



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobkyně: **Celní jednatelství Zelinka s.r.o.**, se sídlem K letišti 1088/59, Praha 6, zast. Mgr. Janem Slunečkem, advokátem se sídlem Týn 640/2, Praha 1, proti žalovanému: **Celní úřad pro Pardubický kraj**, se sídlem Palackého 2659, Pardubice, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 5. 2023, č. j. 41790-2/2023-590000-11, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 30. 8. 2023, č. j. 52 Af 10/2023-48,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 30. 8. 2023, č. j. 52 Af 10/2023-48, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Předmětem projednávané věci je otázka, zda má žalobkyně, již bylo vyměřeno clo a přeplatek následně vrácen, nárok na úrok z vrácené částky cla (neoprávněně zadržované).

[2] Generální ředitelství cel rozhodnutím ze dne 20. 2. 2023, č. j. 10508/2023-900000-311, zrušilo třicet dva dodatečných platebních výměrů vydaných Celním úřadem pro Kraj Vysočina a zastavilo celní řízení, ve kterém vystupovala jako solidární dlužník z titulu nepřímého zástupce kontrolované osoby žalobkyně. V důsledku citovaného rozhodnutí vrátil dne 17. 3. 2023 žalovaný na účet žalobkyně uhrazené doměřené clo a úroky z doměřeného cla. Jelikož žalovaný nevyplatil žalobkyni úrok podle § 251c odst. 1 písm. b) ve spojení s § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), uplatnila žalobkyně proti jeho postupu námitku podle § 251a odst. 4 daňového řádu. Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím námitku žalobkyně zamítl.

[3] Žalobkyně proti rozhodnutí žalovaného brojila žalobou, kterou krajský soud jako nedůvodnou zamítl. Nejprve zrekapituloval právní úpravu nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, ve znění pozdějších předpisů

(dále jen „UCC“), a následně s odkazem na § 66 zákona č. 242/2016 Sb., celního zákona, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“), vyloučil aplikaci § 254 daňového řádu. Dle krajského soudu žalobkyně neuvedla, proč by se měla úprava z nesprávně stanovené daně aplikovat na oblast cel. Dále krajský soud citoval z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 6. 2023, č. j. 4 Afs 219/2022-68, který řešil otázku vycházející z podobného skutkového základu a sdílející podobnou právní úpravu, proto krajský soud neshledal důvod se od citovaného rozsudku odchýlit. Žalobkyni s jejím nárokem odkázal na řízení 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 (dále jen „zákon č. 82/1998 Sb.“), tento postup aproboval i Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku.

II. Obsah kasační stížnosti a další vyjádření účastníků řízení

[4] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) napadla výše označený rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Navrhla zrušit napadený rozsudek a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[5] Stěžovatelka namítala, že krajský soud vyložil čl. 116 odst. 6 UCC nesprávným způsobem, respektive, že je nepřipustné, aby právo na výplatu úroků vzniklo pouze, nebylo-li by neoprávněně vybrané clo vráceno do tří měsíců. Odkázala na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 28. 2. 2022 ve spojených věcech C-415/20, C-419/20 a C-427/20, z něhož jednoznačně vyplývá, že zásady unijního práva brání takové vnitrostátní právní úpravě, která by odepřela, či nadměrně ztěžovala možnost domáhat se platby úroků ze cla uloženého v rozporu s unijním právem. Stěžovatelka obsáhle citovala z uvedeného rozsudku SDEU a ze stanoviska generální advokátky Čapeta ve spojených věcech C-415/20, C-419/20 a C-427/20; dále z rozsudku SDEU ze dne 18. 1. 2017, ve věci C-365/15, včetně stanoviska generálního advokáta Sánchez-Bordony ve věci C-365/15.

[6] Na základě uvedených rozsudků SDEU a stanovisek generálních advokátů dospěla k závěru, že krajský soud nereflektoval závazný právní názor SDEU, který dovodil povinnost členských států vyplatit subjektům v postavení stěžovatelky požadovaný úrok. Konkrétně stěžovatelka z citovaných rozsudků dovodila, že je povinností členských států přijmout podrobná pravidla pro výplatu úroků v případě vrácení peněžních částek vybraných v rozporu s unijním právem. Této povinnosti odpovídá § 254 daňového řádu.

[7] Stěžovatelka uvedla, že se obrátila na Ministerstvo financí se žádostí o náhradu škody podle zákona č. 82/1998 Sb., přičemž její žádosti nebylo vyhověno s odůvodněním, že o požadovaném úroku je vedeno řízení u příslušného správce daně podle § 254 daňového řádu. Stěžovatelka též poukázala na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 9. 3. 2022, č. j. 14 Af 29/2020-29, a jednání Generálního ředitelství cel, které ačkoliv proti tomuto rozsudku městského soudu podalo kasační stížnost, nakonec ji vzalo zpět a tamní žalobkyni úrok z neoprávněného jednání správce cla přiznalo a vyplatilo. V případě jiných subjektů tedy postupují celní orgány v souladu s přímo použitelnými předpisy Evropské unie a judikaturou SDEU, k tomu upozornila na § 8 odst. 2 daňového řádu. Pro případné další pochybnosti Nejvyššího správního soudu stran výkladu citovaných ustanovení daňového

pokračování

řádu a celního zákona navrhla, aby se v takovém případě kasační soud obrátil s předběžnou otázkou na SDEU.

[8] Žalovaný ve svém vyjádření navrhl kasační stížnost zamítnout. Odkazy stěžovatelky na rozsudky SDEU a stanoviska generálních advokátů se již zabýval Nejvyšší správní soud v odst. [26] a [27] rozsudku č. j. 4 Afs 219/2022-68. Za nepřipadnou označil argumentaci rozsudkem městského soudu č. j. 14 Af 29/2020-29, tento se zabýval rozdílnou (dřívější) právní úpravou, přičemž ani za její účinnosti nebyla dána možnost přiznat úroky z neoprávněného jednání správce cla, jak v odst. [28] rozsudku č. j. 4 Afs 219/2022-68 konstatoval kasační soud. Poukázal na skutečnost, že stěžovatelka ani neuvedla, v čem spatřuje skutkovou a právní shodu dříve projednávané věci s nynější.

[9] Stěžovatelka reagovala na vyjádření žalovaného replikou, v níž uvedla, že má dle názoru Generálního ředitelství cel i za současné právní úpravy nárok na úrok podle § 254 daňového řádu. Stěžovatelka proto formulovala a navrhla, aby Nejvyšší správní soud předložil SDEU předběžné otázky - zda je v souladu s unijním právem vykládat § 66 celního zákona tak, že tento vylučuje právo domáhat se úhrady úroku ze cla stanoveného neoprávněně a v rozporu s unijními předpisy, a to zejména v kontextu rozsudku SDEU ve spojených věcech C-415/20, C-419/20 a C-427/20 a rozsudku C-365/15; zda je v souladu s unijním právem, aby v takovém případě byla dotčená osoba odkázána, aby se domáhala náhrady škody namísto vyplacení úroku, a to zejména v případě zhoršené důkazní situace dotčené osoby; a zda jsou obecné soudy členských států vázány judikaturou SDEU ve věcech výkladu práva EU.

[10] Stěžovatelka následně učinila čtyři návrhy na doplnění dokazování, a sice rozsudkem SDEU ze dne 8. 6. 2023, ve věci C-322/22, v důsledku kterého neobstojí argumentace žalovaného z důvodu komplikovaného postupu podle zákona č. 82/1998 Sb.; rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2024, č. j. 3 Afs 194/2022-60, který podporuje její argumentaci; *Oznámením o platbách úroků v případě úhrady cla v souvislosti s opatřeními na ochranu obchodu v návaznosti na pravomocný rozsudek Soudního dvora* ze dne 4. 7. 2019, sp. zn. 2019/C 224/02, které potvrzuje stěžovatelčiny závěry; a vyjádřením Generálního ředitelství cel, které jednalo za Ministerstvo financí, k žalobě stěžovatelky v rámci soudního řízení, v němž se domáhala náhrady škody podle zákona č. 82/1998 Sb., z tohoto vyjádření vyplývá, že postup dle citovaného zákona je značně složitý.

[11] Žalovaný reagoval na důkazní návrhy stěžovatelky tak, že rozsudek SDEU ve věci C-322/22 na její argumentaci nedopadá, jelikož se týká nerovného přístupu různých osob k vrácení neoprávněně vybrané daně a nerovného úročení přeplatku. Článek 116 odst. 6 UCC upravuje placení úroků v případě pozdního vrácení neoprávněně vybraného cla a § 66 celního zákona zamezuje dvojímu úročení přeplatku na cle, když vylučuje § 254 daňového řádu, zároveň je dána možnost domáhat se náhrady škody podle zákona č. 82/1998 Sb. Ve vztahu k návrhu stěžovatelky na doplnění dokazování rozsudkem č. j. 3 Afs 194/2022-60 žalovaný uvedl, že jím opět argumentuje nepřipadně, jelikož se týkal otázky, zda měla tamní žalobkyně nárok na „druhý“ úrok podle § 254 daňového řádu z důvodu nesprávného postupu správce daně, nebo zda by jeho přiznání bránil zákaz anatocismu.

[12] Stěžovatelka zaslala Nejvyššímu správnímu soudu ještě doplnění kasační stížnosti, kterým reagovala na nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 2. 2025, sp. zn. I. ÚS 2293/23, který

zrušil rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 219/2022-68. Zdůraznila, že Ústavní soud postavil najisto, že právo Evropské unie zakládá nárok na výplatu úroků za období, po které bylo dotčeným osobám v rozporu s unijním právem znemožněno disponovat s peněžními prostředky. Ústavní soud též vyjádřil konkrétní pochybnosti stran postupu podle zákona č. 82/1998 Sb., zejména zmínil časovou náročnost, povinnost splnit zákonné podmínky pro přiznání náhrady škody, neefektivitu postupu a faktickou nerovnost adresátů právních norem před zákonem.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[13] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, směřuje proti rozhodnutí, proti němuž je podání kasační stížnosti přípustné, z důvodů, které zákon připouští, a stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 102 a násl. s. ř. s.). Poté přistoupil k přezkumu rozsudku krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů. Ověřil také, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[14] Kasační stížnost je důvodná.

[15] Nejvyšší správní soud předesílá, že skutkově obdobnou věcí téže stěžovatelky se již kasační soud zabýval, a sice v rozsudku ze dne 15. 4. 2025, č. j. 1 Afs 334/2024-58, kterým zrušil rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 13. 11. 2024, č. j. 9 Af 4/2024-61. Kasační stížnost stěžovatelky v nyní projednávané věci je včetně všech doplnění totožná s kasační stížností v řízení vedeném pod sp. zn. 1 Afs 334/2024. Předmětem tamního řízení bylo jiné rozhodnutí celního úřadu o námitce stěžovatelky, kterou se domáhala přiznání nároku na úrok z nesprávně stanoveného cla podle § 254 daňového řádu. Rozhodující senát neshledal důvod se od závěrů rozsudku č. j. 1 Afs 334/2024-58 odchýlit, proto z něj v rámci posouzení nyní projednávané věci vyšel a v podrobnostech na něj níže odkazuje.

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

[17] Podle § 66 celního zákona se při správě cla neuplatní ustanovení daňového řádu o úroku z nesprávně stanoveného cla.

[18] Podle čl. 116 odst. 6 UCC *[p]okud 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. V takových případech se úrok platí od data uplynutí tříměsíční lhůty do doby, než je clo vráceno. Úroková sazba se stanoví v souladu s článkem 112.*

[19] Pro posouzení mezi účastníky sporné otázky je stěžejní jednak judikatura SDEU, jednak nálezy Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 2293/23, kterým Ústavní soud zrušil rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 219/2022-68.

[20] Krajský soud v napadeném rozsudku vycházel z rozsudku č. j. 4 Afs 219/2022-68, který se dle názoru krajského soudu vyjádřil k citovanému rozsudku SDEU ve spojených věcech C-415/20, C-419/20 a C-427/20. Posouzení krajského soudu tak stojí výhradně na

pokračování

rozsudku kasačního soudu, v němž čtvrtý senát dospěl k závěru, že pokud unijní úprava vylučuje placení úroku, nejsou celní orgány povinny tamnímu stěžovateli tento úrok vyplatit. Ústavní soud rozsudek č. j. 4 Afs 219/2022-68 zrušil, jelikož měl za to, že tamní stěžovatel měl legitimní očekávání stran vzniku nároku na úroky z neoprávněného vybraného cla v souladu s relevantní judikaturou SDEU (blíže viz body 31. a 40. nálezu sp. zn. I. ÚS 2293/23).

[21] Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 1 Afs 334/2024-58 shrnul podstatu argumentace rozsudku SDEU ve spojených věcech C-415/20, C-419/20 a C-427/20, přičemž dvě z těchto tří spojených věcí se týkaly do určité míry obdobných skutkových okolností – tamním společenstvem bylo uloženo zaplatit clo, které uhradily, poté bylo toto clo zrušeno a zaplacené clo jim bylo vráceno; společnosti se následně domáhaly úroku z chybně vyměřeného cla. SDEU v tomto rozsudku dovedl, že zásady unijního práva zahrnují též nárok subjektů na vrácení úroků z peněžních částek, jejichž zaplacení jim bylo uloženo v rozporu s unijním právem, tj. na základě nesprávného výkladu, nebo na základě nesprávného použití unijního práva (viz odst. [19] až [22] rozsudku č. j. 1 Afs 334/2024-58).

[22] Ústavní soud v nálezu sp. zn. I. ÚS 2293/23 zdůraznil, že dle SDEU nárok na úroky z neoprávněně stanoveného cla vyplývá z obecné unijní zásady vrácení protiprávně vybrané daně, přičemž není rozhodné, že úprava UCC takový nárok nezakládá. Pravidlo stanovené v čl. 116 odst. 6 UCC je naopak výjimkou z obecné unijní zásady, která se uplatní v situacích přímo souvisejících s rychlostí celního odbavení, kdy je v krátkém čase po odbavení zboží upravena výše cla a celní orgán i daný subjekt s touto výší souhlasí (srov. bod 37. nálezu sp. zn. I. ÚS 2293/23 a tam citovanou judikaturu SDEU).

[23] Nejvyšší správní soud v nyní projednávané věci, obdobně jako v rozsudku č. j. 1 Afs 334/2024-58, dospěl k závěru, že krajský soud pochybil, když se bez dalšího ztotožnil s rozsudkem kasačního soudu č. j. 4 Afs 219/2022-68 a potvrdil tím závěr žalovaného, že stěžovatelce nevznikl nárok na úrok z nesprávně stanoveného cla podle § 254 daňového řádu s odůvodněním, že § 66 celního zákona aplikaci tohoto ustanovení daňového řádu vylučuje. Jak vyplývá z judikatury SDEU, výplata úroků z nesprávně stanoveného cla je obecnou unijní zásadou a čl. 116 odst. 6 UCC představuje výjimku z tohoto obecného pravidla.

[24] Krajský soud měl v projednávané věci řádně posoudit, z jakého důvodu došlo ke zrušení dodatečných platebních výměrů, kterými bylo stěžovatelce nesprávně vyměřeno clo. Bylo-li důvodem pro jejich zrušení vyměření cla v rozporu s unijním právem, lze v souladu s judikaturou SDEU dospět k závěru, že stěžovatelce nárok na úrok z takto neoprávněně stanoveného cla vznikl. Krajský soud se však důvody zrušení dodatečných platebních výměrů nezabýval a blíže je nezjišťoval. Napadený rozsudek je proto nezákonný.

[25] Judikatura SDEU dovedla příslušnost členských států ke stanovení podrobných pravidel pro výplatu úroků ze cla vybraného v rozporu s unijním právem. Zároveň však musí tato pravidla respektovat zásadu efektivit a rovnocennosti – nesmí nadměrným způsobem ztěžovat nebo bránit uplatnění nároku na výplatu úroku (srov. bod 74. rozsudku SDEU ve spojených věcech C-415/20, C-419/20 a C-427/20). Postup předestřený krajským soudem, který stěžovatelku s uplatněním nároku odkázal do řízení podle zákona č. 82/1998 Sb., nesplňuje požadavky SDEU. Účelem řízení podle tohoto zákona není

v první řadě hrazení úroků z neoprávněně zadržovaného cla, nýbrž náhrada škody způsobené nezákonným rozhodnutím (§ 7 zákona č. 82/1998 Sb.; k důkaznímu břemenu poškozeného srov. rozsudek NSS č. j. 1 Afs 334/2024-58, odst. [35], [36] a tam citovanou judikaturu Nejvyššího soudu). Prokázání existence škody a příčinné souvislosti může být v nynější situaci pro stěžovatelku značně obtížné. Možnost domoci se náhrady škody dle citovaného zákona je pouze teoretická a značně nejistá, přitom z judikatury SDEU vyplývá opačný požadavek, a sice přímočarý postup k úspěšnému uplatnění nároku, který nebude stěžovatelku nadměrným způsobem zatěžovat. Ostatně stěžovatelka doposud úspěšně neuplatnila svůj nárok podle zákona č. 82/1998 Sb.

[26] Rovněž je nesystémové, aby o nároku rozhodovaly orgány v civilním řízení. Ústavní soud v citovaném nálezu upozornil, že při posuzování tohoto nároku je nezbytné hodnotit, zda byl původní platební výměr stanovící clo zrušen z důvodu rozporu s unijním právem, k tomu jsou třeba znalosti problematiky cel, a proto by o této otázce měly rozhodovat celní orgány. Opačný přístup by vedl ke značné administrativní zátěži (viz bod 61. nálezu sp. zn. I. ÚS 2293/23). Uvnitř veřejné správy se též rozhoduje i o nárocích daňových subjektů na úroky z nesprávně stanovené daně. Krajský soud proto pochybil, když bez dalšího přisvědčil postupu žalovaného a stěžovatelku s jejím nárokem odkázal na uplatnění náhrady škody vůči státu podle zákona č. 82/1998 Sb.

[27] Postup zvolený stěžovatelkou odpovídá i zásadám efektivity a rovnocennosti vyplývajícím z judikatury SDEU, subsidiární použití daňového řádu ostatně celní zákon předpokládá (§ 3 odst. 1 celního zákona). Daňový řád obsahuje v § 254 podrobná pravidla pro výplatu úroků z nesprávně stanovené daně, která splňují požadavky rozsudku SDEU ve spojených věcech C-415/20, C-419/20 a C-427/20; daní se navíc podle § 2 odst. 3 písm. a) daňového řádu rozumí také clo. Ačkoliv § 66 celního zákona vylučuje aplikaci § 254 daňového řádu, z citované judikatury plyne, že je použití § 66 celního zákona v případech cla vyměřeného v rozporu s unijním právem vyloučeno.

[28] Nejvyšší správní soud pro úplnost doplňuje, že nepředložil SDEU předběžné otázky navrhované stěžovatelkou, jelikož již existuje judikatura SDEU, která na spornou otázku stran výkladu čl. 116 odst. 6 UCC a nároku na úrok ze cla vyměřeného v rozporu s unijním právem dává jasnou odpověď, což ostatně potvrdil ve svém nálezu sp. zn. I. ÚS 2293/23 Ústavní soud. K návrhům stěžovatelky na doplnění dokazování kasační soud uvádí, že při svém rozhodování ze stěžovatelkou předkládaných rozsudků SDEU a Nejvyššího správního soudu vycházel, jelikož je s nimi obeznámen z vlastní rozhodovací činnosti. Dokazování oznámením ze dne 4. 7. 2019, sp. zn. 2019/C 224/02, a vyjádřením Generálního ředitelství cel soud neprováděl pro nadbytečnost, jelikož výše uvedené závěry bylo možné učinit na základě citované judikatury Ústavního soudu a Soudního dvora.

IV. Závěr a náklady řízení

[29] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná, a proto rozsudek krajského soudu zrušil (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). V dalším řízení je krajský soud vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu zde uvedeným (§ 110 odst. 4 s. ř. s.). Krajský soud tedy bude muset nejprve z příslušného správního rozhodnutí ověřit, z jakých důvodů byly zrušeny či změněny platební výměry, kterými celní orgán stěžovatelce (nesprávně) stanovil clo. Pokud dospěje k závěru, že se tak stalo z důvodu porušení unijního

pokračování

práva (např. z důvodu nesprávného sazebního zařazení zboží), pak bude na místě stěžovatelce přiznat nárok na úrok z nesprávně stanoveného zaplaceného cla. Stěžovatelka by pak takový nárok mohla uplatnit postupem podle § 254 daňového řádu, který by se v souladu s judikaturou SDEU ve věci uplatnil bez ohledu na § 66 celního zákona.

[30] O náhradě nákladů řízení rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 3, věta první, s. ř. s.).

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

V Brně dne 22. dubna 2025

JUDr. Radan Malík
předseda senátu