



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové, Ph.D. a soudců JUDr. Jakuba Camrdy, Ph.D. a JUDr. Ludmily Valentové v právní věci žalobce: **B. Braun Avitum, s. r. o.**, se sídlem V Parku 2335/20, Praha 4, zastoupený Mgr. Davidem Štůlou, advokátem se sídlem Českomalínská 516/27, Praha 6, proti žalovanému: **Celní úřad Plzeň**, se sídlem Domažlická 178, Plzeň, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 1. 2008, č. j. 30 Ca 85/2007 - 63,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

**O d ů v o d n ě n í :**

Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Plzni dne 27. 8. 2007 domáhal poskytnutí ochrany proti nečinnosti Celního úřadu Plzeň, který dle žalobce nerozhodl o jeho žádosti a nevydal tedy rozhodnutí o tom, zda žalobci vyplatí úrok z přeplatku na dani z přidané hodnoty, či nikoli. Protože žalovaný toto rozhodnutí dosud nevydal, domáhal se žalobce vydání rozsudku, podle kterého by Celní úřad Plzeň byl povinen vydat ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku krajského soudu rozhodnutí o požadavku žalobce na zaplacení úroku za období od 27. 5. 2000 do 21. 9. 2004 ve výši 405 836 Kč z přeplatku na dani z přidané hodnoty ve výši 1 343 584 Kč, který byl vrácen žalobci rozhodnutím Celního úřadu Plzeň ze dne 3. 8. 2004, č. j. 10174/2004-213.

Krajský soud žalobu usnesením s odkazem na § 46 odst. 1 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) odmítl. Dospěl totiž k závěru, že žaloba byla podána opožděně. Krajský soud uvedl, že žalobce nedodržel lhůtu stanovenou v § 80 odst. 1 s. ř. s., podle něhož *„žalobu lze podat nejpozději do jednoho roku ode dne, kdy ve věci, v níž se žalobce domáhá ochrany, marně proběhla lhůta stanovená zvláštním zákonem pro vydání rozhodnutí nebo osvědčení, a není-li taková lhůta stanovena, ode dne, kdy byl žalobcem vůči správnímu orgánu nebo správním orgánem proti žalobci učiněn poslední úkon.“*

Krajský soud v odůvodnění svého usnesení vycházel z toho, že rozsudkem Krajského soudu v Plzni ze dne 13. 11. 2003, č. j. 30 Ca 134/2001 - 66, který nabyl právní moci dne 28. 11. 2003, bylo zrušeno rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň ze dne 15. 2. 2001, č. j. 9458/00-03, a rozhodnutí Celního úřadu Plzeň II ze dne 25. 4. 2000, č. j. 2280/2000, kterými byl žalobci, jenž do 1. 1. 2007 užíval obchodní firmu EuroCare Společnost pro mimotělní ošetření krve, s. r. o., doměřen celní dluh ve výši 1 343 584 Kč, z čehož činilo clo 0 Kč a daň z přidané hodnoty 1 343 584 Kč. Věc byla žalovanému celnímu ředitelství vrácena k dalšímu řízení a jeho kasační stížnost proti předmětnému rozsudku byla rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2005, č. j. 7 Afs 60/2004 - 113, zamítnuta.

Dále ze správního spisu vyplynulo, že dne 29. 4. 2004 žalobce požádal o vrácení daňového přeplatku na dani z přidané hodnoty, přičemž argumentoval tím, že podle § 64 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) mu měl být přeplatek vrácen bez žádosti do 15 dnů. Dne 3. 8. 2004 vydal žalovaný rozhodnutí, jímž žalobci vrátil přeplatek na dani z přidané hodnoty ve výši 1 343 584 Kč. Dne 20. 1. 2005 podal žalobce žádost u žalovaného o zaplacení úroku ve výši 500 659,89 Kč z uvedeného přeplatku, a to do 14 dnů od obdržení této žádosti. Žalovaný dne 31. 3. 2005 písemně sdělil žalobci, že požadovaná částka nebude uhrazena a že ve věci je možno podat žalobu na ochranu proti nečinnosti správního orgánu. Toto sdělení žadatel obdržel dne 6. 4. 2005. Opětovnou žádost o zaplacení úroků z přeplatku podal žalobce u žalovaného dne 10. 8. 2006. Na to reagoval žalovaný ve svém stanovisku ze dne 8. 9. 2006, č. j. 17362-02/06-021, tak, že požadovaná částka nebude vyplacena. Žalobce podal, jak uváděl, z důvodu procesní opatrnosti, dne 12. 12. 2006 proti tomuto stanovisku odvolání, které bylo rozhodnutím žalovaného ze dne 11. 1. 2007, č. j. 1237/07-021, zamítnuto pro nepřípustnost. Své stanovisko ze dne 8. 9. 2006 přitom žalovaný označil za pouhé vyjádření právního názoru, které není rozhodnutím ve smyslu § 32 daňového řádu. Následné odvolání žalobce proti rozhodnutí žalovaného o zamítnutí odvolání pro nepřípustnost pak Celní ředitelství Plzeň zamítlo rozhodnutím ze dne 17. 4. 2007, č. j. 4354-02/07-1601-21, přičemž mělo za to, že se žalobce původně odvolal proti pouhému přípisu, který nebyl rozhodnutím ve smyslu § 32 daňového řádu, proto bylo toto odvolání správně zamítnuto pro nepřípustnost.

Dne 12. 12. 2006 podal žalobce Celnímu ředitelství Plzeň rovněž podnět na ochranu proti nečinnosti Celního úřadu Plzeň s návrhem, aby podřízenému orgánu bylo nařízeno postupovat v řízení bez zbytečných průtahů, nebo aby celní ředitelství samo rozhodlo o tom, že se žadateli vrátí částka úroku z přeplatku ve výši 405 836 Kč. Ze sdělení celního ředitelství ze dne 21. 2. 2007, č. j. 16523-02/06-1601-21, však vyplynulo, že se s postupem Celního úřadu Plzeň ztotožnilo, když konstatovalo, že se v daném případě jednalo o vrácení částky celního dluhu, na který se vztahuje zvláštní zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon (dále jen „celní zákon“) a daňový řád je v daném případě pouze procesním předpisem – z § 285 celního zákona přitom povinnost hradit úroky z přeplatku na dani z přidané hodnoty podle celního ředitelství nevyplývá.

Krajský soud vycházel v otázce žalobní legitimace v případě žaloby na ochranu proti nečinnosti správního orgánu z § 79 odst. 1 s. ř. s., dle kterého „*ten, kdo bezvýsledně vyčerpá prostředky, které procesní předpis platný pro řízení u správního orgánu stanoví k jeho ochraně proti nečinnosti správního orgánu, může se žalobou domáhat, aby soud uložil správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí ve věci samé*“. První žádost žalobce o vrácení úroku z přeplatku na dani z přidané hodnoty byla datována dnem 20. 1. 2005 a žalovaný žalobci přípisem ze dne 31. 3. 2005 (doručeným dne 6. 4. 2005) sdělil, že úrok z přeplatku nebude uhrazen. Ke dni 31. 3. 2005 přitom daňový řád neznal prostředky ochrany proti nečinnosti správního orgánu. Ty byly do daňového řádu začleněny až ode dne 1. 6. 2006, kdy nabylo účinnosti ustanovení § 34c daňového řádu. Jelikož tou dobou daňový řád neobsahoval žádný prostředek k ochraně proti nečinnosti správního orgánu, byla pro žalobce založena přímá procesní legitimace domáhat se žalobou u příslušného správního soudu ochrany proti nečinnosti správního orgánu dle § 79 a násl. s. ř. s.

Dále krajský soud posuzoval, zda byla žaloba podána v rámci zákonné lhůty a s odvoláním na již shora citovaný § 80 odst. 1 s. ř. s. dospěl k závěru, že tomu tak nebylo. Z žaloby bylo zřejmé, že se žalobce domáhá, aby správnímu orgánu byla stanovena lhůta k vydání rozhodnutí o vrácení úroku z přeplatku dle § 64 odst. 6 daňového řádu. Toto ustanovení ve znění účinném do 10. 11. 2005 pro vrácení přeplatku vzniklého zaviněním správce daně nestanovilo zvláštní lhůtu pro vydání rozhodnutí. Dle krajského soudu tak roční lhůta, kdy bylo možno nejpozději podat žalobu na ochranu proti nečinnosti, v daném případě běžela ode dne, kdy byl vůči žalobci správním orgánem učiněn poslední úkon. Krajský soud za právně relevantní považoval právě sdělení žalovaného ze dne 31. 3. 2005, doručené žalobci dne 6. 4. 2005, kterým bylo vyplacení požadovaného úroku, resp. vydání rozhodnutí o něm, odepřeno. Lhůta jednoho roku pro podání žaloby tak běžela ode dne 6. 4. 2005. Žaloba však byla předána k poštovní přepravě až dne 24. 8. 2007, tedy opožděně. Pro posouzení včasnosti podané žaloby soud nepřiznal právní relevanci druhé, opakované žádosti žalobce adresované žalovanému dne 10. 8. 2006 a nepřiznal tak relevanci ani dalším úkonům učiněným ve vztahu k této totožné žádosti žalobcem či správním orgánem I. a II. stupně.

Krajský soud tak uzavírá, že posledním úkonem žalobce vůči žalovanému nebo žalovaného vůči žalobci pro potřebu stanovení lhůty pro podání správní žaloby podle § 80 odst. 1 s. ř. s. není úkon učiněný jako poslední v časové řadě všech úkonů, ale ten úkon, po němž mohl žalobce poprvé podat žalobu ve věci ochrany proti nečinnosti. Tímto úkonem bylo sdělení Celního úřadu Plzeň ze dne 31. 3. 2005 oznamující, že požadovaná částka úroku nebude žalobci vyplacena. V tomto sdělení byl žalobce navíc upozorněn na možnost podání žaloby na ochranu proti nečinnosti správního orgánu. Jelikož žalobce nepodal žalobu v zákonem stanovené roční lhůtě, bylo ji třeba odmítnout jako opožděnou.

Usnesení krajského soudu, kterým byla žaloba odmítnuta, napadl žalobce (stěžovatel) včas podanou kasační stížností, v níž tvrdil, že napadené usnesení je nezákonné. Uplatnil důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., dle něhož lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu nebo o zastavení řízení.

Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud usnesení krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Svůj návrh opíral zejména o tvrzení, že sdělení ze dne 31. 3. 2005 neobdržel, a proto se o něm nezmiňoval ani v žalobě ze dne 24. 8. 2007. Prvním dokumentem, který ve věci obdržel, bylo stanovisko žalovaného ze dne 8. 9. 2006, které bylo právnímu zástupci stěžovatele doručeno dne 25. 9. 2006. Žaloba tak nebyla podána opožděně.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se závěry krajského soudu uvedenými v napadeném usnesení souhlasí. Zdůraznil, že sdělení ze dne 31. 3. 2005 bylo

stěžovateli prokazatelně doručeno dne 6. 4. 2005, což dokládá doručenkou, jež je součástí spisového materiálu. Kasační stížnost tak žalovaný považuje za nedůvodnou.

Nejvyšší správní soud, vázán rozsahem a důvody podané kasační stížnosti (ustanovení § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), přezkoumal napadené usnesení a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Je-li přitom kasační stížností napadeno usnesení o odmítnutí žaloby, přichází pro stěžovatele v úvahu z povahy věci kasační důvod dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. spočívající v tvrzené nezákonnosti rozhodnutí krajského soudu o odmítnutí žaloby.

U kasačního důvodu ve smyslu § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. Nejvyšší správní soud přezkoumává, zda krajský soud postupoval v souladu se zákonem, když odmítl žalobu stěžovatele meritorně projednat, a to v tomto případě s odůvodněním, že žaloba byla podána opožděně, tj. po uplynutí lhůty stanovené v § 80 odst. 1 s. ř. s.

Nejvyšší správní soud především vzal v úvahu, že § 79 odst. 1 s. ř. s. zakládal v případě, že příslušný procesní předpis neobsahoval prostředky ochrany proti nečinnosti správního orgánu, přímou aktivní legitimaci pro podání žaloby na ochranu proti nečinnosti správního orgánu. Jak již uvedl ve svém rozhodnutí krajský soud, v rozhodné době v daňovém řádu absentovala úprava, která by umožňovala stěžovateli podat tzv. dozorčí stížnost, na jejímž základě by byl oprávněn upozornit nejbližší nadřízeného správce daně, že správce daně nepostupuje v řízení bez zbytečných průtahů. Tato možnost se součástí daňového řádu stala až ode dne 1. 6. 2006, kdy nabyt účinnosti zákon č. 230/2006 Sb., který do daňového řádu vložil § 34c uvedený marginální rubrikou „Ochrana před nečinností“. Dané ustanovení poskytlo daňovému subjektu k dispozici oprávnění upozornit svým podnětem nejbližší nadřízeného správce daně, že správce daně nepostupuje v řízení bez zbytečných průtahů.

Z výše uvedeného vyplývá, že nejpozději doručením sdělení ze dne 31. 3. 2005 měl stěžovatel možnost, resp. byl aktivně legitimován, podat žalobu na ochranu proti nečinnosti k příslušnému správnímu soudu.

Zde je třeba poznamenat, že součástí spisového materiálu, který měl k dispozici krajský soud i Nejvyšší správní soud, je doklad (doručenka) svědčící o tom, že sdělení ze dne 31. 3. 2005 bylo stěžovateli řádně doručeno dne 6. 4. 2005, přičemž stěžovatel nenabídl žádná tvrzení ani důkazy, jež by tuto doručenkou zpochybňovaly. Nelze tedy přisvědčit stěžovateli, že by mu předmětné sdělení nebylo doručeno.

Závěru krajského soudu o tom, že pro potřebu stanovení lhůty pro podání správní žaloby, je třeba brát jako relevantní úkon sdělení ze dne 31. 3. 2005, a nikoli úkony pozdější (a to jak stěžovatele, tak žalovaného), nasvědčuje také dosavadní judikatura Nejvyššího správního soudu. Ve svém rozsudku ze dne 12. 6. 2006, č. j. 8 Ans 3/2005 - 107, publikovaném pod č. 931/2006 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud mj. uvedl, že „*úkonem ve smyslu § 80 odst. 1 s. ř. s. je nutno rozumět procesní úkon účastníka řízení nebo správního orgánu ve správním řízení. Takovýmto úkonem není samotná urgence vyřízení či sdělení správního orgánu, že má za to, že nejsou dány důvody, aby ve věci dále rozhodovat*“. V daném případě tedy představovala „procesní úkon ve správním řízení“ prvotní výzva stěžovatele k vyplacení částky úroku z přeplatku (jednalo se vlastně o návrh na zahájení řízení) a následně sdělení žalovaného k této výzvě ze dne 31. 3. 2005, z něhož je patrná vůle správního orgánu zůstat v dané věci nečinným. Další úkony ze strany stěžovatele bylo třeba chápat jako „urgence“ či opakované žádosti, na něž pak reagoval žalovaný.

Nejvyšší správní soud dále uvedl v citovaném rozsudku, že „*lhůta stanovená v § 80 odst. 1 s. ř. s. vychází mj. i z toho, že je na účastníku řízení, aby dbal náležitě ochrany svých práv a možnost žaloby proti nečinnosti správního orgánu využil v přiměřené, zákonem stanovené lhůtě. Pokud by za úkon ve smyslu závěrečné části ustanovení § 80 odst. 1 s. ř. s. byla naopak považována pouhá urgencye či zmíněné sdělení správního orgánu, znamenalo by to, že i případech, když již od posledního (předchozího) úkonu uplynula lhůta k podání žaloby, počala by takovýmto mimoprocesním úkonem běžet lhůta nová, což by ve svém důsledku fakticky negovalo smysl této zákonné lhůty. (...) Lhůta podle § 80 odst. 1 s. ř. s. je lhůtou objektivní, přičemž zmeškání této lhůty nelze prominout“.*

Za této situace Nejvyššímu správnímu soudu nezbylo, než kasační stížnost zamítnout. Zároveň však považuje za nutné upozornit na skutečnosti, jež se týkají odůvodnění napadeného usnesení krajského soudu a postupu žalovaného.

Krajský soud žalobu odmítl s odůvodněním, že žaloba byla podána opožděně a zároveň v tomto ohledu odkázal na § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s., dle něhož „*nestanoví-li tento zákon jinak, soud usnesením odmítne návrh, jestliže návrh je podle tohoto zákona nepřijatelný“*. Důvod odmítnutí žaloby však bylo třeba hledat v § 46 odst. 1 písm. b) s. ř. s., který stanoví, že soud usnesením odmítne návrh, jestliže „*byl podán předčasně nebo opožděně“*. Tato nepřesnost v odůvodnění ovšem neměla žádný vliv na zákonnost výroku rozhodnutí krajského soudu o odmítnutí žaloby. Je navíc možné, že se v daném případě jednalo o prostou chybu v psaní.

K postupu žalovaného považuje Nejvyšší správní soud za potřebné nad rámec výše uvedeného dodat následující. Je zřejmé, že podáním ze dne 29. 4. 2004 požádal stěžovatel žalovaného jak o vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty tak o zaplacení úroku z tohoto přeplatku. Rozhodnutím žalovaného ze dne 3. 8. 2004, č. j. 10174/2004-213, rozhodl žalovaný o vrácení přeplatku, nijak se však nevyslovil k žádosti o vyplacení úroku z předmětného přeplatku. Neučinil tak i přes výše uvedená podání, stížnosti a žalobu stěžovatele dosud. Přitom je třeba poznamenat, že v případě, že žalovaný o části návrhu stěžovatele vůbec nerozhodl, zatížil své rozhodnutí vadou spočívající v tom, že nebyl vyčerpán celý předmět řízení. Řízení, které bylo zahájeno dle § 21 odst. 1 daňového řádu již návrhem stěžovatele ze dne 29. 4. 2004, tak dosud nebylo, pokud jde o žádost o přiznání úroku, řádně ukončeno rozhodnutím, které by mělo všechny náležitosti ve smyslu § 32 daňového řádu a které by bylo dále přezkoumatelné.

Žalovaný se nemůže své povinnosti rozhodnout o návrhu stěžovatele vyhýbat prostým zasíláním sdělení o tom, že požadovaná částka nebude vyplacena. Žalovaný tvrdí, že i na přeplatek daně z přidané hodnoty, pokud je vrácen celními orgány, se vztahuje speciální ustanovení § 285 celního zákona, byť dosavadní judikatura správních soudů tento názor zatím nepotvrzuje (viz rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 26. 6. 2007, č. j. 15 Ca 5/2006 - 34). I kdyby však byl názor žalovaného na použitelnost § 285 celního zákona opodstatněný a žalovaný měl za to, že z tohoto důvodu hmotněprávní podmínky pro přiznání úroku z přeplatku nejsou dány, nic to nemění na tom, že je z procesního hlediska povinen postupovat podle daňového řádu [§ 320 odst. 1 písm. c) celního zákona] a vydat o návrhu stěžovatele rozhodnutí (viz § 32 odst. 1 daňového řádu), tedy v takovém případě návrh na přiznání úroku zamítnout. Nejvyšší správní soud též připomíná dosavadní judikaturu vztahující se k žádostem o vrácení přeplatku a úroku z přeplatku dle § 64 daňového řádu, zejména rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2005, č. j. 5 Afs 5/2004 - 74, www.nssoud.cz, ze dne 27. 4. 2006, č. j. 2 Afs 54/2005 - 72, www.nssoud.cz a ze dne 31. 1. 2007, č. j. 7 Afs 140/2005 - 55, publikovaný pod č. 1184/2007 Sb. NSS. Obdobné závěry lze dovodit z odborné literatury, např. Kobík, J. Správa daní a poplatků s komentářem. 4. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2005, s. 480 – 482.

I když s ohledem na opožděnost žaloby stěžovatele nemohl krajský soud žalovanému nařídit vydat ve věci rozhodnutí, nic to nemění na tom, že tuto zákonnou povinnost má žalovaný i nadále.

Nejvyšší správní soud uzavírá, že důvod kasační stížnosti dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. nebyl dán, neboť odmítnutí žaloby stěžovatele pro opožděnost bylo na místě. Proto Nejvyšší správní soud podanou kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

O nákladech řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný měl ve věci úspěch, náleželo by mu tedy právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, které mu však nad rámec 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 12. září 2008

JUDr. Lenka Matyášová  
předsedkyně senátu