zákonem umožněno, aby se k němu vyjádřila. Závěru krajského soudu, že žalovaný postupoval v souladu se zákonem a základními zásadami daňového řízení, tedy nelze nic vytknout.

[21] Na závěr lze pro úplnost dodat, že institut vybrané působnosti není žádným specifikem zavedeným pouze v oblasti celní správy. Prakticky totožnou právní úpravu jako § 6 odst. 2 a § 8 odst. 7 zákona o celní správě obsahuje § 8 odst. 2 věta druhá a § 10 odst. 4 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále též „zákon o finanční správě“). Do obou právních předpisů byla příslušná ustanovení zakotvující vybranou působnost vložena stejným zákonem (č. 243/2016 Sb.). Nejvyšší správní soud se přitom již právní úpravou vybrané působnosti v zákoně o finanční správě ve vztahu k daňové kontrole opakovaně zabýval (srov. rozsudky ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 269/2017 - 34, ze dne 8. 2. 2018, č. j. 1 Afs 393/2017 - 33, ze dne 2. 7. 2018, č. j. 5 Afs 217/2017 - 28, a ze dne 17. 10. 2018, č. j. 6 Afs 84/2018 - 49). Dospěl přitom k závěru, že vybranou působnost může vůči daňovému subjektu provádět kterýkoliv finanční úřad jako správní orgán s celostátní působností. Tento závěr následně obstál i před Ústavním soudem, který usnesením ze dne 20. 3. 2018, sp. zn. II. ÚS 928/18, odmítl ústavní stížnost proti citovanému rozsudku č. j. 10 Afs 269/2017 - 34 jako zjevně neopodstatněnou. Ústavní soud se ztotožnil s právními závěry obecných soudů a neshledal nastíněný výklad zákona o finanční správě rozporným s ústavně zaručeným právem

daňového subjektu na spravedlivý proces. S ohledem na totožnost právní úpravy institutu vybrané působnosti v zákoně o finanční správě a v zákoně o celní správě neshledal Nejvyšší správní soud důvod, aby se od závěrů přijatých ve vztahu k vybrané působnosti dle zákona o finanční správě v posuzované věci odchýlil.

[22] Ve věci Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož o kasační stížnosti rozhoduje zpravidla bez jednání.

[23] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 20. prosince 2018

JUDr. Tomáš Foltas
předseda senátu