



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Lukáše Pišvejce (soudce zpravodaj), soudce Mgr. Alexandra Krysla a soudkyně JUDr. Veroniky Burianové

žalobce **Molins, s.r.o.**, sídlem Korandova 2883/12, Plzeň
zastoupen advokátem JUDr. Martinem Janákem, sídlem Sedláčkova 212/11, Plzeň

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**, sídlem Budějovická 7, Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 7. 2020, č. j. 9548-2/2020-900000-316,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Napadené rozhodnutí

1. Žalobce se žalobou domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 7. 2020, č. j. 9548-2/2020-900000-316 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Celního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 9. 12. 2019, č. j. 164444/2019-600000-51 (dále jen „*prvoinstanční rozhodnutí*“), kterým prvoinstanční orgán

Shodu s prvopisem potvrzuje: L. K.

nepřiznal žalobci úrok z neoprávněného jednání správce daně - zrušených rozhodnutí - dodatečných platebních výměrů ze dne 6. 4. 2016, které byly zrušeny rozhodnutím Generálního ředitelství cel ze dne 3. 10. 2019.

II.

Žaloba

2. Žalobce žalobou napadá rozhodnutí Žalovaného v postavení odvolacího celního orgánu, neboť Žalovaný svým rozhodnutím nezákonně nepřiznal Žalobci úrok z neoprávněného jednání správce daně. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvádí, že v dané věci je primárně nutné aplikovat § 66 celního zákona č. 242/2016 Sb. (dále jen „celní zákon“), jakožto zákona speciálního vůči obecnému zákonu, tj. zákonu č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Celní zákon vychází z evropské právní úpravy. Konkrétně je posuzovaná sporná otázka upravena především v článku 116 Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013 (dále jen „Celní kodex EU“). Žalobce zdůrazňuje právní sílu Celního kodexu jakožto nařízení EU. Nařízení EU mají vždy přímý účinek vycházející z článku 288 Smlouvy o fungování Evropské unie. Žalobce následně citoval znění celního zákona, daňového řádu a čl. 116 v českém i anglickém znění.
3. Žalobce předně namítá a tvrdí, že v jím projednávané věci měl být aplikován postup dle ustanovení článku 116 odst. 4 ve spojitosti s článkem 116 odst. 6 Celního kodexu. Žalobce tvrdí, že celní orgány ve lhůtách uvedených v čl. 121 odst. 1 Celního kodexu samy zjistily (resp. měly a mohly zjistit), že částka dovozního cla měla být žalobci vrácena nebo prominuta podle článků 117, 119 anebo 120 Celního kodexu, a měly proti žalobci nezákonně vymožené plnění vrátit nebo prominout z vlastního podnětu. Přestože se od počátku správního řízení (správní řízení o vydání dodatečných platebních výměrů) žalobce důrazně bránil a upozorňoval na skutečnost, že mu nevznikl žádný celní dluh, přesto na námitky ani argumentaci žalobce nebraly celní orgány žádný zřetel. Žalobce dále tvrdí, že celní dluh měl být žalobci vrácen či prominut podle článků 117, 119 či 120 Celního kodexu. Za daných skutkových okolností se jako nejprůběhavější jeví aplikace článku 119 a 120 Celního kodexu. Dlužno dodat, že postačí naplnění hmotněprávních podmínek toliko dle kteréhokoliv ze tří uvedených článků Celního kodexu. Celní orgány měly konat z vlastního podnětu a nikoliv vyčkávat až na výsledek sporu na úseku správního soudnictví. Tedy vrátit žalobci neoprávněné vyměřené plnění vymožené na základě nezákonných dodatečných celních výměrů. A to nikoliv až po vydání Rozsudku Nejvyššího správního soudu, č. j. 1 Afs 166/2018 - 40 ze dne 22. 8. 2019, nýbrž již na počátku řízení samotného, resp. bezprostředně po vydání nezákonných celních výměrů (resp. nejpozději ve lhůtě do 3 měsíců od vydání nezákonných výměrů).
4. Rozhodnutí o vrácení cla či jeho prominutí měly ex officio celní orgány přijmout nejpozději do tří měsíců od dne vykonatelnosti napadených nezákonných dodatečných platebních výměrů. Uvedená lhůta připadá na den 6. 7. 2016, neboť oba nezákonné dodatečné platební výměry byly vydány dne 6. 4. 2016 a od téhož dne byly i vykonatelné. Tato lhůta nebyla celními orgány dodržena. Současně nedodržení tříměsíční lhůty nebylo mimo kontrolu celních orgánů. S ohledem na výše uvedenou argumentaci bylo povinností žalované přiznat žalobci zákonný úrok ve výši dle článku 116 odst. 6 Celního kodexu. Tedy úroky splatné od data uplynutí 3 měsíční lhůty pro vydání rozhodnutí vrácení nebo prominutí cla ze zvláštního podnětu tj. zákonné úroky dle Celního kodexu počínaje od 6. 7. 2016 do 2. 12. 2019 (clo bylo vráceno klientovi nejpozději dne 2. 12. 2019). Úroková

sazba měla být stanovena v souladu s článkem 112 Celního kodexu. Uvedená sazba činí: „V členských státech, jejichž měnou není euro, se sazba úroku z úvěru rovná úrokové sazbě použité v první den daného měsíce národní centrální bankou během jejich hlavních refinančních operací, zvýšené o jeden procentní bod, nebo v případě členského státu, kde není sazba národní centrální banky k dispozici, nejvíce odpovídající sazbě použité v první den daného měsíce na peněžním trhu tohoto členského státu, zvýšené o jeden procentní bod.“

5. Dodejme, že v případě, kdyby se žalovaný bránil tvrzením, že ve smyslu čl. 116 odst. 4 Celního kodexu nezjistila, že částka cla má být prominuta či vrácena, představovalo by ustanovení článku 116 odst. 4 ustanovení zjevně bezzubé a obsoletní.
6. Žalobce uzavírá shora uvedenou argumentaci tak, že napadané rozhodnutí učinila žalovaná jako tzv. strojové, kdy toliko slepě převzala ustanovení § 66 celního zákona, a toto bez zohlednění konkrétních skutkových okolností posuzovaného případu (zejména pak závěrů obsažených v odůvodnění rozhodnutí NSS ČR) slepě aplikovala. Takovýto přístup je však nepřipustný a nezákonný. Shora uvedené okolnosti nebyly žalovanou vůbec vázeny ani posuzovány. V tomto ohledu je napadané rozhodnutí též zjevně nepřezkoumatelné. Závěrem též vyvstává sporná či diskutabilní právní otázka, zda-li tím, jak uzavřel v případě žalované Nejvyšší správní soud ČR, že „...ke vzniku celního dluhu nedošlo a clo nemělo být vůbec dodatečně vyměřeno...“ je vůbec aplikovatelný speciální celní zákon, namísto obecné právní úpravy dle daňového řádu.
7. Žalobce dále uvedl, že § 66 celního zákona bylo zákonodárcem do vnitrostátní právní úpravy přijato zcela slepě, nekriticky a bezmyšlenkovitě. Zákonodárce v důvodové zprávě pouze potvrzuje svou vědomost o existenci čl. 116 celního kodexu EU, ale nijak ho nepodrobuje kritickému zhodnocení. Jakkoliv je žalobce plně obeznámen se zněním výše uvedených právních předpisů a pravidly pro jejich aplikaci, shledává § 66 celního zákona za rozporné s ústavním pořádkem České republiky a zjevně nezákonné. Samotnou aplikaci § 66 celního zákona vzniká zcela nedůvodný dvojkolejný režim, kdy je na potenciálně totožné subjekty, podnikající totožným způsobem, využívajících totožných prostředků pro realizaci předmětu podnikání, pohlíženo diametrálně odlišně, a to pouze z důvodu realizace svého podnikání přeshraničně. Tato dvoukolejnost je zcela v rozporu se zásadami demokracie a obecně právního státu.
8. Samotným generálním účelem úroku z neoprávněného jednání správce daně je primárně a výlučně finanční kompenzace poškozeného, který nemohl po určitou dobu nakládat a zhodnocovat své finanční prostředky, kdy tato dispozice byla omezena pouze na základě neoprávněného jednání správce daně. „Účelem úroku z neoprávněného jednání správce daně není sankcionovat stát (slovy stěžovatele „postihovat“) za nezákonné jednání (pochybení), ale adresátu nezákonného rozhodnutí (který má v rámci dělené správy při placení státem uložených plnění postavení daňového subjektu) kompenzovat nemožnost disponovat se svými finančními prostředky. Úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu je ve své podstatě paušalizovaným vyjádřením ceny finančních prostředků v čase, která je dána úrokovou mírou (tento úrok je ostatně ve zcela shodné výši jako úrok z přeplatku dle § 155 odst. 5 daňového řádu).“ (viz Rozsudek NSS ze dne 15. 9. 2016, č. j. 9 Afs 128/2016-44).
9. Jakkoliv žalovaný uvádí, že výše citované rozhodnutí NSS není v dané věci aplikovatelné, tak se tímto závěrem nelze ztotožnit, neboť výše uvedená citace z rozhodnutí NSS je závěrem obecně aplikovatelným toliko na samotný účel úroku z neoprávněného jednání správce daně. V citované věci pod č. j. 9 Afs 128/2016-44, se jednalo o od cla odlišný druh

Shodu s prvopisem potvrzuje: L. K.

daně – pokutu. Ovšem pokuta neboli peněžitě plnění dle § 2 odst. 3 písm. c) daňového řádu, je totožnou daní jako clo dle § 2 odst. 3 písm. a) daňového řádu. Výše citovaný účel úroku z neoprávněného jednání správce daně je tak zcela zřejmě aplikovatelný jak na pokutu (peněžitě plnění), tak na clo. Znění § 66 celního zákona jde proti samotnému účelu a smyslu úroku z neoprávněného jednání správce daně, jež je zakotven v daňovém řádu. Subjekty, které byly postiženy neoprávněným jednáním správce daně, ale je na ně pohlíženo optikou celního zákona, jsou tak zcela nedůvodně a nespravedlivě znevýhodněny oproti ostatním subjektům, které byly totožně postiženy neoprávněným jednáním správce daně. Dvoukolejnost při aplikaci úroku z neoprávněného jednání správce daně v režimech dle celního zákona a daňového řádu je zjevně nedůvodná a nezákonná. Výše uvedená skutečnost tak představuje zcela horentní nespravedlnost a vyvolává tak nerovné postavení dotčených subjektů.

10. Nadto žalobce dodává, že rozhodnutí NSS ze dne 16. 6. 2008, č. j. 5 Afs 72/2007-97 a rozhodnutí NSS ze dne 27. 4. 2012, č. j. 7 Afs 59/2010-157, na něž Žalovaný v napadeném rozhodnutí odkazoval, nejsou v předmětné věci aplikovatelná, neboť v nich NSS toliko pouze konstatuje (tedy nijak nezkoumá mj. ústavnost) existenci ustanovení celního zákona, kterým se stanoví pravidlo, že „celní orgány z vybraného cla nemusí platit úroky“, případně se NSS zaobírá zcela odlišným úrokem. Argument Žalovaného spočívající v tom, že ústavnost celního zákona a současně tak logicky také § 66 celního zákona byla posouzena a schválena samotným předkladatelem celního zákona a také ústavně-právním výborem Senátu Parlamentu ČR, je zcela irrelevantní, neboť kompetentním k posouzení ústavnosti je v souladu s čl. 83 Ústavy pouze a jedině Ústavní soud České republiky.
11. V žalobě projednávané věci byl Žalobce povinen na základě nesprávně vydaných celních výměrů zaplatit celnímu orgánu vratitelné přeplatky. Vzhledem k tomu, že celní výměry byly následně zrušeny a předmětné celní řízení zastaveno, bylo legitimním očekáváním Žalobce nejen navrácení vratitelných přeplatek, ale také určitá forma kompenzace za nemožnost disponovat vlastními finančními prostředky a nemožnost jejich zhodnocování, neboť tato nemožnost dispozice byla způsobena bez absolutního zapříčinění Žalobce. Rozhodnutím o nepřiznání úroku byl Žalobce zkrácen na ústavním pořádkem garantovaném právu na soukromé vlastnictví dle čl. 11 Listina základních práv a svobod (dále jen „LZPS“) a také dle čl. 1 Dodatkového protokolu sdělení č. 209/1992 Sb., federálního ministerstva zahraničních věcí o sjednání Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod a Protokolů na tuto Úmluvu navazujících (dále jen „Úmluva“). Právo pokojně užívat svůj majetek chrání i ty majetkové hodnoty, na jejichž zhmotnění má žalobkyně legitimní naději (viz rozhodnutí ESLP ve věci Gasus Dosier- a Fordertechnik GmbH proti Nizozemí (1995, stížnost č. 15375/89). Při opačném výkladu by stát mohl stát daňovému subjektu zabavit (v údajném souladu s právními předpisy) majetek, ten po určitou dobu zadržovat (tím fakticky ohrožovat konkurenceschopnost daňového subjektu, případně jeho samotnou existenci) a vrátit jej až po následném rozhodnutí příslušného soudu, a to bez jakékoliv formy kompenzace vůči poškozenému daňovému subjektu, kterému byl státem zadržován majetek neoprávněně. Skutečnost, že bylo vydáno Rozhodnutí o nepřiznání úroku je zásadnější o to, že bylo vydáno subjektem ve vrchnostenském postavení vůči subjektu v podřízeném postavení. V takovémto postupu orgánů veřejné správy by mohlo být spatřováno určité zneužití silnějšího postavení, které je ovšem v naprostém rozporu se samotnými základy demokracie. Napadeným rozhodnutím bylo citelně zasaženo do vlastnických práv Žalobce.

12. Skutečnost, že celní orgán Rozhodnutím o nepřiznání úroku nepřiznal Žalobci úroky z neoprávněného jednání správce daně za údajného souladu s § 66 celního zákona je ve zjevném rozporu s principem proporcionality a principem legitimního očekávání ve smyslu obecného porušení požadavku právní jistoty, neboť Žalobce je tím nepřímo krácen na svých právech pouze z důvodu svého obchodního rozhodnutí spočívajícím ve skutečnosti, že se rozhodl část výkonu svého podnikání realizovat mimo území České republiky, a tedy podstoupit celní řízení. Realizoval-li by Žalobce výkon svého podnikání pouze na území České republiky, nezahajovalo by se v předmětné věci celní řízení a Žalobce by tak nebyl v žádné fázi výkonu svého podnikání vystaven hrozbě vydání dodatečných platebních výměrů, které by následně mohly být zrušeny jako nezákonně vydané. Takovýto přepjatě formalistický přístup veřejné správy by mohl mít mj. za následek demotivaci českých podnikatelů ve výkonu podnikání mimo území České republiky, což by potenciálně vyeskalovalo v pokles hrubého domácího produktu České republiky, tedy v konsekvenci obecně a společností nežádoucí. Současně by takováto rozhodnutí mohla mít sílu určitého precedentu. V praxi následně motivujícího správce daně k nezřízenému vydávání dodatečných platebních výměrů. Správce daně (potažmo stát) by nemohl být žádným způsobem sankcionován za svůj chybný postup (např. dodatečným úrokem), jakkoliv apriorním účelem úroku není sankcionovat stát ale zhojit ztrátu subjektu daně. Taková to hypotéza je však zcela nepřijatelná a v rozporu se samotnými základy právního státu a demokratického zřízení. Postup správce daně tak ve vztahu k subjektu daně obsahově připomíná institut velice velkorysé bezúročné zápůjčky bez smlouveného data vrácení zápůjčky. Analogicky obdobně velkorysý postup (přístup) v opačném gardu však subjekt daně od správce daně očekávat nemůže, neboť v souladu s § 250 odst. 1, 2 a 5 daňového řádu hrozí subjektu daně za např. opožděné tvrzení daně pokuta ve výši až 300.000 Kč, případně dokonce trestní stíhání z důvodu naplnění skutkové podstaty trestného činu Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby dle § 240 trestního zákoníku nebo Neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby dle § 241 trestního zákoníku.
13. Nad výše uvedené žalobce dodává, že si je vědom existencí příhodných ustanovení daňového řádu a celního zákona a jejich vzájemného propojení. Současně si je vědom a detailně seznámen s evropskou právní úpravou, především ve smyslu celního kodexu EU. Žalobce je taktéž obeznámen se zněním rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne č. j. 7 Afs 59/2010-157. K tomuto dále Žalobce dodává, že je plně seznámen s možností uplatnění nároku na náhradu újmy dle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád) (dále jen „OdpZ“), i přesto však shledává ve světle výše uvedené dvojkolejnosti zjevnou nespravedlnost, nepřiměřenost a rozpor se zásadou proporcionality, neboť postižený subjekt, kterému byly vráceny přeplatky v rámci celního řízení, je nucen vyvinout další časově a finančně náročnou iniciativu k uplatnění nároku na náhradu újmy dle OdpZ, zatímco dle daňového řádu se úroky (náhrada újmy) vrací ex lege.
14. Závěrem žalobce uvedl, že žalovaný zatížil své rozhodnutí nepřezkoumatelností, když nevypořádal jeho argumentaci uplatněnou ve správním řízení.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

15. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhnul její zamítnutí, v plném rozsahu odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
16. Žalobce se v odvolání proti rozhodnutí pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně dovolával především ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu, přičemž aplikaci ustanovení § 66 celního zákona označil jako rozpornou s ustálenou judikaturou a ústavním pořádkem. Žalovaný se s tímto odvolacím důvodem vypořádal na stranách 3 až 6 napadeného rozhodnutí a na závěrech tam uvedených i nadále setrvává, neboť uvedené ustanovení § 66 celního zákona, v daném případě v pozici zákona speciálního vůči daňovému řádu, uplatnění § 254 daňového řádu při správě cla vylučuje. Oproti důvodům uplatněným žalobcem v odvolacím řízení došlo v podané žalobě k určitému posunu, když se nyní žalobce nově až v žalobě dovolává i aplikace čl. 116 odst. 4 a 6 celního kodexu. Jak již bylo uvedeno v napadeném rozhodnutí, podle čl. 116 odst. 6 celního kodexu platí, že pokud celní orgány vrátí clo, nejsou povinny platit úrok. Úrok však musí být zaplacen, jestliže rozhodnutí o vrácení cla nebylo provedeno do 3 měsíců ode dne přijetí tohoto rozhodnutí. V daném případě celní orgány clo vrátily, přičemž rozhodnutí o vrácení cla bylo provedeno do 3 měsíců ode dne přijetí rozhodnutí o jeho vrácení. Ze spisové dokumentace lze dovodit, že předmětné platební výměry (viz položky 83 a 84 spisu, ve znění rozhodnutí o odvolání v položce 89 spisu), kterými bylo dané clo celním úřadem vyměřeno, byly zrušeny rozhodnutím žalovaného ze dne 3. 10. 2019 pod č. j. 42999-3/2019-900000-316 (doručeno a pravomocné dnem 9. 10. 2019, viz položka 92 spisu), a vznikl tak přeplatek na cle. Následně dne 30. 10. 2019 celní úřad vydal rozhodnutí o vrácení předmětného cla č. j. 152845-2/2019-600000-41 (viz položka 96 spisu), přičemž toto clo bylo žalovanému vráceno dne 31. 10. 2019 (viz položka 97 spisu). Uvedenou tříměsíční lhůtu pro vrácení cla tedy celní orgány prokazatelně dodržely, (rozhodnutí o vrácení cla bylo provedeno do tří měsíců ode dne jeho přijetí), a nejsou tak povinny platit úrok ani dle čl. 116 odst. 6 celního kodexu. Žalobce v žalobě cituje „pro účely dalšího výkladu“ znění článku 116 odst. 6 celního kodexu „v originálním anglickém znění“, přičemž však následně žádný výklad ani porovnání jazykových verzí neposkytuje a neuvádí, co by tato cizojazyčná citace měla prokazovat ve smyslu jím uváděných tvrzení. Jen pro úplnost lze podotknout, že anglické znění celního kodexu není nikterak závaznější či „originálnější“ než originální znění v českém jazyce, neboť právní předpisy EU jsou vypracovávány ve více jazycích, přičemž všechny tyto různé jazykové verze jsou stejně závazné, a to na základě principu rovnosti všech jazykových verzí práva EU. V případě rozporu různých jazykových verzí téhož právního předpisu, přičemž žalovaný tento rozpor neshledal, je k překonání těchto rozporů dále nutno použít jiné metody interpretace právního textu, především logické, systematické a teleologické, což však žaloba rovněž neposkytuje.
17. Odkaz žalobce na postup dle článků 119 a 120 celního kodexu je v dané věci nepřipadný, neboť uvedené články stanovují postup při splnění podmínek pro vrácení cla z důvodů uvedených ve čl. 116 odst. 1 písm. c) a d) celního kodexu. Celní orgány nemohly, jak tvrdí žalobce, jednat z vlastního podnětu a vrátit žalobci předmětné clo ještě před rozhodnutím Nejvyššího správního soudu, neboť nejen že byly přesvědčeny o jejich zákonnosti a správnosti (ostatně tomuto názoru přisvědčil i rozsudek Krajského soudu v Plzni č. j. 30 Af 50/2016-148 ze dne 28. 3. 2018), ale předmětné platební výměry byly platné a vykonatelné až do okamžiku jejich zrušení dne 9. 10. 2019. K důkazům navrženým žalobcem v bodu 2.3 žaloby žalovaný uvádí, že není zřejmé, z jakého důvodu žalobce požaduje „výslech vybraných zaměstnanců celního úřadu“ a provedení tohoto důkazu tak považuje za

nadbytečné.

18. Žalovaný nesdílí názor žalobce, který shledává ustanovení § 66 celního zákona za rozporné s ústavním pořádkem a dokonce i za nezákonné a v rozporu se zásadami demokracie a obecně právního státu. Touto optikou by musela být považována za protiústavní a nezákonná i ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu vylučující předmětný úrok v případech peněžitého plnění v rámci dělené správy a rovněž např. i ustanovení § 11 odst. 4 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů vylučující penále a úroky upravené daňovým řádem. Z uvedeného je zřejmé, že záměr zákonodárce vyloučit vznik úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu v dotýcných oblastech (cla, dělené správy, i místních poplatků) je zcela evidentní a konzistentní. Způsob posouzení souladu celního zákona s ústavním pořádkem učiněný zákonodárcem, který byl dle názoru žalovaného proveden velmi důkladně, lze dohledat např. nahlédnutím do bodu 4. příslušné důvodové zprávy, přičemž žalovaný se s tímto postupem plně ztotožňuje. To, že zákonodárce v daném případě ustanovením § 66 celního zákona vyloučil možnost přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně užitím § 254 daňového řádu (a mj. tak učinil i v případě peněžitých plnění v rámci dělené správy novelou § 254 daňového řádu) tak nevybočuje z ústavních mantinelů, neboť jak bylo uvedeno, z ústavního principu dělby moci (čl. 2 odst. 1 Ústavy), jakož i z ústavního vymezení zákonodárné moci (čl. 15 odst. 1 Ústavy), plyne pro zákonodárce široký prostor pro rozhodování. Navíc právní řád ČR poskytuje subjektům, které se cítí být poškozeny pochybením správce daně při vyměření či výběru cla, dostatečný prostor pro uplatnění případného nároku na kompenzaci ze strany státu z důvodu nemožnosti po určitou dobu disponovat se svými finančními prostředky.
19. K samotnému vymezení účelu úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu učiněného žalobcem za pomoci rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2016, č. j. 9 Afs 128/2016-44 nelze nic namítat. Ovšem jeho užití v daném případě, jak již bylo uvedeno, je jednoznačně vyloučeno ustanovením § 66 celního zákona: „Při správě cla se neuplatní ustanovení daňového řádu o úroku z neoprávněného jednání správce cla.“ Toto ustanovení je definováno zcela konkrétně a jasně a neposkytuje prostor pro žádný jiný výklad uváděný žalobcem. O skutečnosti, že se jedná o správu cla, byť bylo předmětné clo vybráno na základě dodatečných platebních výměrů, které byly následně žalovaným zrušeny, nemohou být pochybnosti. Žalovaný pro úplnost uvádí, že příslušná platba žalobce byla uhrazena na účet celního úřadu s předčíslem 7771 pro platbu cla a zaevidována celním úřadem pod rozpočtovou položku 14021 určenou pro clo, a z téže položky pak byla celním úřadem žalobci jako přeplatek vrácena. Tento žalobcem citovaný rozsudek osvědčuje nárok stěžovatele na úrok dle § 254 daňového řádu v oblasti peněžitého plnění v rámci dělené správy za časové období v letech 2011 až 2013, mj. i s odůvodněním v odst. 53: *„Se stěžovatelem lze souhlasit, že z důvodové zprávy by teoreticky bylo možné dovodit, že úrok stanovený v § 254 odst. 1 daňového řádu neměl dopadat na případy dělené správy, výslovně to však v důvodové zprávě uvedeno není. Ze zákona, a to ani z jeho doslovného textu, nic takového dovozovat nelze. Pokud by měl zákonodárce skutečně v úmyslu aplikaci § 254 odst. 1 daňového řádu u peněžitých plnění v rámci dělené správy vyloučit, mohl a měl tak učinit výslovně (což ostatně učinil u úroku z prodlení – viz § 253 odst. 3 daňového řádu).“* V uvedeném případě se však jednalo o dnes již neplatnou právní úpravu, když podle poslední věty § 254 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném od 1. 7. 2017: *„Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy.“* Zákonodárce tak novelou daňového řádu v uvedeném smyslu aplikaci § 254 odst. 1 výslovně vyloučil,

Shodu s prvopisem potvrzuje: L. K.

obdobně jako učinil v § 66 celního zákona. Žalobcem uvedené závěry v bodu III. žaloby s podporou tam uvedené judikatury jsou tak v nyní projednávaném případě nepatřičné, k uplatnění práv subjektů, které se cítí být postiženy neoprávněným jednáním správce daně při správě cla (ale i v rámci dělené správy či např. při správě místních poplatků), je třeba z jejich strany uplatnění jiných a na věc použitelných institutů, jež jsou součástí platných právních předpisů ČR. Skutečnost, že se zákonodárce při schvalování celního zákona řádně zabýval i zněním předmětného § 66, je zmíněna na stranách 4 až 5 napadeného rozhodnutí, včetně citace relevantní části důvodové zprávy i odkazů na jeho projednání v ústavně-právním výboru Senátu Parlamentu ČR. Žalovaný tedy nesdílí ničím nepodloženou úvahu žalobce o tom, že by zákonodárce postupoval „slepě, nekriticky a bezmyšlenkovitě“, přičemž celní orgány nepochybně byly a jsou při posuzování možného vzniku nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně vázány platnými právními předpisy.

20. K žalobci namítanému „rozporu s lidským právem na soukromé vlastnictví“ a „rozporu s principem proporcionality“ žalovaný opakovaně uvádí, že na základě ústavního vymezení moci zákonodárné plyne pro zákonodárce široký prostor pro rozhodování i ve věcech stanovení právní úpravy pro správu daní a jiných obdobných peněžitých plnění (včetně cel). Zákonodárce tak má právo přijímat zákony, které považuje za nezbytné pro úpravu užívání majetku v souladu s obecným zájmem zajištění placení a další správy daní. Při jejich přijímání je však nutno přihlídnout k určitému omezení vyplývajícimu z požadavků na respektování samotné podstaty vlastnického práva, do kterého může být uložením daně zasahováno. Tento zásah do vlastnického práva proto musí odpovídat požadavkům zákonnosti, legitimacy a proporcionality. Požadavek zákonnosti je naplněn tehdy, pokud je zásah umožněn právním předpisem, který je v souladu s ústavním pořádkem, je dostupný, předvídatelný a obsahuje záruky proti svévoli. O dostupnosti příslušných daňových předpisů nemůže být pochybností, neboť ta je řádně zajištěna jejich vyhlášením ve Sbírce zákonů. Předvídatelnost právního předpisu souvisí s tím, nakolik je příslušný právní text jednoznačně formulován. S ohledem na uvedené lze konstatovat, že dotyčný § 66 celního zákona a rovněž i § 254 daňového řádu jsou formulovány zcela jasně a jednoznačně, požadavek předvídatelnosti je tedy taktéž naplněn. A konečně záruka proti svévoli je zajištěna zejména řádnými opravnými prostředky, přičemž o způsobu jejich užití musí být dotčené subjekty řádně vyrozuměny v poučení každého rozhodnutí, rovněž lze vedle řádných opravných prostředků využít i mimořádných opravných prostředků či se obrátit na soud s žalobou proti rozhodnutí správce daně. Riziko svévole je tak díky existenci opravných prostředků, ale i díky možnosti obrátit se na soud eliminováno v maximální možné míře. Co se týče požadavku legitimacy, je nezbytné zajistit, aby zásah, ke kterému na základě právního předpisu dojde, sledoval legitimní cíle ve veřejném nebo obecném zájmu. Aby byl požadavek legitimacy naplněn, je třeba tyto cíle specifikovat. Legitimním cílem je přitom každý cíl, který zákonodárce za cíl prohlásí, neboť neexistuje žádný, ani příkladný výčet takových cílů, jež by zákonodárce omezoval. Dle důvodové zprávy k celnímu zákonu tímto cílem bylo upravit ty právní vztahy, jejichž úprava byla ponechána na národní úrovni, a odstranění problémů při aplikaci současné právní úpravy v praxi. Výsledkem tak bylo vytvoření moderní právní normy, která odpovídá platné evropské celní legislativě a zároveň bez problémů zapadá do kontextu českého právního řádu, a která zároveň nahradila původní nedostatečnou úpravu. K přijetí ustanovení § 66 celního zákona pak dle důvodové zprávy byl konkrétní cíl vymezen takto: *„Navrhuje se stanovit, že při správě cla nebude aplikováno ustanovení § 254 daňového řádu, jež upravuje úrok z neoprávněného jednání správce daně (respektive správce cla). Důvodem této skutečnosti je*

zavedení institutu specifického úroku celním kodexem Unie, který plní obdobnou úlohu, jako úrok z neoprávněného jednání správce daně, přičemž úpravu celního kodexu Unie v této věci je třeba vnímat jako komplexní. Současně je třeba na jisto postavit, že tyto úroky nevznikají vedle sebe. Podle čl. 116 odst. 6 celního kodexu Unie obecně platí, že celní orgány v případě vrácení cla nejsou povinny platit úrok. Úrok však musí být zaplacen, jestliže rozhodnutí o vrácení cla nebylo provedeno do tří měsíců ode dne přijetí tohoto rozhodnutí, s výjimkou případů, kdy nedodržení lhůty bylo mimo kontrolu celních orgánů. V takových případech se úrok platí od data uplynutí tříměsíční lhůty do doby, než je clo vráceno... Je-li uvedený úrok v konkrétním případě vzhledem ke vzniklé škodě nepostačující, není vyloučeno, aby se dotčený subjekt nad jeho rámec domáhal náhrady podle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád), ve znění pozdějších předpisů.“ Doprovodným cílem nově přijatého celního zákona pak dle zákonodárce bylo také snížení administrativní náročnosti. Žalovaný je tak přesvědčen o tom, že ani požadavek legitimacy nebyl v daném případě porušen, cíle zákonodárce jsou přesně specifikovány. Ani rozpor s principem proporcionality nebyl žalovaným v daném případě shledán. Dle tohoto požadavku jednotlivec nesmí být nucen nést nadměrné individuální břemeno, typicky takové, které ohrožuje samotnou jeho existenci v rovině majetkových poměrů (hrozba ukončení podnikání či úpadku u právnické nebo fyzické osoby), včetně např. zabezpečování obživy pro sebe a pro rodinu v případě fyzické osoby. Žalobce nepřiznáním jím požadovaného úroku podle § 254 daňového řádu nebyl nadměrně zatížen, resp. ani případné zatížení pro něj není neúnosné. Skutečnost, že žalobce očekával určitou formu kompenzace za nemožnost disponovat vlastními finančními přeplatky na základě právního ustanovení (§ 254 daňového řádu), jehož uplatnění je v daném případě výslovně vyloučeno, nelze klást k tíži celních orgánů, neboť tento postup byl zcela v souladu s platnou legislativou, od které se celní orgány nemohou svévolně odchýlit. Navíc jak dokonce sám žalobce uvádí, je plně seznámen s možností uplatnění nároku na náhradu újmy dle zákona č. 82/1998 Sb., což ostatně připouští i zákonodárce v důvodové zprávě předložené při přijímání celního zákona. Pro úplnost lze doplnit, že po zrušení dodatečných platebních výměrů celní orgány řádně a ve stanovených lhůtách evidované vratitelné přeplatky vrátili na účet žalobce. K žalobcově prognóze ohledně možného poklesu hrubého domácího produktu v důsledku domnělého přepjatě formalistického přístupu se již žalovaný vyjádřil na str. 5 až 6 napadeného rozhodnutí, a i nadále trvá na tom, že posouzení relevantnosti této ničím nepodložené teorie nemá na daný případ žádný vliv.

21. K námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí nelze než uvést, že žalovaný důkladným posouzením spisové dokumentace neshledal žádnou z vad, pro kterou by bylo napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné, ať už pro nesrozumitelnost (kdy nelze seznat určitý a jednoznačný výrok, či jde o výrok s obsahem rozporuplným, nevykonatelným apod.), nebo pro nedostatek důvodů (pokud je odůvodnění v rozporu s výrokiem, popř. jiné důvody než ty, v nichž má mít dle zákona oporu, odůvodnění postrádá rozhodný důvod pro výrok či neobsahuje žádné hodnocení provedených důkazů a závěr z nich učiněný). Rovněž žalovaný neshledal jakoukoliv nezákonnost v napadeném rozhodnutí ani v řízení jeho vydání předcházejícím. Žalovaný nemá pochybnosti o tom, že skutkový stav byl zjištěn v potřebném rozsahu, napadené rozhodnutí bylo vydáno na základě správného právního posouzení, obsahuje dostatečně konkrétní a přesvědčivé odůvodnění, přičemž námitky žalobce v odvolacím řízení byly dostatečným způsobem vypořádány a napadené

rozhodnutí tak není nepřezkoumatelné ani nezákonné.

IV.

Replika žalobce

22. Žalobce dodává, že žalovaný, v postavení správního orgánu, je obecně povinen jednat v souladu se zásadou materiální pravdy. Jinými slovy, žalovaný je povinen při svém rozhodování vždy zjistit skutkový stav tak, aby o něm nebyly důvodné pochybnosti. Žalobce od počátku nezákonně zahájeného celního řízení opakovaně předkládal důvodné argumenty, proč a z jakých důvodů se domnívá, že dodatečně vyměřená cla byla vyměřena chybně a nezákonně. Žalovaný se s danou argumentací však nikdy dostatečně nevypořádal a ve vrchnostenském postavení žalobci slepě doměřil clo. Tedy, žalovaný byl opakovaně a dostatečně důrazně vyrozumíván o eventualitě, že jeho správní postup je chybný a nezákonný. I přes tuto zcela legitimní a důvodnou argumentaci žalobce, kterou později uznal Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 8. 2019, č. j. 1 Afs 166/2018 - 40, žalovaný žalobci dodatečně doměřil clo, čímž, jak následně vyplynulo, žalobce zásadně poškodil. Je tak zcela nutné odmítnout argumentaci žalovaného, že „Celní orgány nemohly, jak tvrdí žalobce, jednat z vlastního podnětu a vrátit žalobci předmětné clo jistě před rozhodnutím Nejvyššího správního soudu, neboť byly přesvědčeny o jejich zákonnosti a správnosti“, neboť žalovanému bylo předloženo dostatečné kvantum podnětů svědčících o nesprávnosti postupu celních orgánů. Žalovaný dále nepodává žádné argumenty ani důkazy, proč celní orgány nepostupovaly dle čl. 116 celního kodexu. Pokud by se celní orgány od počátku důkladně zabývaly argumentací žalobce, musely by ex officio dospět k závěru, že jimi dodatečně doměřená cla, jsou doměřena chybně a nesprávně, tedy ostatně k totožnému závěru, k jakému dospěl Nejvyšší správní soud.
23. Z tohoto důvodu je více než důvodné se domnívat, že rozhodnutí o vrácení cla či jeho prominutí měly celní orgány přijmout nejpozději do tří měsíců od dne vykonatelnosti napadených platebních výměrů. Jádrem argumentace, na níž žalobce staví svou žalobu, je opomenutí a nevypořádání se s ustanovením čl. 116 odst. 4 ve spojení s článkem 116 odst. 6 celního kodexu a s nimi spojených článků, zejm. 119 a 120 celního kodexu. Prostý odkaz žalovaného na § 66 celního zákona neobstojí. Ustanovení § 66 a ostatně ani jiná ustanovení celního zákona neupravují situace či případy zakotvené v čl. 116 odst. 4 ani čl. 116 odst. 6 odstavce druhý a třetí, ani čl. 120 celního kodexu. Proto je třeba na tyto případy aplikovat přímo celní kodex. Žalobce tvrdí, že celní orgány ve lhůtách uvedených v čl. 121 odst. 1 celního kodexu samy zjistily (resp. měly a mohly zjistit), že částka dovozního cla měla být žalobci vrácena nebo prominuta podle čl. 117, 119 a/nebo 120 celního kodexu, a měly žalobci nezákonně vymožené plnění vrátit nebo prominout z vlastního podnětu (úřední povinnosti). Žalobce tvrdí, že za daných skutkových okolností se jako nejprůběhavější jeví aplikace čl. 119 a 120 celního kodexu. Žalovaná se s tímto žalobním tvrzením ve svém vyjádření nicméně řádně nevypořádala.
24. Žalovaným prezentovaná protiargumentace, že „Celní orgány nemohly, jak tvrdí žalobce, jednat z vlastního podnětu a vrátit žalobci předmětné clo ještě před rozhodnutím Nejvyššího správního soudu, neboť nejen že byly přesvědčeny o jejich zákonnosti a správnosti (ostatně tomuto názoru přisvědčil i rozsudek Krajského soudu v Plzni č. j. 30 Af 50/2016-148 ze dne 28. 3. 2018), ale předmětné platební výměry byly platné a vykonatelné až do okamžiku jejich zrušení dne 9. 10. 2019.“, představuje dle tvrzení žalobce argumentaci zcela účelovou a nedostatečnou. Uvedenou argumentací, kterou lze v zásadě

aplikovat paušálně a generálně, by se mohly celní orgány úspěšně bez dalšího vždy vyvíňovat a bezbřezě limitovat svou odpovědnost za nezákonné jednání. Takovéto závěry, pokud bychom přijali jejich správnost a použitelnost ve světle argumentace žalovaného, by vedly k absurdním následkům.

25. Důkazní břemeno o tom, že celní orgány ve lhůtách uvedených v čl. 121 odst. 1 nezjistily, že částka cla má být vrácena nebo prominuta podle článků 117, 119 nebo 120 celního kodexu, leží zcela na žalovaném, resp. celních orgánech. Žalobce navrhoval výslech „vybraných zaměstnanců celního úřadu“ proto, aby prokázal, že celní orgány, resp. rozhodující zaměstnanci, měly přinejmenším důvodné pochybnosti o tom, že dodatečné celní výměry neměly být vůbec vydány, a tedy že zde existuje zákonný důvod pro vrácení či prominutí dodatečně vyměřeného cla. S nadbytečností uvedeného důkazu se žalobce neztotožňuje.
26. K podpoření své argumentace dále žalobce navrhuje, aby žalovaný na výzvu správního soudu sdělil následující:
27. A) V kolika případech své rozhodovací praxe za období posledních 5 let, sám žalovaný z vlastního podnětu, tedy bez tomu předcházejícího soudního rozhodnutí, zjistil, že částka dovozního nebo vývozního cla má být vrácena nebo prominuta podle článků 117, 119 nebo 120 celního kodexu, a tuto ve smyslu čl. 116 odst. 4 celního kodexu vrátil nebo ji prominul z vlastního podnětu. Žalovaný navíc zcela opomíjí specifika posuzované věci, neboť žalobce společnost Molins s.r.o., je, dle jí dostupných informací, jediným výrobcem tabákových linek, který do ČR dováží řezané tabákové listy pro účely testování strojů. Žalobce tvrdí, že v jeho případě došlo k nezákonnému vzniku celního dluhu za zvláštních okolností v intencích čl. 120 celního kodexu, jež nelze přičítat klamavému jednání nebo hrubé nedbalosti žalovaného jako údajného dlužníka. Žalobce rovněž namítá chybný interpretační výklad čl. 116 odst. 6 druhého odstavce celního kodexu. Uvedené ustanovení stanoví, že „Pokud celní orgány clo vrátí, nejsou povinny platit úrok. Úrok však musí být zaplacen, jestliže rozhodnutí o vrácení cla nebylo provedeno do tří měsíců ode dne přijetí tohoto rozhodnutí, s výjimkou případů, kdy nedodržení lhůty bylo mimo kontrolu celních orgánů.“ Žalobce je přesvědčen, že textace uvedeného ustanovení je do značné míry výkladově neurčitá či chybná. Namísto „ode dne přijetí tohoto rozhodnutí“ by smysl dávalo „ode dne, kdy mělo být takovéto rozhodnutí přijato“. V opačném případě by bylo zcela na správním uvážení a libovůli správního orgánu, kdy se rozhodne rozhodnutí o vrácení cla vydat. Takovéto hypotézy by rovněž vedly k absurdním závěrům.
28. Proti samotnému účelu institutu úroku z neoprávněného jednání správce daně žalovaný ničeho nenamítá, avšak dodává, že jeho užití je v daném případě vyloučeno odkazem na § 66 celního zákona. Obecně lze uzavřít, že připouštěla-li by právní teorie a právní praxe pouze jeden jediný možný přístup interpretace právních norem, a to systém základní, tedy jazykový, zcela jistě se dalo se závěry žalovaného souhlasit. Avšak vzhledem ke skutečnosti, že právní teorie zná celou řadu interpretačních metod, tak je nutné tento závěr žalovaného odmítnout. Žalobce dále citoval judikaturu Nejvyššího správního soudu. Ačkoliv se odkazovaný judikát zabývá sporem mezi vlastníky různých ochranných známek, tak je tento obecný závěr Nejvyššího správního soudu ve věci interpretace práva použitelný i v dané věci vedenou pod sp. zn. 57 Af 23/2020. Žalobce si je vědom, že aplikace tzv. teleologické redukce, jak je popsána v rozsudku NSS výše, je poměrně výjimečným interpretačním pravidlem, ale zároveň druhým dechem dodává, že se v určitých případech jedná o aplikaci zcela legitimní a mnohdy jedinou příhodnou. Znění

Shodu s prvopisem potvrzuje: L. K.

sporného § 66 celního zákona je dle jazykové výkladové metody poměrně jednoznačné a nevyvolávající větších konfusí. Při hlubším zkoumání příbuzných právních předpisů ve vztahu k celnímu zákonu, tedy zejména zkoumáním daňového řádu, zjistíme, co je daní [srov. § 2 odst. 3 daňového řádu] a jaký obecně následuje postup při nesprávném stanovení daně [srov. § 254 odst. 1 daňového řádu]. Účel samotného institutu úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu pak nesporně ani sám žalovaný. V rámci projednávané věci by v případě aplikace § 66 celního zákona podle jazykové výkladové metody došlo k aplikaci normy, jež je zcela v rozporu s dikcí, účelem a smyslem zákona (daňového řádu). V takovém případě je nezbytné upřednostnit teleologickou výkladovou metodu, konkrétně tzv. teleologickou redukci, která dopadá na případy, které spadají do jádra pojmu a norma se na ně podle jazykového výkladu jasně vztahuje, avšak norma není aplikována, a to z důvodů teleologických, postupem tzv. *contra verba legis*. Celní orgány tak v projednávané věci měly zcela jistě jednat postupem *contra verba legis* (v rozporu s dikcí zákona), avšak současně *secundum rationem legis* (proti slovům, avšak v souladu se smyslem a účelem zákona). Tím, že se celní orgány při aplikaci konkrétních ustanovení omezily na jejich jazykový výklad a nezabývaly se jinými možnými eventuálnějišími výkladovými metodami, tak pochybily a zatížily své rozhodování vadou.

29. Žalobce se neztotožňuje s argumenty žalovaného. Žalovaný uvádí, že ve vztahu k požadavku zákonnosti je tento naplněn, „pokud je zásah umožněn právním předpisem, který je v souladu s ústavním pořádkem, je dostupný, předvídatelný a obsahuje záruky proti svévoli.“ V rámci posouzení souladu právní normy s ústavním pořádkem se nelze spokojit se suchým konstatováním, že právní norma v takovém souladu je. I kdyby žalobce přijal žalovaným tvrzenou hypotézu, že zásah celních orgánů do vlastnického práva žalobce byl proveden na základě právního předpisu, jež je dostupný, předvídatelný a obsahuje záruky proti svévoli, tak to stále a priori neznamená, že právní norma je v souladu s ústavním pořádkem, a tedy splňuje požadavek zákonnosti
30. Žalovaný se dále vyjadřuje k principu proporcionality, kdy neshledává, že by byl tento princip porušen. Tento svůj závěr dává žalovaný do spojitosti s tím, že byl-li by princip proporcionality porušen, musel by být subjekt nucen nést nadměrné individuální břemeno (riziko) které ohrožuje samotnou jeho existenci v rovině majetkových poměrů (hrozba ukončení podnikání či úpadku u právnické nebo fyzické osoby), včetně např. zabezpečování obživy pro sebe a pro rodinu. Tuto hypotézu je však nutné zcela odmítnout, neboť by se fakticky jednalo o selekci subjektů podle míry finanční síly subjektu. Jinými slovy, mohlo by být proporčně přijatelné, kdyby finančně silnému subjektu hrozila škoda, která by však neohrožovala finanční zdraví daného finančně silného subjektu, ale mohlo by být proporčně nepřijatelné, kdyby finančně slabšímu subjektu hrozila totožná škoda, avšak vůči němu by to již mělo existenční následky. Takovýto postup by však byl zcela v rozporu s principem právní jistoty. Nehledě na skutečnost, že by bylo fakticky neurčitelné, kdy se již jedná o nadměrné individuální břemeno, a když ještě nikoliv. S ohledem na výše uvedené lze uzavřít, že zásah celních orgánů do vlastnického práva žalobce nebyl proveden v souladu s požadavky zákonnosti, legitimacy a proporcionality.

V.

Ústní jednání

Shodu s prvopisem potvrzuje: L. K.

31. Účastníci setrvali na svých tvrzeních. Žalobce akcentoval skutečnost, že právní úprava úroků z neoprávněného jednání správce daně obsažená v daňovém řádu umožňuje daňový subjekt kompenzovat za dobu, po níž nemohl nakládat se svými peněžními prostředky.

VI.

Posouzení věci soudem

32. V souladu s § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě, neshledal při tom vady podle § 76 odst. 2 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

VII.

Rozhodnutí soudu

33. Žaloba není důvodná.
34. Žalobce v první řadě v žalobě vyjevil argumentaci podporující závěr, že napadené, resp. prvoinstanční rozhodnutí je nepřezkoumatelné. Soud se s touto argumentací neztotožnil, naopak má za to, že správní rozhodnutí obsahují jasně identifikovatelné a jednoznačné závěry, které reagují na tvrzení žalobce, soudu tedy nic nebránilo v tom, aby tyto závěry tak, jak jsou uvedeny v prvoinstančním rozhodnutí, následně v napadeném rozhodnutí podrobněji rozvedeny a doplněny odkazem na odvolací důvody žalobce, podrobil přezkumu jejich zákonnosti.
35. Předmětem sporu v posuzované věci je otázka, zda a případně v jakém rozsahu měly správní orgány přistoupit k plnění úroků z neoprávněného jednání celního úřadu, spočívajícího podle tvrzení žalobce v tom, že celní úřad vybral od žalobce clo na základě platebních výměrů ze dne 6. 4. 2016, které však byly dne 3. 10. 2019 zrušeny rozhodnutím Generálního ředitelství cel. Důvodem zrušení byl závazný právní názor vyslovený v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2019, č. j. 1 Afs 166/2018 – 40. Vznikl tak přeplatek na clo, přičemž dne 30. 10. 2019 bylo clo vráceno na základě rozhodnutí o vrácení cla z téhož dne.
36. Je nezbytné předeslat, že se soud neztotožnil s polemikou žalobce stran neústavnosti § 66 celního zákona, podle něhož platí, že *„při správě cla se neuplatní ustanovení daňového řádu o úroku z neoprávněného jednání správce cla.“* Na rozdíl od žalobce má soud za to, že právě citované ustanovení není samo o sobě nijak způsobilé zasáhnout do práv žalobce – toliko z něj vyplývá, že určitá část daňového řádu není v oblasti celního práva aplikovatelná, právní postavení žalobce přímo nijak neovlivňuje – jak soud vyloží níže, právní řád v nyní projednávané věci poskytuje žalobci funkční nástroje ochrany jeho veřejných subjektivních práv.
37. Při úvahách o zákonnosti postupu správních orgánů je třeba si uvědomit, že komplexní úprava celních postupů je obsažena v nařízení evropského parlamentu a rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013 (dále jen „celní kodex“). Národní předpisy včetně tuzemského celního zákona celní kodex toliko provádějí a konkretizují (viz § 1 celního zákona). Optikou právě uvedeného je existence právní normy v § 66 celního zákona zcela logická, neboť otázka vrácení cla a případných úroků vzniklých z tohoto postupu je řešena

přímo celním kodexem zejména v článku 116, proto při respektu zásady nadřazenosti práva unijního nad právním řádem vnitrostátním ani nepřipadá v úvahu, aby česká právní úprava vytvářela v této oblasti autonomní mechanismy, které by byly pro unijní celní právo neznámé. Aplikace daňového řádu proto není možná a správní orgány postupovaly v souladu se zákonem, když vyšly toliko z celních předpisů, tj. konkrétně z celního kodexu.

38. Podle čl. 116 bodu 6 celního kodexu platí, že *„pokud celní orgány clo vrátí, nejsou povinny platit úrok. Úrok však musí být zaplacen, jestliže rozhodnutí o vrácení cla nebylo provedeno do tří měsíců ode dne přijetí tohoto rozhodnutí, s výjimkou případů, kdy nedodržení lhůty bylo mimo kontrolu celních orgánů.“*
39. Správní orgány na základě právě citovaného ustanovení uzavřely, že ve smyslu celního kodexu nárok na úrok nevznikl, neboť k vrácení přeplatku došlo dříve, než od uplynutí tří měsíců od vydání rozhodnutí o vrácení cla (viz bod 35 rozsudku).
40. Žalobce však v tomto směru upozorňuje na znění čl. 116 bodu 4 celního kodexu, podle kterého *„pokud celní orgány ve lhůtách uvedených v čl. 121 odst. 1 samy zjistí, že částka dovozního nebo vývozního cla má být vrácena nebo prominuta podle článků 117, 119 nebo 120, vrátí ji nebo prominou z vlastního podnětu.“* Žalobce z této normy dovozuje, že správní orgány měly přistoupit k vrácení cla z vlastní iniciativy již před vydáním rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2019, neboť podle mínění žalobce jim bylo známo, že clo vybraly neoprávněně. Pokud tak neučinily, vzniklo žalobci právo na úrok podle čl. 116 bodu 6 celního kodexu. S touto argumentační linií žalobce se soud neztotožnil. Je třeba vzít v potaz, že až do zrušujícího rozhodnutí Nejvyššího správního soudu platební výměry na clo byly v právní moci, tj. působily účinky vůči svým adresátům a pro celní orgány byly závazné. Až právní mocí zrušujícího rozsudku kasačního soudu došlo k „odstranění“ napadeného rozhodnutí, které v daný moment přestalo vůči žalobci působit. Toto rozhodnutí kasačního soudu ovšem není možné chápat jako nové rozhodnutí, které by automaticky zaručovalo žalobci přiznání určitého práva – vůči žalobci se právní názor soudu vyjádřený v kasačním rozsudku projevil až dne 3. 10. 2019, tj. v moment, kdy žalovaný správní orgán vydal nové rozhodnutí v souladu s názorem vyjádřeným správní soudem. Až od tohoto okamžiku je možné konstruovat vědomost celního úřadu o neoprávněném výběru cla a počítat běh času do jeho vrácení žalobci. Jelikož celní úřad následně vrátil clo za méně než jeden měsíc, nárok na úrok ve smyslu celního kodexu nevznikl.
41. Soud samozřejmě nijak nezpochybňuje existenci negativních dopadů do právní sféry žalobce v důsledku toho, že nemohl po období více jak tří let disponovat se svými peněžními prostředky. Zároveň však ve shodě s žalovaným zdůrazňuje, že tuzemský právní řád zná prostředky, jimž se žalobce může domoci ochrany svých práv. Byť tímto prostředkem není úrok z neoprávněného jednání správce daně podle daňového řádu, který, jak bylo vysvětleno výše, není možné na oblast cel aplikovat, jedná se o uplatnění nároku na náhradu škody ve smyslu zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci. Zdejší soud má za to, že obecný mechanismus náhrady škody vyplývající z toho zákona umožňuje žalobci dosáhnout na uspokojení všech jeho nároků opřených o skutečnost, že stát neoprávněně zadržoval jeho peněžní prostředky, zejména se jedná o ušlý zisk.
42. Žalobu soud shledal nedůvodnou, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Shodu s prvopisem potvrzuje: L. K.

VIII.

Odůvodnění neprovedení důkazů

43. Soud neprovedl žádný z žalobcem navržených důkazů, neboť jejich provedení nebylo nezbytné k posouzení důvodnosti či nedůvodnosti žaloby.

IX.

Náklady řízení

44. Podle § 60 odst. 1 s.ř.s. by měl právo na náhradu nákladů řízení žalovaný, když měl ve věci plný úspěch. Jelikož žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady řízení nevznikly, rozhodl soud, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň dne 3. května 2022

Mgr. Lukáš Pišvejc v.r.
předseda senátu