



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D., a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: J. Z.

zastoupeného advokátem Mgr. Janem Slunečkem  
sídlem Týn 640/2, Praha

proti  
žalovanému: **Celní úřad pro Jihomoravský kraj**  
sídlem Koliště 17, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 3. 2021, čj. 33058-2/2021-530000-11

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce uplatnil u žalovaného námitku podle § 159 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Její podstata spočívala v tom, že se žalobce domáhal nároku na zaplacení úroku z neoprávněného jednání žalovaného, který mu vznikl v důsledku změny nebo zrušení

platebních výměrů. Konkrétně šlo o následující rozhodnutí, ve kterých doměřil žalovaný žalobci dovozní clo a penále.

2. Dodatečné platební výměry zrušené z důvodu prekluze práva dodatečně vyměřit clo (rozhodnutí GŘC čj. 60743-3/2018-900000-317 ze dne 20. 11. 2018, dle něhož byly zrušeny dodatečné platební výměry čj. 34764-53 až 61/2014-530000-51 ze dne 9. 7. 2014).
3. Dodatečné platební výměry, u nichž byl v odvolacím řízení zrušen výrok o vyměření penále dle § 251 daňového řádu (rozhodnutí GŘC čj. 60743-5/2018-900000-317 ze dne 14. 12. 2018, dle něhož byly změněny dodatečné platební výměry čj. 34765-62, 63, 65 až 94, 96-147, 149-151/2014-530000-51 ze dne 9. – 11. 7. 2014).
4. Dodatečné platební výměry zrušené v odvolacím řízení s ohledem na závěry rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 18. 6. 2020, čj. 62 Af 2/2019 - 228 (rozhodnutí čj. 488765/2020-530000-51 ze dne 16. 10. 2020, dle něhož byla zrušena rozhodnutí čj. 34765-62, 63, 65 až 73/2014-530000-51 ze dne 9. 7. 2014 a ze dne 10. 7. 2014; rozhodnutí čj. 511283/2020-530000-51 ze dne 19. 10. 2020, dle něhož byla zrušena rozhodnutí čj. 34765-74 až 94, 96 až 147, 149 až 151/2020-530000-51 ze dne 10. 7. 2014 a 11. 7. 2014)
5. Námitku žalobce žalovaný zamítl rozhodnutím označeným v záhlaví (dále též „odvolací rozhodnutí“ nebo „napadené rozhodnutí“). Proti němu brojí žalobce u Krajského soudu v Brně žalobou podanou dne 26. 5. 2021.

## II. Argumentace žalobce

6. Žalobce navrhuje napadené rozhodnutí zrušit, neboť jej považuje za nezákonné. Z § 254 daňového řádu dovozuje, že mu nebyl v zákonné lhůtě předepsán úrok z neoprávněného jednání finančního úřadu. Doba, kdy byly dodatečné platební výměry zrušeny pro jejich nezákonnost, nemůže mít vliv na aplikaci právních předpisů. Rozhodující pro určení relevantního právního předpisu je pouze doba vzniku celního dluhu – ta je ve všech případech před nabytím účinnosti zákona č. 242/2016 Sb., celní zákon. Ani odkaz žalovaného na celní kodex Unie (nařízení Evropského parlamentu a Rady EU č. 952/2013) nepodporuje žalovaným zvolený výklad. Žalobce trvá na tom, že mu úrok z neoprávněného jednání vznikl ve smyslu § 254 daňového řádu ve znění účinném v době vzniku celního dluhu.

## III. Argumentace žalovaného

7. Žalovaný navrhuje podanou žalobu zamítnout. Na problematiku úroků v daném případě nedopadá právní úprava v daňovém řádu, ale právní úprava celních předpisů. Z důvodové zprávy k zákonu č. 242/2016 Sb., celní zákon, se podává, že právní úprava v § 66 tohoto zákona byla přijata za tím účelem, aby bylo postaveno na jisto, že úrok dle celních předpisů nevzniká vedle úroku z § 254 daňového řádu. To ovšem nic nemění na faktu, že ani před nabytím účinnosti celního zákona nedopadala na problematiku úroku dle celních předpisů právní úprava v daňovém řádu. Podle čl. 116 odst. 6 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, platí, že celní orgány v případě vrácení cla nejsou povinny platit úrok. Tato povinnost vzniká pouze v případě, kdy celní orgán nerealizuje rozhodnutí o vrácení cla ve lhůtě 3 měsíců ode dne přijetí takového rozhodnutí (mimo případy, kdy bylo nedodržení lhůty mimo kontrolu celních orgánů). V daném případě není pochyb o tom (a ani to žalobce netvrdí), že žalovaný v uvedené lhůtě clo vrátil.

#### IV. Řízení před krajským soudem

8. Soud rozhodl ve věci samé bez jednání za podmínek § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Výzvu soudu ze dne 25. 10. 2021, aby se vyjádřil k možnosti rozhodnout věc bez jednání, ponechal žalobce bez reakce.

#### V. Posouzení věci krajským soudem

9. Žaloba **není důvodná**.
10. Krajský soud nejprve pro pořádek konstatuje, že žaloba proti rozhodnutí o námitce vydanému podle § 159 daňového řádu je v daném případě přípustná (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2019, čj. 1 Afs 271/2016 - 53, č. 3873/2019 Sb. NSS, bod 34, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2017, čj. 4 Afs 119/2017 - 106, bod 17).
11. Podstata sporu tkví v tom, zda má žalobce nárok na úrok z nesprávně stanoveného cla podle § 254 daňového řádu. Skutková zjištění stručně uvedl krajský soud ve vymezení věci. Rozepisování skutkových podrobností nepovažoval soud za nutné, jelikož to pro posouzení věci nemá význam. Pro určení, podle jakého znění právních předpisů se má věc posoudit, je rozhodným datem den následující po původní splatnosti cla; bylo-li clo uhrazeno později, pak den následující po dni skutečné úhrady (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 11. 2011, čj. 7 Afs 59/2010 - 143, č. 2511/2012 Sb. NSS, bod 18). V nynější věci byly první platební výměry vydány 9. 7. 2014, celní dluhy tedy vznikaly po tomto datu. Podrobnější zkoumání, kdy se tak stalo, by bylo nadbytečné, neboť bez ohledu na zvolené časové znění právních předpisů by výsledek byl vždy týž. Právní úprava úroků z neoprávněně zadržovaného cla v dřívějším i nyní účinném celním zákoně je totiž natolik komplexní, že se vedle ní nemůže právní úprava úroků z nesprávně stanovené daně uplatnit.
12. Krajský soud nejprve pro názornost a pro kontext stručně zrekapituluje úpravu vrácení cla v evropských předpisech a českém právním řádu.
13. Podle bodu 14 přílohy IV smlouvy o přistoupení České republiky a dalších států k Evropské unii, publikované sdělením Ministerstva zahraničních věcí ČR pod č. 44/2004 Sb. m. s. (dále též „akt o přistoupení“), platí, že v případě postupů pro navrácení a prominutí cla stanovených v člancích 235 až 242 nařízení (EHS) č. 2913/92 a v člancích 877 až 912 nařízení (EHS) č. 2454/93 je navrácení a prominutí cla uskutečňováno za podmínek stanovených právními předpisy Společenství. Dle čl. 241 nařízení (EHS) č. 2913/92 platilo, že pokud celní orgány vrátí dovozní nebo vývozní clo, nejsou povinny platit úroky. Takovou povinnost mají celní orgány pouze pokud (i) nebylo rozhodnutí o vrácení cla vykonáno do tří měsíců od jeho přijetí a (ii) pokud tak stanoví vnitrostátní předpisy. V čl. 201 až 216 upravuje zmiňované nařízení vznik celního dluhu.
14. Jen pro pořádek soud zmiňuje, že nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 450/2008 (dále též „celní kodex ES“) přijaté 23. 4. 2008, které platilo od 24. 6. 2008, upravovalo otázku úroků při vrácení cla v čl. 79 odst. 4 takto: *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 časové lhůty bylo mimo kontrolu celních orgánů*. V důsledku čl. 188 odst. 2 celního kodexu ES (novelizovaného nařízením č. 528/2013 ze dne 12. 6. 2013), který odložil účinnost některých ustanovení až do 1. 11. 2013, však tato norma vůbec nenabyla

účinnosti. Místo toho ji od 30. 10. 2013 nahradila nová právní úprava – nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 (dále též „celní kodex EU“). Ten v čl. 116 odst. 6 upravuje otázku úroků při vrácení cla prakticky totožně jako celní kodex ES: *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.* Podle čl. 288 odst. 1, 2 celního kodexu EU se ustanovení čl. 116 aplikuje od 1. 6. 2016. Celní kodex EU dále v čl. 286 odst. 1 uvádí, že ruší celní kodex ES. V odstavci 2 přitom uvádí, že nařízení (EHS) č. 2913/92 se ruší dnem 1. 6. 2016. Až do tohoto data tedy platila úprava úroků z vráceného cla obsažená v nařízení (EHS) č. 2913/92, od tohoto data pak úprava obsažená v celním kodexu EU.

15. Citované předpisy Evropské unie upravují komplexně problematiku vrácení cla včetně úroků. Vnitrostátní předpisy z této úpravy evidentně vychází – ať už zrušený celní zákon č. 13/1993 Sb. či nyní účinný celní zákon č. 242/2016 Sb. Předchozí celní zákon č. 13/1993 Sb. obsahoval v § 285 až 292 komplexní úpravu vrácení cla včetně úroků. Novelou č. 187/2004 Sb. však byla tato úprava s účinností od 1. 5. 2004 ze zákona vypuštěna s následujícím odůvodněním: *„Paragrafy 286 až 292 stávajícího celního zákona se navrhuje zrušit z toho důvodu, že tato oblast je upravena komunitárním právem s přímou vnitrostátní účinností“.* V platnosti pak zůstal pouze § 285 celního zákona č. 13/1993 Sb. se stručnou úpravou podmínek, za kterých je správce daně povinen platit úroky při vrácení cla – shodně jako nařízení (EHS) č. 2913/92. I toto ustanovení bylo nakonec novelou č. 104/2011 Sb. ke dni 1. 7. 2011 zúženo na finální podobu tohoto znění: *„Vznikne-li povinnost platit úrok podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, postupuje se při přiznání tohoto úroku podle ustanovení daňového řádu o úroku z neoprávněného jednání správce daně.“* Takto platilo až do úplného zrušení celního zákona č. 13/1993 Sb. ke dni 29. 7. 2016. V důvodové zprávě k citované novele předkladatel uvedl, že navržená úprava je vyvolána potřebou souladu s přímo použitelným předpisem Evropské unie (ze stávajícího celního zákona jsou vypuštěna ta ustanovení, která jsou obsažena v přímo použitelném předpisu Evropské unie).
16. Nynější celní zákon č. 242/2016 Sb. již žádnou vlastní úpravu úroků z vráceného cla neobsahuje a zcela se spoléhá na přímo účinnou komunitární úpravu v čl. 116 celního kodexu EU. Pouze v § 66 uvádí: *„Při správě cla se neuplatní ustanovení daňového řádu o úroku z nesprávně stanoveného cla.“* Takové ustanovení je ale nutno vnímat spíše jako výkladovou pomůcku, formulovanou v zákoně v zájmu právní jistoty a pro odstranění jakýchkoliv možných pochybností. I bez něj by bylo nutno dojít ke stejnému závěru, a to z následujících důvodů.
17. Oblast cel patří mezi nejvíce harmonizované v Evropské unii. Celní kodex EU v preambuli (bod 9) deklaruje, že Evropská unie je založena na celní unii. Je žádoucí, aby se v zájmu hospodářských subjektů i celních orgánů v Unii platné celní předpisy zahrnuly do jednoho kodexu. Vycházejí z myšlenky vnitřního trhu by měl uvedený kodex obsahovat obecná pravidla a postupy, které zajistí provádění tarifních opatření a dalších opatření společné politiky zaváděných na úrovni Unie v rámci obchodu se zbožím mezi Uníí a zeměmi nebo územími mimo celní území Unie při zohlednění požadavků těchto společných politik. Celní předpisy by měly být lépe sladěny s předpisy, které se týkají výběru dovozních poplatků, aniž by se měnila oblast působnosti platných daňových předpisů. Na obdobných myšlenkách stojí i celní kodex ES a nařízení (EHS) č. 2913/92. Je

zřejmé, že unijní normotvorba procházela vývojem ve snaze modernizovat celní předpisy a přizpůsobit je vývoji. Otázka placení úroků za nesprávně vybrané clo nicméně nijak převratným vývojem neprošla. Již od nařízení (EHS) č. 2913/92 rozeznávala unijní úprava *de facto* pouze jeden důvod, kdy je stát povinen platit úroky z vráceného cla – pozdní vykonání rozhodnutí o jeho vrácení.

18. Žalobce argumentuje v tom směru, že odkazy na nařízení (EHS) č. 2913/92 a celní kodex EU považuje za nesprávné. Vůbec však neuvádí proč. Z vývoje celního zákona č. 13/1993 Sb. je zřejmé, že od přistoupení České republiky k Evropské unii se ustanovení upravující placení úroků při vrácení cla vždy řídily evropskými právními předpisy. Pokud celní zákon č. 13/1993 Sb. před novelou č. novelou č. 104/2011 Sb. upravoval tuto oblast, ve skutečnosti jen kopíroval nařízení (EHS) č. 2913/92 a následně celní kodex EU. Nad rámec uvedeného poukazuje krajský soud na čl. 288 Smlouvy o fungování Evropské unie, podle kterého mají nařízení obecnou působnost, jsou závazná v celém rozsahu a přímo použitelná ve všech členských státech.
19. Evropské celní předpisy tedy již od vstupu ČR do EU stanovily jasnou podmínku pro placení úroků státem. Tím je pozdní vykonání rozhodnutí o vrácení cla. Žalovaný vrátil dlužné clo a penále vždy do 3 měsíců od přijetí rozhodnutí o vrácení cla. To žalobce nezpochybňuje.
20. Žalobce navrhuje použít § 254 daňového řádu, ovšem nepředkládá žádnou právní úvahu, proč by chtěl úpravu daní aplikovat na cla. Rozhodně nejde o onen vnitrostátní předpis ve smyslu čl. 241 nařízení (EHS) 2913/1992, který by nad rámec evropských předpisů stanovoval České republice povinnost platit úrok z vráceného cla. Takový předpis by se musel výslovně týkat cla a musel by stanovit nad rámec komunitárního práva specifické podmínky, za kterých má stát úrok z vráceného cla platit. Rozhodně nelze za takový vnitrostátní předpis považovat daňový řád, který se primárně vztahuje na veškeré daně a na oblast cel se uplatní pouze podpůrně, nemají-li vlastní regulaci. Subsidiární povaha daňového řádu přitom plyne přímo z celních předpisů [§ 320 odst. 1 písm. c) celního zákona č. 13/1993 Sb. a § 3 odst. 1 celního zákona]. Pokud tak celní předpisy obsahují odlišnou – a komplexní úpravu – pro placení úroku z neoprávněně vybrané částky, nelze na vrácení cla aplikovat daňový řád.
21. Pro pořádek soud dodává, že mezi celní předpisy je pochopitelně nutno zařadit i předpisy Evropské unie. Odlišnost právních úprav daní a cel podporuje i to, že na rozdíl od cel, jejichž úprava je značně harmonizovaná v Evropské unii společným celním kodexem EU, v daňové oblasti obdobný předpis neexistuje a nejde o oblast, již by měla Evropská unie ambice harmonizovat (s výjimkou DPH).
22. Žalobcův výklad by ve skutečnosti znamenal, že by se placení úroků z dlužného cla řídilo dvěma různými právními úpravami, které by existovaly vedle sebe a přiznávaly právo na úrok za zcela odlišných podmínek. Daně a cla nejsou volně zaměnitelnými pojmy, které lze užívat jako synonyma, jakkoliv v některých případech celní a daňové předpisy zavádějí pro své potřeby legislativní zkratky, do nichž zahrnují jak cla, tak i daně (srov. např. § 2 odst. 3 daňového řádu). Ustanovení § 254 daňového řádu nicméně upravuje nárok daňového subjektu na úrok z nesprávně stanovené daně. Jde o ustanovení, které má hmotněprávní povahu a zakládá určité právo daňového subjektu (srov. bod 15 rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 11. 2. 2021, čj. 62 Af 24/2019 - 249). Daňový řád jako celek

je naproti tomu převážně procesním předpisem a upravuje hlavně postup správce daně (§ 1 odst. 1 daňového řádu).

23. Krajský soud rozumí tomu, že pro žalobce je úprava v daňovém řádu příznivější. Závěr o nepoužitelnosti daňového řádu však pouze znamená, že žalobce nemá právo na úrok z neoprávněného jednání žalovaného podle tohoto předpisu. Žalobce má k dispozici cesty, jak se domoci náhrady škody jiným postupem, zejména podle zákona č. 82/1998 Sb., o náhradě škody při výkonu veřejné moci, který provádí čl. 36 odst. 3 Listiny základních práv a svobod.
24. Soud na závěr shrnuje, že na vrácení cla v důsledku zrušeného rozhodnutí nelze uplatnit § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Správce daně je v takové situaci vázán zejména čl. 116 celního kodexu EU, který tuto problematiku komplexně upravuje. Takový závěr neplatí jen po přijetí zákona č. 242/2016 Sb., celní zákon (který použitelnost daňového řádu výslovně vylučuje), ale s ohledem na komplexnost a přímou závaznost nařízení (EHS) č. 2913/92 platil i dříve. To jasně vyplývá i z konstantní judikatury správních soudů k dřívějšímu celnímu zákonu (srov. výše citované usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu čj. 7 Afs 59/2010 - 143, bod 29, či rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 31. 1. 2018, čj. 6 Af 3/2014 - 53). Právě komplexní úpravou řešené problematiky – nadto na evropské úrovni – se cla podstatně liší od peněžitých plnění v rámci dělené správy, např. pokut. U těch stát při nesprávném vyměření úroky podle § 254 daňového řádu naopak hradit musí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2016, čj. 9 Afs 128/2016 - 39, č. 3485/2016 Sb. NSS, bod 43).

## VI. Náklady řízení

25. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu těch nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který úspěch ve věci neměl. Žalobce před soudem neuspěl (soud žalobu zamítl jako nedůvodnou), proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu by jinak – jakožto úspěšnému účastníkovi řízení – právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, s ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu mu je však nelze přiznat, neboť nepřesahují rámec jeho běžné úřední činnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 3. 2015, čj. 7 Afs 11/2014 - 47, č. 3228/2015 Sb. NSS).

## Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 29. 6. 2022

Mgr. Milan Procházka

předseda senátu