



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

**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 :**

**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 dovezní 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 první se na tento případ nevztahovalo.

[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 přihlídnout 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 sblížení 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 nerozhází 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 ubrazena, 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 ubrazena (§ 64 odst. 6 věta čtvrtá před středníkem); byla-li ubrazena později, pak den následující po dni skutečné úbrady 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 neoprávněně zadržování částky státem. Při absenci zákonného určení dne prodlení je tedy rovněž podstatné, kdy byla částka, od níž je úrok odvoзован, zaplacená; 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 nestihá 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 ubrazené 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 úbradou 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