



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Lenky Kaniové a soudců Ivo Pospíšila a Michala Bobka v právní věci žalobce: **Celní jednatelství Zelinka s. r. o.**, se sídlem K letišti 59, Praha 6, zastoupeného Mgr. Janem Slunečkem, advokátem se sídlem Týn 2, Praha 1, proti žalovanému: **Celní úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Washingtonova 7, Praha 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 1. 2024, č. j. 23870-5/2024-510000-11, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 13. 11. 2024, č. j. 9 Af 4/2024 - 61,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 13. 11. 2024, č. j. 9 Af 4/2024 - 61, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a rozsudek městského soudu

[1] Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím zamítl námitku žalobce proti rozhodnutí ze dne 12. 9. 2022; jím žalovaný vrátil žalobci clo ve výši 1 851 253 Kč a úrok z prodlení ve výši 111 576 Kč. Žalobce žádal o přiznání nároku na úrok z nesprávně stanovené daně podle § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Požadovaný nárok však žalobci dle žalovaného nevznikl, a to s ohledem na § 66 zákona č. 242/2016 Sb., celního zákona, který uplatnění nároku na vyplacení úroku z nesprávně stanoveného cla vylučuje.

[2] Žalobce brojil proti rozhodnutí žalovaného žalobou, ve které tvrdil, že mu úrok v důsledku nezákonně vyměřeného a uhrazeného cla náleží, neboť jedinou účinnou hmotněprávní úpravou takového nároku je § 254 daňového řádu. Ustanovení § 66 celního zákona nelze ve věci aplikovat pro rozpor s přímo použitelným právním předpisem EU a judikaturou Soudního dvora EU, konkrétně rozsudkem ze dne 28. 4. 2022 ve spojených

věcech C-415/20, C-419/20 a C-427/20, *Gräfendorfer Geflügel und Tiefkühlfeinkost* (dále jen „rozsudek Soudního dvora ve věci *Gräfendorfer*“).

[3] Městský soud žalobci nepřisvědčil a žalobu zamítl. Neshledal důvod odchýlit se od závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 6. 2023, č. j. 4 Afs 2019/2022 - 68, resp. rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 29. 6. 2022, č. j. 30 Af 35/2021 - 30. Poukázal přitom na právní úpravu vracení cla obsaženou v čl. 116 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. 10. 2013 číslo 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (dále jen „celní kodex Unie“). Podle odst. 6 tohoto článku platí, že pokud celní orgány vrátí clo, nejsou povinny platit úrok. Jedinou výjimkou je pozdní vykonání rozhodnutí o vrácení cla. Na tuto právní úpravu odkazuje celní zákon, který žádnou vlastní úpravu úroku z vráceného cla neobsahuje, pouze v § 66 vylučuje použití ustanovení daňového řádu o úroku z nesprávně stanoveného cla. Městský soud zdůraznil, že v souladu s § 3 odst. 1 celního zákona se na oblast cel uplatní daňový řád pouze podpůrně, neexistuje-li zde vlastní regulace. Vzhledem k tomu, že celní předpisy obsahují odlišnou a komplexní úpravu pro placení úroku z neoprávněně vybrané částky, nelze na vrácení cla daňový řád aplikovat.

[4] Zároveň městský soud zdůraznil, že žalobce se může domoci náhrady škody jiným postupem, zejména 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) (dále jen „zákon č. 82/1998 Sb.“). Česká právní úprava tedy žalobci umožňuje domáhat se náhrady za nedostupnost nezákonně zadržovaných peněžních prostředků ve smyslu žalobcem odkazované judikatury Soudního dvora.

II. Důvody kasační stížnosti

[5] Žalobce (stěžovatel) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost z důvodu jeho nezákonnosti ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), a navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a vrátil věc městskému soudu k dalšímu řízení.

[6] Stěžovatel je přesvědčen, že v jeho věci není možné aplikovat § 66 celního zákona, a to pro rozpor s unijním právem. Z rozsudku Soudního dvora ve věci *Gräfendorfer* a stanoviska generální advokátky Tamary Čápety v této věci (oba dokumenty stěžovatel v kasační stížnosti obsáhle citoval) totiž jednoznačně vyplývá, že zásady unijního práva brání takové vnitrostátní právní úpravě, která by odepřela či nadměrně ztěžovala možnost domáhat se platby úroků ze cla, jež bylo uloženo v rozporu s unijním právem. Konkrétně z bodu 74 uvedeného rozsudku plyne povinnost členského státu přijmout podrobná pravidla pro výplatu úroků v případě vracení peněžních částek vybraných v rozporu s unijním právem. Podle stěžovatele je reflexí tohoto požadavku právě § 254 ve spojení s § 2 odst. 3 písm. a) daňového řádu. Dále pak stěžovatel citoval z rozsudku Soudního dvora ze dne 18. 1. 2017, věc C-365/15 *Wortmann KG Internationale Schuhproduktionen v. Hauptzollamt Bielefeld* (dále jen „rozsudek Soudního dvora ve věci *Wortmann*“), stanoviska generálního advokáta Manuela Campos Sánchez-Bordony v této věci, a z rozsudku Soudního dvora ze dne 8. 6. 2023, věc C-322/22 *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu*. Městský soud dle stěžovatele opomenul skutečnost, že zásady stanovené unijní judikaturou jsou závazným pramenem práva EU. Tato právní úprava přitom členským státům přímo

pokračování

nařizuje povinnost vyplatit subjektům v postavení stěžovatele požadovaný úrok. Uvedený závazný právní názor však městský soud v napadeném rozsudku nerefletoval.

[7] Pokud městský soud stěžovatele odkazuje na postup podle zákona č. 82/1998 Sb., stěžovatel k tomu podotýká, že již v minulosti v jiných, skutkově totožných věcech Ministerstvo financí (dále jen „ministerstvo“) zamítlo jeho žádosti o náhradu škody podle tohoto zákona odpovídající zákonnému úroku z prodlení za období od zaplacení nezákonně vyměřeného cla do jeho vrácení. Ministerstvo totiž vždy konstatovalo, že tvrzená škoda nemůže být v příčinné souvislosti s nezákonnými rozhodnutími, a to z rozličných důvodů. Ve sdělení ze dne 10. 11. 2023 ministerstvo uvedlo, že i přes existenci nezákonného rozhodnutí a vzniku škody stěžovateli nárok na náhradu škody podle zákona č. 82/1998 Sb. nevzniká, neboť stěžovatel má nárok na úroky z nesprávně stanovené daně v souladu s § 254 daňového řádu. Tento názor potvrdilo ministerstvo i ve svém sdělení ze dne 14. 12. 2023, jež se týkalo opět skutkově totožné věci; z vyrozumění ministerstva ze dne 2. 8. 2023 přímo vyplývá, že tento názor sdílí rovněž jemu podřízené Generální ředitelství cel. Stěžovateli tak nezbylo, než v některých skutkově obdobných věcech uplatnit nárok na náhradu škody podle zákona č. 82/1998 Sb. žalobou u civilního soudu. Pro ilustraci, jak je (není) tento postup v souladu s výše uvedenými pravidly stanovenými unijním právem, stěžovatel odkázal na vyjádření ministerstva ze dne 4. 10. 2024 k žalobě; dále přiložil výzvu k úhradě soudního poplatku v jiné skutkově obdobné věci, v níž byl stěžovateli při uplatnění náhrady škody ve výši 109 000 Kč vyměřen soudní poplatek ve výši 204 000 Kč.

[8] Podle stěžovatele je možno v jeho věci přiměřeně vycházet i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2024, č. j. 3 Afs 194/2022 - 50 (viz body 51 až 54). V obdobné věci vedené u tohoto soudu pod sp. zn. 1 Afs 58/2022 o kasační stížnosti proti rozsudku městského soudu ze dne 9. 3. 2022, č. j. 14 Af 29/2022 - 29, došlo k zastavení řízení v důsledku zpětvzetí kasační stížnosti ze strany Generálního ředitelství cel a následnému přiznání a vyplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně celními orgány podle § 254 daňového řádu. Je zřejmé, že celní orgány postupují v případě odlišných subjektů od stěžovatele v souladu s přímo použitelnými předpisy EU a s unijní judikaturou, tedy úrok při vrácení cla, které bylo neoprávněně vybráno, přiznávají. Celní orgány tak nerespektují § 8 odst. 2 daňového řádu, podle kterého správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.

[9] S ohledem na evidentní nesoulad právních názorů napříč orgány veřejné moci týkající se výkladu unijního práva stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud položil Soudnímu dvoru dle čl. 267 Smlouvy o fungování EU v této věci předběžné otázky.

III. Vyjádření žalovaného, repliky stěžovatele

[10] Žalovaný ve svém vyjádření navrhl zamítnutí kasační stížnosti pro její nedůvodnost. Zopakoval, že v přiznání úroku z neoprávněného jednání správce cla (nesprávně stanoveného cla) mu brání § 66 celního zákona. Stěžovateli nelze přisvědčit, že na posuzovanou věc má přímý dopad rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 3 Afs 194/2022 - 60, neboť se zde jednalo o zcela jinou věc – řešila se otázka, zda daňovému subjektu náleží i tzv. úrok z úroku, který měl vzniknout tím, že správce daně prodléval se zaplacením (prvního) úroku z neoprávněného jednání správce daně. Pokud

stěžovatel dovedl, že v návaznosti na zpětvzetí kasační stížnosti Generálním ředitelstvím cel v řízení před Nejvyšším správním soudem ve věci vedené pod sp. zn. 1 Afs 58/2022 měla být nastolena správní praxe, podle níž celní orgány v případě jiných daňových subjektů přiznávají a hradí úrok z neoprávněného jednání správce cla, žalovaný upozorňuje, že tomu tak není. Při správě cla totiž taková forma úroku nevzniká. Ve stěžovatelem odkazované věci sice celní orgán na pokyn městského soudu skutečně úrok dle § 254 daňového řádu přiznal a zaplatil, ovšem toliko z důvodu, že celní orgány byly závěry rozsudku městského soudu č. j. 14 Af 29/2020 - 29 vázány. Žalovanému však není zřejmé, jak stěžovatel dospěl k závěru, že pouze jeho osobě jsou tyto úroky upírány.

[11] Stěžovatel ve své replice znovu zdůraznil, že § 66 celního zákona v jeho věci nelze aplikovat pro rozpor s unijním právem. Ryze účelová je argumentace žalovaného, že závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 3 Afs 194/2022 - 60 nejsou pro věc použitelné. Dále stěžovatel zdůraznil, že správní praxi celních orgánů nedovojuje ze skutečnosti, že byl odlišnému subjektu přiznán nárok soudem, nýbrž ze skutečnosti, že celní orgány vzaly zpět kasační stížnost proti takovému rozhodnutí, tedy samy učinily dispoziční úkon ve prospěch jiného daňového subjektu.

[12] Stěžovatel dále zaslal Nejvyššímu správnímu soudu doplnění kasační stížnosti o závěry nálezu Ústavního soudu ze dne 20. 2. 2025, sp. zn. I. ÚS 2293/23, které podporují jeho kasační argumentaci. V rámci dalšího podání stěžovatel zaslal soudu dupliku České republiky – Ministerstva financí ze dne 7. dubna 2025 ve věci vedené Obvodním soudem pro Prahu 1 pod sp. zn. 42 C 68/2024, ve které se stěžovatel domáhá zaplacení úroku z neoprávněně vybraného cla v režimu zákona č. 82/1998 Sb. Z této dupliky přitom vyplývá, že i dle názoru Ministerstva financí by bylo vhodnější uplatňování tohoto nároku přímo v celním řízení před celními orgány.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[13] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení. Zjistil, že kasační stížnost má požadované náležitosti a je projednatelná. Důvodnost kasační stížnosti posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[14] Kasační stížnost je důvodná.

[15] Předmětem posouzení je otázka, zda stěžovatel, kterému bylo chybně vyměřeno clo a přeplatek cla následně vrácen, má nárok na úrok z vrácené (neoprávněně zadržované) částky.

[16] Podle § 3 odst. 1 celního zákona se při výkonu působnosti podle tohoto zákona postupuje podle daňového řádu, nestanoví-li přímo použitelný předpis Evropské unie nebo tento zákon jinak.

[17] Ustanovení § 66 celního zákona stanoví: „*Při správě cla se neuplatní ustanovení daňového řádu o úroku z nesprávně stanoveného cla.*“

[18] Podle čl. 116 bodu 6 celního kodexu Unie platí: „*Pokud celní orgány clo vrátí, nejsou povinny platit úrok. Úrok však musí být zaplacen, jestliže rozhodnutí o vrácení cla nebylo*

pokračování

provedeno do tří měsíců ode dne přijetí tohoto rozhodnutí, s výjimkou případů, kdy nedodržení lhůty bylo mimo kontrolu celních orgánů.“

[19] Pro posouzení věci je podstatný výklad rozsudku ze dne 28. 4. 2022 ve spojených věcech C-415/20, C-419/20 a C-427/20, *Gräfendorfer Geflügel und Tiefkühlfeinkost* (rozsudek Soudního dvora ve věci *Gräfendorfer*), v němž Soudní dvůr rozhodl o třech předběžných otázkách položených německým správním (finančním) soudem. Ve dvou z těchto spojených věcí byly skutkové okolnosti v relevantní části do určité míry obdobné jako v nyní posuzovaném případě. Společnostem bylo uloženo zaplatit clo, které uhradily, následně však bylo vyměřené clo zrušeno a již zaplacené clo společnostem vráceno. Společnosti se domáhaly úroku z chybně vyměřeného cla ode dne, kdy bylo clo zaplacené, do dne, kdy bylo vráceno. Soudní dvůr na položené předběžné otázky odpověděl tak, že zásady unijního práva týkající se nároků adresátů veřejné správy na vrácení peněžních částek, jejichž zaplacení jim bylo uloženo členským státem v rozporu s unijním právem, zahrnují také nárok na úroky z těchto peněžních částek. A to v případě, že clo bylo vnitrostátním orgánem uloženo buď na základě nesprávného výkladu unijního práva, nebo na základě nesprávného použití tohoto práva.

[20] V bodech 51 - 53 shora uvedeného rozsudku Soudní dvůr konkrétně konstatoval:

V tomto ohledu je třeba na prvním místě uvést, že z ustálené judikatury Soudního dvora nejprve vyplývá, že každý adresát veřejné správy, kterému vnitrostátní orgán uložil povinnost zaplatit daň, clo nebo jiný poplatek v rozporu s unijním právem, má na základě unijního práva nárok získat od dotyčného členského státu příslušnou peněžní částku zpět [...].

Kromě toho takový adresát veřejné správy má rovněž podle unijního práva nejen nárok získat nazpět od tohoto členského státu neoprávněně vybranou peněžní částku, nýbrž i úroky, které mají kompenzovat nedostupnost této částky [...].

Takové nároky na vrácení peněžních částek, jejichž zaplacení uložil členský stát adresátovi veřejné správy v rozporu s unijním právem, a na vyplacení úroků z těchto částek, jsou výrazem obecné zásady vrácení protiprávně vybrané daně [...].

[21] V bodě 64 Soudní dvůr specifikoval, že uvedených nároků se „lze dovolávat zejména v případech, kdy je adresátovi veřejné správy uložena povinnost zaplatit daň na základě vnitrostátních právních předpisů, které se ukáží být v rozporu s ustanovením primárního nebo sekundárního unijního práva (...), nebo také v případě, kdy se ukáže, že vnitrostátní orgán na základě nesprávného použití unijního práva, unijního aktu nebo vnitrostátní právní úpravy zajišťující provedení nebo transpozici takového aktu uložil tomuto adresátovi veřejné správy povinnost zaplatit daň [...]. Z bodu 73 rozsudku vyplývá, že v případě vrácení nedlužného cla musí dojít k vyplacení úroků bez ohledu na čl. 116 odst. 6 celního kodexu Unie. Soudní dvůr dospěl k závěru, že unijní právo brání takové vnitrostátní právní úpravě, která neumožňuje účinné uplatnění nároku na vrácení částek a vyplacení úroků zaručeného unijním právem (viz body 76 -77).

[22] Soudní dvůr dále uvedl, že „při neexistenci unijní právní úpravy přísluší každému členskému státu, aby ve vnitrostátním právním řádu stanovil podrobná pravidla pro výplatu úroků v případě vrácení peněžních částek vybraných v rozporu s unijním právem. Tato podrobná

pravidla však musí respektovat zásady rovnocennosti a efektivity, což je požadavek, jehož dodržování zejména vyžaduje, aby nebyla upravena tak, aby nadměrně ztěžovala nebo v praxi znemožňovala uplatnění nároku na výplatu úroků zaručeného unijním právem“ (bod 74). V případě neexistence unijní právní úpravy, pokud jde o upřesnění podrobných pravidel pro výplatu úroků z peněžních částek, členské státy mají jistý prostor pro uvážení. Ten však „musí být využíván v souladu se zásadou efektivity a jako takový nesmí zejména vést k nadměrnému ztížení nebo praktickému znemožnění uplatnění nároků, která jednotlivcům přiznává unijní právní řád“ (bod 79).

[23] Městský soud vyložil závěry citovaného rozsudku Soudního dvora v souladu s dosavadní judikaturou Nejvyššího správního soudu, konkrétně rozsudkem ze dne 29. 6. 2023, č. j. 4 Afs 219/2022 - 68. V této věci se žalobce rovněž s odkazem na rozsudek ve věci *Gräfendorfer* domáhal zaplacení úroku dle § 254 daňového řádu v důsledku změny či zrušení platebních výměrů, v nichž celní úřad doměřil žalobci dovozní clo a penále. Nejvyšší správní soud zde dospěl k závěru, že pokud unijní právní úprava (čl. 116 odst. 6 celního kodexu Unie) vylučuje povinnost placení úroku, nelze mít za to, že celní orgány byly přesto povinny žalobci tento úrok zaplatit. Pokud jde o požadavky Soudního dvora na dosažení náhrady za nedostupnost peněžní částky (nesprávně vyměřeného cla), ty jsou dostatečně naplněny možností domáhat se náhrady škody dle zákona č. 82/1998 Sb.

[24] Tento rozsudek Nejvyššího správního soudu však nálezem ze dne 20. 2. 2025, sp. zn. I. ÚS 2293/23, zrušil Ústavní soud, který naopak dospěl k závěru, že stěžovatel měl v této věci legitimní očekávání, že mu vznikl nárok na úroky z neoprávněně vybraného cla v souladu s judikaturou Soudního dvora EU. Závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 219/2022 - 68 je proto nutno považovat za překonané, což musel vzít nyní soud při přezkumu napadeného rozsudku městského soudu v úvahu a posoudit kasační argumentaci ve světle závěrů nálezu Ústavního soudu.

IV.a) Závěry nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 2293/23

[25] Podle Ústavního soudu Soudní dvůr v rozsudku ve věci *Gräfendorfer* výslovně potvrdil nárok na úroky z neoprávněně vybraného cla jako obecnou zásadu práva EU, jak ostatně vyplývá zejména z jeho bodů 51, 52, 53, 64 a 66. Z tohoto rozsudku plyne jasné pravidlo: *jednotlivec, kterému stát v rozporu s právem EU vyměřil clo, jež tento jednotlivec následně zaplatil, má podle unijního práva nárok na úroky z neoprávněně vybrané částky* (bod 31 nálezu).

[26] V bodech 32 a 33 Ústavní soud konstatoval:

Právě uvedená unijní pravidla má svůj srozumitelný ekonomický účel - pokrýt ztrátu hodnoty peněz během období, kdy bylo osobě v rozporu s unijním právem znemožněno s nimi disponovat. Povinnost zaplatit úroky nepředstavuje pro stát trest ani sankci za spáchané porušení unijního práva, ale má za cíl zajistit pro jednotlivce přiměřenou náhradu za ztráty vzniklé v důsledku nemožnosti nakládat podle vlastního uvážení s částkami (vlastním majetkem) neoprávněně vybranými v rozporu s unijním právem. Jinak řečeno, nárok na zaplacení úroků je založen na myšlence poskytnout jednotlivcům restitutio in integrum z důvodu nemožnosti užívat zadržené peníze v průběhu určitého období. Nárok na vyplacení úroků tak představuje prostředek pro řešení ztráty hodnoty peněz v důsledku plynutí času [...].

Cílem zaplacení úroků je zajistit efektivitu nároku na vrácení nezákonně vybrané finanční částky a základního práva na ochranu vlastnictví. Nemožnost disponovat s majetkem může být obecně kompenzována jen odstraněním skutečné finanční (ekonomické) zátěže, kterou jednotlivec musel nedůvodně nést. Nezohledňovala-li by navrácená částka časovou proměnu hodnoty peněz, kompenzace by mohla být nedostatečná. Jinými slovy, osoba ochuzená v rozporu s unijním právem se má vrátit do situace, která by existovala, kdyby právo nebylo porušeno (viz výše citované stanovisko generální advokátky Čapety, body 60 a 66; srov. rozsudek SDEU ze dne 20. 10. 2011 ve věci Danfoss a Sauer-Danfoss, C-94/10, bod 23).

[27] Ústavní soud dále zdůraznil, že nárok na úroky z nesprávně stanoveného cla je podle Soudního dvora „výrazem obecné zásady vrácení protiprávně vybrané daně“. Vyplývá-li tedy existence nároku z obecné zásady práva EU (přímo identifikované v judikatuře Soudního dvora EU), není rozhodné, že úprava celního kodexu Unie (celního kodexu Společenství) nárok na úroky z nesprávně vyměřeného cla výslovně nezakládá (nezakládala). Pravidlo stanovené v čl. 116 odst. 6 celního kodexu Unie sice stanoví, že celní orgány nemají povinnost platit úroky, vrátí-li clo jednotlivci včas, toto pravidlo však dle judikatury Soudního dvora představuje výjimku z obecné unijní zásady, jež se uplatní v jiných situacích, než která nastala ve věci *Gräfendorfer* a v případě stěžovatele (zde byly některé dodatečné platební výměry zrušeny z důvodu nesprávného posouzení toho, do jaké nomenklatury má být zařazeno dovezené zboží podle příslušné unijní úpravy, tj. jednalo se o nesprávný výklad práva EU).

[28] V bodu 37 nálezu Ústavní soud konstatoval: „V tomto ohledu je rozhodné, že účelem výjimky z placení úroků stanovené v celních kodexech je zajištění spravedlivé rovnováhy v rámci systému rychlého celního odbavování a rychlého propouštění zboží do oběhu na trh. Jak dříve dovodil Soudní dvůr EU v rozsudku ve věci *Wortman*, z historie vzniku citovaných ustanovení celních kodexů vyplývá, že důvodem pro jejich přijetí byla vysoká pravděpodobnost pochybení, ke kterým může docházet vzhledem k rychlosti systému odbavování. Celní orgány v některých případech zboží před jeho propuštěním do oběhu neprověřují a kontrolu řádného průběhu dovozu provádějí až následně. Možnost, že v důsledku kontroly bude doměřeno dosud nezaplacené clo či vráceno již odvedené clo, je proto reálná. Jinými slovy, základy, na nichž se prvotně určuje výše cla, jsou natolik vratké, že v případě následné opravy výše cla, ať již ve smyslu přeplatku nebo nedoplatku, není přípustné, aby bylo prosazováno obecné pravidlo, podle něhož by byly orgány celní správy či poplatníci povinni platit úroky za krátké meziobdobí. Celní kodexy proto měly symetricky vylučovat vyplacení úroků pouze v běžných situacích „přepočítání výše cla na základě dodatečných informací“ (rozsudek SDEU ze dne 18. 1. 2017 ve věci *Wortmann*, C-365/15, body 24-32 a stanovisko generálního advokáta M. Campos Sánchez-Bordony ve věci *Wortmann*, body 45-53).“

[29] S ohledem na uvedené Ústavní soud uzavřel, že výjimka placení úroků z nesprávně vyměřeného cla stanovená v celních kodexech se uplatní v situacích, které přímo souvisí s rychlostí běžného celního odbavení, tj. tehdy, vyžadují-li buď celní orgán, nebo hospodářský subjekt úpravu cla v krátkém čase po původním celním odbavení a obě strany úpravu akceptují. Naopak, obecná zásada vyplacení úroků z nedlužného cla se uplatní - v obdobných případech dlouhodobého protiprávního zadržení finanční částky jako ve věci *Gräfendorfer* - bez ohledu na ustanovení čl. 116 odst. 6 celního kodexu EU, respektive 241 celního kodexu Společenství (viz bod 73 rozsudku SDEU ve věci *Gräfendorfer*).

[30] Dále se Ústavní soud zabýval otázkou, zda možnost domáhat se náhrady škody podle zákona č. 82/1998 Sb. dostatečně naplňuje požadavek rozsudku Soudního dvora stanovený v bodech 74 – 76 (viz body 20 a 21 výše). Dospěl přitom k závěru, že Nejvyšší správní soud ve zrušovaném rozsudku ústavně konformním způsobem neodůvodnil, proč má stěžovatel svůj nárok vyplývající z práva EU uplatnit jiným způsobem, než který původně zvolil (tj. podle § 254 daňového řádu). Soudem zvolenou cestu zákona č. 82/1998 Sb. měl Nejvyšší správní soud zhodnotit perspektivou základních práv stěžovatele na ochranu vlastnictví a projednání věci bez zbytečných průtahů. V souladu se závěry citovaného rozsudku Soudního dvora měl Nejvyšší správní soud přesvědčivě vysvětlit, proč je v souladu se zásadami efektivity a rovnocennosti, aby o nároku na úroky z nesprávně stanoveného cla rozhodovalo buď ministerstvo (jakožto prvostupňový orgán rozhodující primárně o žádosti o náhradu škody), či případně civilní soudy v rámci řízení o případné civilní žalobě proti státu (viz bod 49 nálezů). Tuto alternativu měl soud zhodnotit s ohledem na faktickou možnost stěžovatele domoci se svého nároku, nikoliv jej na takovou cestu odkázat pouze v obecné rovině. Zejména měl zhodnotit, zda řízení o žádosti o náhradu škody podle zákona č. 82/1998 Sb. nebude natolik časově náročné, že povede k faktickému vyprázdnění stěžovatelova nároku. Řádné zhodnocení efektivity a rovnocennosti Nejvyšším správním soudem přitom předpokládá i zvážení druhé alternativy, a tj. subsidiárního uplatnění daňového řádu.

IV.b) Posouzení kasační stížnosti ve světle závěrů Ústavního soudu

[31] S ohledem na výše uvedené závěry Ústavního soudu Nejvyšší správní soud konstatuje, že městský soud pochybil, pokud bez dalšího potvrdil závěr žalovaného, že stěžovateli nevznikl nárok na úrok z vráceného nesprávně stanoveného cla podle § 254 daňového řádu, neboť § 66 celního zákona (obdobně jako čl. 116 odst. 6 celního kodexu Unie) takový nárok vylučuje. Z rozsudku Soudního dvora ve věci *Gräfendorfer* totiž vyplývá obecná unijní zásada, a to vyplacení úroků z nesprávně stanoveného cla, které bylo jednotlivci uloženo členským státem v rozporu s unijním právem.

[32] Městský soud měl tedy v posuzované věci v první řadě posoudit, z jakého důvodu došlo ke zrušení dodatečných platebních výměrů, kterými bylo stěžovateli nesprávně vyměřeno clo. Pokud by důvodem bylo vyměření cla v rozporu s unijním právem, pak je třeba s ohledem na judikaturu Soudního dvora dospět k závěru, že stěžovateli vznikl nárok na úrok z vráceného nedlužného cla. Uvedené je třeba zjistit z příslušného správního rozhodnutí, kterým byly zrušeny či změněny dodatečné platební výměry, jimiž celní úřad stěžovateli nesprávně stanovil clo. Takto ovšem městský soud zjevně neuvažoval; takové rozhodnutí ani není součástí příslušné spisové dokumentace, ze které soud vycházel.

[33] Nejvyšší správní soud tedy dospěl k závěru, že napadený rozsudek městského soudu je v tomto ohledu nezákonný, což je důvodem pro jeho zrušení.

[34] Dále se kasační soud zabýval otázkou, jakou procesní cestu by stěžovatel měl zvolit v případě, že by mu v souladu s unijní judikaturou vznikl nárok na úrok z nesprávně stanoveného cla. V této souvislosti připomíná, že podle judikatury Soudního dvora přísluší členskému státu, aby ve vnitrostátním právním řádu stanovil podrobná pravidla pro výplatu úroků v případě vrácení peněžních částek vybraných v rozporu s unijním právem. Tato pravidla však musí respektovat zásadu rovnocennosti a efektivity; to znamená, že nesmí

pokračování

nadměrně ztěžovat nebo v praxi bránit možnosti uplatnění nároku na výplatu úroku (viz bod 74 rozsudku ve věci *Gräfendorfer*). Nejvyšší správní soud nesouhlasí se závěrem městského soudu, že tyto požadavky v české právní úpravě naplňuje možnost uplatnění náhrady škody vůči státu dle zákona č. 82/1998 Sb.

[35] Řízení podle zákona č. 82/1998 Sb. totiž primárně není určeno k *brazení úroků* z neoprávněně zadržované částky (tedy úhrady hodnoty chybějících peněz v čase), jak požaduje unijní judikatura, nýbrž k *náhradě škody* způsobené nezákonným rozhodnutím. Podle § 7 odst. 1 zákona č. 82/1998 Sb. mají právo na náhradu škody způsobené nezákonným rozhodnutím účastníci řízení, ve kterém bylo vydáno rozhodnutí, z něhož jim vznikla škoda. Poškozený musí v tomto řízení prokázat, že I) bylo vydáno rozhodnutí, které bylo pro nezákonnost zrušeno nebo změněno příslušným orgánem, II) na základě tohoto rozhodnutí mu vznikla škoda, III) existuje příčinná souvislost mezi vydáním nezákonného rozhodnutí a vznikem škody. Existence těchto podmínek musí být bezpečně prokázána a nepostačuje pouhý pravděpodobnostní závěr o splnění některé z nich. Důkazní břemeno v tomto směru leží na poškozeném (viz rozsudek NS ze dne 24. 2. 2022, č. j. 30 Cdo 3170/2021 - 405).

[36] Dle Nejvyššího správního soudu tedy může být v konkrétní situaci pro účastníka celního řízení značně obtížné existenci škody i příčinné souvislosti prokázat. Jak upozornil Ústavní soud v citovaném nálezu, zákon č. 82/1998 Sb. nadto neobsahuje definici škody, a použije se tedy obecné ustanovení občanského zákoníku, který v § 2952 uvádí, že se hradí skutečná škoda a to, co poškozenému ušlo (ušlý zisk). Úrok ze zadržované částky však nepředstavuje skutečnou škodu, mohlo by se případně jednat o ušlý zisk. Požaduje-li však poškozený ušlé úroky z neoprávněně zadržovaných peněz, musí prokázat, že měl úmysl zhodnotit tyto prostředky jinde (viz i Ústavním soudem odkazovaný rozsudek NS ze dne 30. 10. 2018, sp. zn. 30 Cdo 58/2018). Musel by také prokázat, že by ke zhodnocení došlo při pravidelném běhu věcí. Majetková újma způsobená tím, že škodná událost zasáhla do průběhu děje vedoucího k určitému zisku, se odškodňuje jen za předpokladu, že k ní došlo v příčinné souvislosti se škodnou událostí. Pouhé tvrzené hypotetické zmaření zamýšleného podnikatelského záměru poškozeného k odškodnění nestačí (viz rozsudek NS ze dne 26. 11. 2008, sp. zn. 25 Cdo 269/2006, či usnesení NS ze dne 18. 12. 2012, sp. zn. 28 Cdo 96/2012). Ústavní soud tedy v odkazovaném nálezu shrnul, že ze současné judikatury Nejvyššího soudu vyplývá, že měl-li by poškozený zadržené prostředky před škodní událostí doma a žádný úrok či zhodnocení z nich takto neplynuly, nelze mu náhradu nákladů ušlých úroků přiznat (viz PAŠEK, M. In: Petrov, J., Výtisk, M., Beran, V. a kol: Občanský zákoník, 2. vydání, 3. aktualizace, 2024, § 2952).

[37] Z uvedeného je nutno dovodit, že možnost jednotlivce domoci se v řízení podle zákona č. 82/1998 Sb. vyplacení úroků je spíše toliko teoretická a pro účastníka celního řízení značně nejistá. Dle unijní judikatury by přitom jednotlivci měl náležet nárok na úrok v podstatě automaticky, resp. by k jeho úspěšnému uplatnění měla vést přímočará cesta, která nevyžaduje náročné prokazování, jež by účastníka řízení nepřiměřeně zatěžovalo. Postup podle zákona č. 82/1998 Sb. proto Nejvyšší správní soud nepovažuje za vhodný způsob, jak se domoci nároku na úrok z nesprávně stanoveného cla garantovaného unijní judikaturou. O neefektivnosti tohoto postupu ostatně do určité míry svědčí i zkušenosti stěžovatele, kterému se doposud nepodařilo úspěšně nárok na úrok z nesprávně stanoveného cla podle zákona č. 82/1998 Sb. uplatnit.

[38] Rovněž ze strukturálního hlediska považuje Nejvyšší správní soud za zcela nesystémové, aby o nároku na úrok z nesprávně stanoveného cla rozhodovalo v civilním řízení buď příslušné ministerstvo, nebo v konečném důsledku civilní soudy. Jak upozornil i Ústavní soud ve výše uvedeném nálezu, při posuzování vzniku tohoto nároku je třeba hodnotit, zda byl původní platební výměr stanovící clo zrušen z důvodu rozporu s unijním právem. Je zde tedy třeba i určitých substantivních znalostí problematiky cel, a je proto naprosto žádoucí, aby v této věci rozhodovaly orgány, které se touto agendou zabývají. Naopak se jeví jako zcela nepraktické, aby vypořádání tohoto nároku bylo delegováno na jiné státní orgány než celní úřady a správní soudy, což by mohlo vést ke značné administrativní zátěži či pochybením (viz náleze ÚS, bod 61). Jedná se tedy o otázku, která by měla být řešena čistě uvnitř veřejné správy, jak je tomu ostatně i v případě vypořádání nároku na úrok z nesprávně stanovené daně. Kasační soud neshledává žádný racionální důvod k tomu, aby se v případě uplatnění nároku na úrok z nesprávně stanoveného cla postupovalo odlišně (a to navíc značně náročnějším a nejistějším postupem).

[39] Zásadě efektivity a rovnocennosti tedy dle Nejvyššího správního soudu mnohem lépe vyhovuje stěžovatelem prosazovaná cesta pro uplatnění nároku na úrok z nesprávně stanoveného cla, a tedy subsidiární uplatnění daňového řádu. Podpůrné použití daňového řádu ostatně celní zákon obecně při správě cel předpokládá (viz § 3 odst. 1). Nadto je nutno připomenout, že daní se dle § 2 odst. 3 písm. a) daňového řádu rozumí také clo. Ustanovení § 254 daňového řádu přitom podrobně upravuje, jak se stanoví úrok z nesprávně stanovené daně; další ustanovení daňového řádu poté upravují postup správních orgánů při hrazení úroků. Jedná se tedy o podrobná pravidla, podle kterých mohou být vypláceny úroky v případě vracení peněžních částek vybraných v rozporu s unijním právem (viz bod 74 rozsudku ve věci *Gräfendorfer*). Aplikaci § 254 daňového řádu sice brání § 66 celního zákona. Jeho použití je však v případech, kdy účastník řízení vznikne nárok na úrok z neoprávněně vybrané částky, neboť mu bylo vyměřeno clo v rozporu s právem EU, s ohledem na závěry rozsudku Soudního dvora ve věci *Gräfendorfer* vyloučeno. Soudní dvůr totiž uzavřel, že unijní právo brání takové vnitrostátní úpravě, která by neumožňovala účinné uplatnění nároku na vyplacení úroků zaručených unijním právem.

V. Závěr a náklady řízení

[40] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou, a proto rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 věta první, část věty před středníkem s. ř. s.). V něm bude městský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.). Městský soud tedy bude muset nejprve z příslušného správního rozhodnutí ověřit, z jakých důvodů byly zrušeny či změněny platební výměry, kterými celní orgán stěžovateli (nesprávně) stanovil clo. Pokud dospěje k závěru, že se tak stalo z důvodu porušení unijního práva (např. z důvodu nesprávného sazebního zařazení zboží), pak bude na místě stěžovateli přiznat nárok na úrok z nesprávně stanoveného zaplaceného cla. Stěžovatel by pak takový nárok mohl uplatnit postupem podle § 254 daňového řádu, který by se v souladu s judikaturou Soudního dvora ve věci uplatnil bez ohledu na § 66 celního zákona.

[41] V dalším řízení rozhodne městský soud též o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 s. ř. s.)

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

pokračování

V Brně dne 15. dubna 2025

Lenka Kaniová
předsedkyně senátu