



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **Českomoravská stavební spořitelna, a. s.**, se sídlem Vinohradská 3218/169, Praha 10, zastoupený Mgr. Danielem Čekalem, advokátem se sídlem Jungmannova 34, Praha 1, proti žalovanému **Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže**, se sídlem třída Kpt. Jaroše 7, Brno, za účasti osob zúčastněných na řízení: 1. Stavební spořitelna České spořitelny, a. s., se sídlem Vinohradská 180/1632, Praha 3, 2. Raiffeisen stavební spořitelna, a. s., se sídlem Koněvova 2747/99, Praha 3, zastoupená JUDr. Petrem Wünschem, advokátem se sídlem Italská 27, Praha 2, 3. Wüstenrot - stavební spořitelna, a. s., se sídlem Na Hřebenech II 1718/8, Praha 4, zastoupená JUDr. Martinem Nedelkou, advokátem se sídlem nám. Republiky 1079/1a, Praha 1, o žalobách proti rozhodnutím předsedy Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže ze dne 24. 7. 2008, č. j. R089/2008/01-14631/2008/310-Rá, a ze dne 25. 7. 2008, č. j. R077/2008/01-14710/2008/310-Rá, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 2. 3. 2010, č. j. 62 Ca 59/2008 - 105,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II. Žalovaný **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovaný **j e p o v i n e n** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku 2880 Kč, a to k rukám jeho advokáta do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalovaný (dále i „stěžovatel“) domáhá zrušení shora označeného rozsudku, kterým krajský soud výrokem č. I. zamítl žalobu proti rozhodnutí, jímž předseda Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže (dále jen „předseda Úřadu“) zamítl odvolání proti rozhodnutí žalovaného. Tím bylo rozhodnuto o vrácení přeplatku (pokuty) žalobci poté, co rozhodnutí o jejím uložení bylo zrušeno krajským soudem. Žalobou se žalobce domáhal toho, aby v jediném rozhodnutí žalovaný rozhodl jednak o vrácení pokuty, ale též současně o vrácení úroků. Krajský soud žalobě v tomto ohledu nevyhověl, dospěl k závěru, že žalovaný (jakož i předseda Úřadu) mohli rozhodovat dvěma rozhodnutími, nikoliv pouze jedním o obou žádostech.

Výrokem č. II. krajský soud zrušil rozhodnutí ze dne 25. 7. 2008, č. j. R077/2008/01-14710/2008/310-Rá, kterým předseda Úřadu zamítl žalobcovu žádost o zaplacení úroku ze zaviněného přeplatku (uhrazené pokuty).

Krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku uvedl, že předmětem sporu je otázka, zdali poté, co soud zrušil rozhodnutí o uložení pokuty, byl žalovaný povinen žalobci vrátit nejen zaplacenou pokutu, ale i úrok z této pokuty.

Zdůraznil, že žalovaný má oprávnění ukládat pokuty za porušení hospodářské soutěže, které jsou platební povinností plynoucí do státního rozpočtu; podle § 1 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků je příslušný ke správě placení platební povinnosti a je považován za správce daně i přesto, že pokuta není dle tohoto zákona daní. Nadto i § 22 odst. 6 zákona č. 143/2001 Sb., o ochraně hospodářské soutěže a o změně některých zákonů (zákon o ochraně hospodářské soutěže), ukládá žalobci při vybírání a vymáhání pokut povinnost postupovat podle zvláštního zákona, jímž je výslovně označen zákon o správě daní a poplatků.

Má-li žalovaný zákonem uloženou povinnost takto postupovat při vybírání (i vymáhání) jím uložené platební povinnosti, pak se na něho vztahuje mj. celá část šestá zákona, upravující placení daní. Podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků, zavinil-li vznik přeplatku správce daně (zde ten, kdo povinnost uložil), je povinen daňovému dlužníku uhradit úrok z přeplatku; běh zákonné lhůty počne běžet dnem následujícím po původní lhůtě splatnosti.

Rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 4. 2007, č. j. R 161/2006/01,003,004, 008,009, 010/2007/01-07777/2007/310, o uložení pokuty (mj. i) žalobci, Krajský soud v Brně zrušil rozsudkem ze dne 8. 1. 2008, č. j. 62 Ca 15/2007 - 519.

Zrušením rozhodnutí žalovaného tak došlo k situaci, kdy uhrazená pokuta se stala přeplatkem. Pro náhled na existenci zaviněného přeplatku není podstatné, z jakých důvodů bylo rozhodnutí o uložení pokuty bylo soudem zrušeno. Vždy se v tomto ohledu jedná o zavinění vzniku přeplatku. Pravomoc žalovaného uložit pokutu narušiteli hospodářské soutěže nedílně souvisí i s jeho odpovědností za výsledek vlastní rozhodovací činnosti. Žalovaný měl povinnost postupovat podle § 22 odst. 6 zákona o hospodářské soutěži, tedy pro vrácení přeplatku aplikovat § 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků. Úrok z přeplatku měl povinnost postupem podle § 64 odst. 6 vrátit a to za celou dobu prodlení, do dne, kdy ji žalovaný žalobci vrátil. Počátek lhůty pro tento žalobcův nárok je nutno

odvítet od 16. dne následujícího po původní lhůtě splatnosti a úhrady pokuty. Podstatné pro určení okamžiku přeplatku je stav, kdy žalobce přestal mít možnost s těmito finančními prostředky disponovat, tedy kdy pokutu uhradil, popř. kdy byly finanční prostředky odepsány z jeho účtu. Z těchto důvodů krajský soud napadené rozhodnutí předsedy Úřadu zrušil.

Výrokem č. IV. soud uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o žalobě proti rozhodnutí předsedy Úřadu ze dne 25. 7. 2008, č. j. R077/2008/01-14710/2008/310-Rá, částku 10 640 Kč k rukám advokáta Daniela Čekala, a to do tří dnů od právní moci rozsudku.

II.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody obsažené v § 103 odst. 1 písm. a) a písm. d) s. ř. s.; tvrdí, že napadený rozsudek je nezákonný, neboť soud nesprávně zodpověděl právní otázku týkající se okamžiku vzniku zaviněného přeplatku a rozsudek je nepřezkoumatelný pro svoji nesrozumitelnost. Výslovně uvedl, že podává kasační stížnost proti výrokům II. a IV. napadeného rozsudku.

Stěžovatel zdůraznil, že aplikace zákona o správě daní a poplatků není vhodná na postup žalovaného při vrácení pokut. Svědčí o tom i skutečnost, že novelou zákona o ochraně hospodářské soutěže byl § 22 odst. 6 zrušen. I přes tyto problémy však žalovaný podle zákona o správě daní a poplatků postupoval a pokutu také žalobci vrátil. Pro vrácení úroků z ní však není žádný důvod, protože ihned poté, co se žalovaný dozvěděl o zrušení rozsudku o pokutě krajským soudem, pokutu vrátil. Má povinnost ji totiž vrátit do 15 dnů od okamžiku, kdy soud předmětné rozhodnutí zrušil. To také žalovaný učinil. Soud však nesprávně stanovil den, od kterého měla být počítána patnáctidenní lhůta na den, kdy žalobce původně pokutu zaplatil. Pokuta měla totiž až do právní moci zrušujícího rozsudku charakter řádně vybrané pokuty. Daňovým přeplatkem se stala až dnem nabytí právní moci rozsudku krajského soudu, tedy dnem 28. 1. 2008. Protože částka pokuty byla odepsána z účtu žalovaného dne 7. 2. 2008, patnáctidenní lhůta pro její vrácení uplynula dnem 12. 2. 2008, úrok z přeplatku tedy vůbec nevznikl. Závěr soudu, který počítal úrok za celou dobu, od okamžiku odepsání pokuty z účtu žalobce, byl proto nesprávný.

Kdyby se skutečně běh lhůty, za kterou se počítá úrok z přeplatku, odvíjel od původní splatnosti pokuty, mohlo by to působit kontraproduktivně; stěžovatel by mohl být nucen ukládat nižší pokuty, aby případně nemusel vracet velkou částku na úrocích. Takovým postupem by byly popřeny základní funkce ukládání pokut, jak funkce preventivní, tak i represivní.

Je skutečností, že Nejvyšší správní soud v rozsudku sp. zn. 1 As 32/2006 konstatoval, že důsledky zrušujícího rozsudku působí *ex tunc* a na rozhodnutí se hledí, jako by nebylo vydáno. Z tohoto závěru však není možno vyvodit postup pro vrácení pokuty. Z uvedeného rozhodnutí pouze vyplývá závěr, že neexistenci zrušeného rozhodnutí lze vzít v úvahu až po konstatování této skutečnosti soudem, tedy od právní moci zrušujícího rozsudku.

Rovněž tak rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 61/2005 nelze na danou věc užít; ten se týká výhradně daňového řízení a neoprávněné exekuce. Soud v něm zmínil, že úrok má daňovému subjektu nahradit to, co by mohl získat v případě, kdy by peněžní prostředky měl uloženy u peněžního ústavu. Podle stěžovatele to znamená, že by měl být úrok vypočítán tak, aby odpovídal úroku, který by mu vlivem úhrady pokuty unikl.

K odkazu krajského soudu na rozhodnutí Evropského soudního dvora týkající se vrácení pokut Evropskou komisí stěžovatel uvedl, že Komise byla povinna vracet pouze částku, která odpovídala výši skutečné škody, jež mohla pokutovanému subjektu vzniknout a kterou mohla sama získat ze svého úročeného účtu.

Stěžovatel odmítá závěr soudu, že by přeplatek na pokutě vznikl jeho zaviněním. Ve svém legitimním postupu při uložení pokuty žalobci neshledává své pochybení, za které by měl být nepřiměřeně sankcionován.

Vzhledem ke všem uvedeným důvodům stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

K doplnění kasační stížnosti ze dne 22. 7. 2010 stěžovatel připojil stanovisko Ministerstva financí ze dne 7. července 2010, č. j. 05/63663/2010-32, v němž náměstek ministra Mgr. P. Ch. zdůrazňuje, že § 64 zákona o správě daní a poplatků nelze aplikovat na případy, které vznikly v jiném procesním prostředí. Úřad není správcem daně a proto nemá povinnost postupovat podle § 64 odst. 6 citovaného zákona; má sice povinnost pokutu vrátit (pokud soud rozhodnutí o jejím uložení zruší), nemá však povinnost hradit úroky z prodlení.

Stěžovatel připojil ještě odborné právní stanovisko vypracované JUDr. S. K., Ph.D. (odborným asistentem a zástupcem vedoucí katedry správní vědy a správního práva Právnické fakulty Masarykovy univerzity a mj. i členem rozkladové komise pro oblast hospodářské soutěže předsedy Úřadu). Předmětem posudku však bylo podání odborného stanoviska k pravomoci Úřadu činit úkony správce daně po novele zákona o ochraně hospodářské soutěže provedené zákonem č. 155/2009 Sb. Tedy k postupu Úřadu po 1. 9. 2009. Ze stanoviska plyne, že Úřad není po 1. 9. 2009 oprávněn činit úkony správce daně ve vztahu k pokutám uloženým a vybraným podle zákona o hospodářské soutěži před tímto datem. Dalším závěrem stanoviska je, že Úřad není oprávněn vracet pokuty, které vybral před 1. 9. 2009. To zejména proto, že dnem 1. 9. 2009 přešla kompetence k výběru a vymáhání a tedy i vrácení pokut na celní orgány.

III.

Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti zdůraznil, že si stěžovatel ve svých vyjádřeních a postupech odporuje. Na jedné straně tvrdí, že se na něj zákon o správě daní a poplatků nevztahuje, na straně druhé jej však sám užívá a při vrácení pokuty § 64 zákona o správě daní a poplatků argumentuje. Žalobce tvrdí, že rozdíl mezi charakterem daňového řízení a řízení správního (o uložení pokuty) je pouze v tom, kdo peněžité plnění ukládá; rozdíl však již není v postupu obou těchto orgánů, týkajícím se placení daní. Zdůraznil, že je to právě žalovaný, kdo svým nezákonným rozhodnutím zavinil vznik přeplatku, nebyl

totiž schopen správnost svého rozhodnutí o uložení pokuty obhájit před soudem a musí tedy nést i odpovědnost za takový postup. Připomněl, že již jen deklarace protizákonného jednání (bez zaplacení pokuty) má na účastníky řízení negativní dopad v podobě zásahu do jejich dobré pověsti. Stěžovatel musí být proto připraven nést i negativní důsledky svých pochybení.

Žalobce navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

IV.

Kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatel v kasační stížnosti výslovně uvedl jako důvod pro její podání i § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. s tím, že rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný pro jeho nesrozumitelnost, neupřesnil však, v čem by namítaná nesrozumitelnost rozsudku měla spočívat. Protože k případné vadě rozsudku, spočívající v nesrozumitelnosti by Nejvyšší správní soud musel přihlídnout *ex offio*, přezkoumal rozsudek z tohoto pohledu a dospěl k závěru, že rozsudek, ani jeho dílčí části touto vadou netrpí.

K zodpovězení tak zůstává predestřená kasační námitka mířící do nesprávně zodpovězené právní otázky soudem, konkrétně jím provedený výklad § 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků a jeho aplikace na danou věc.

V.

Pro posouzení věci je tak nutné vyložit nejprve celé ustanovení § 1 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků. To normuje, že *je-li rozhodnutím vydaným orgánem moci výkonné, orgánem územního samosprávného celku nebo jiným orgánem, právnickou nebo fyzickou osobou, pokud vykonávají zákonem nebo na základě zákona svěřenou působnost v oblasti veřejné správy (dále jen "správní orgán"), soudem nebo jiným státním orgánem podle tohoto nebo jiného zákona, uložena platební povinnost do státního rozpočtu, územních rozpočtů nebo fondů, nebo vznikla-li povinnost tohoto plnění přímo ze zákona bez vydání rozhodnutí (dále jen "platební povinnost"), postupuje se při jejím placení, které zahrnuje evidování a vybrání, popřípadě vymáhání, podle části šesté tohoto zákona jako při placení daní, s výjimkou ustanovení § 63, § 67 až 69, § 71 a 72, a s tím, že ustanovení ostatních částí tohoto zákona se použijí, pokud jsou k uplatnění části šesté nezbytná; to platí za podmínky, že zákon, podle kterého byla platební povinnost uložena, nestanoví jinak. Správní orgán, soud nebo jiný státní orgán, věcně příslušný ke správě placení platební povinnosti, je považován za správce daně.*

Citované ustanovení tak reaguje na skutečnost, že vedle peněžitých plnění do veřejných rozpočtů jako jsou daně, cla, správní, soudní a místní poplatky atd. (tedy peněžitá plnění „daňového charakteru“), u nichž je dán komplexní procesní režim podle zákona o správě daní a poplatků, se vyskytuje i řada peněžitých plnění směřujících rovněž do veřejných rozpočtů ukládaných podle jiných než daňových zákonů, tj. ukládaných zejména v obecném režimu správního řádu. Jedná se o celou širokou škálu zejména sankčních plateb; takovým nedaňovým zákonem, podle něhož byl příslušný správní orgán

zmocněn k uložení sankce, peněžitého plnění plynoucího do státního rozpočtu, je i zákon č. 143/2001 Sb., o ochraně hospodářské soutěže a o změně některých zákonů (zákon o ochraně hospodářské soutěže, ve znění účinném v roce 2008).

Je-li Úřadem pro ochranu hospodářské soutěže uložena pokuta za porušení povinností v tomto zákoně uložených, pak § 22 odst. 6 tohoto zákona (ve znění účinném v rozhodné době) ukládal tomu, kdo pokutu uložil, povinnost při **vybírání a vymáhání** pokut postupovat podle zvláštního právního předpisu a jednoznačně odkazoval na zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

Na tomto místě je nutno ještě zdůraznit, že pokuta, uložená stěžovatelem není daní (ve smyslu legislativní zkratky pojmu „daň“), upravenou v § 1 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, ale jinou platební povinností, při jejímž vybírání či vymáhání se uplatní ty části zákona o správě daní a poplatků, které na správu této platební povinnosti dopadají.

Vybírání, jakož i vymáhání daně (zde platební povinnosti) je zahrnuto v části šesté zákona o správě daní a poplatků a je nazváno souhrnně „placením daní“. Zmíněná část zákona o správě daní a poplatků se tedy uplatní přesto, že (formálně vzato) zákon pracuje s pojmy „daň“, „daňový nedoplatek“, „daňový přeplatek“ apod., a to právě proto, že § 1 odst. 4 je speciálním ustanovením vůči § 1 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků; jeho příslušné části se proto aplikují i na jiné „platební povinnosti“.

Ve věci tak není sporu o tom, podle jakého právního předpisu měl stěžovatel v roce 2008 postupovat při vrácení přeplatku (uhrazené pokuty) žalobci. Žalobce se domáhal vrácení vzniklého přeplatku včetně úroku podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků a stěžovatel také při jeho vrácení podle tohoto ustanovení postupoval a výslovně jeho užití v žalobou napadeném rozhodnutí uvedl.

Stěžovatelova argumentace nevhodné právní úpravy obsažené v zákoně o správě daní a poplatků a její obtížná aplikace v řízení o placení či vymáhání pokut uložených v řízení o ochraně hospodářské soutěže, je již z tohoto pohledu nerelevantní. Sám stěžovatel si byl vědom toho, že měl při postupu, který se týkal placení uložené platební povinnosti *de facto* postavení správce daně (alespoň v tomto rozsahu) a při jejím vrácení žalobci správně aplikoval § 64 zákona o správě daní a poplatků.

Ocitá-li se příslušný správní orgán v postavení správce daně, alespoň z toho pohledu, že je povinen pro vybírání a vymáhání platební povinnosti (pokuty) postupovat podle zákona o správě daní a poplatků, pak je jeho povinností aplikovat shodným způsobem užitá zákonná ustanovení, jako každý jiný správní orgán, který příslušná ustanovení aplikuje rovněž v postavení správce daně.

Pro ozřejmení správnosti postupu či pochybení stěžovatele při aplikaci § 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků je nutno nyní vyjasnit, co je zaviněným přeplatkem a co je smyslem úroku z přeplatku.

K této otázce se již jednoznačně vyjádřila judikatura Nejvyššího správního soudu. V rozsudku ze dne 31. 1. 2007, č. j. 7 Afs 140/2005 - 55 (publ. pod č. 1184/2007 Sb. NSS;

rozhodnutí NSS jsou přístupná též na www.nssoud.cz), soud uvedl, že termín zavinění správce daně je nutno vyložit jako „pochybení“ či „zapříčinění“ správce daně, a nikoli jako zavinění v civilistickém či trestněprávním pojetí. Pochybení, které má za důsledek zrušení rozhodnutí o stanovení platební povinnosti (ať již daně nebo pokuty, jako je tomu v tomto případě) buď odvolacím orgánem (nemá-li podání odvolání odkladný účinek) anebo soudem, jak tomu bylo v tomto případě, nutně vyvolává účinky vzniku zaviněného přeplatku. Podmínkou ovšem je, že platební povinnost byla uhrazena.

Zaviněným přeplatkem judikatura jednoznačně rozumí přeplatek na platební povinnosti vzniklý (uhrazený ve prospěch veřejného rozpočtu) v důsledku natolik nesprávného rozhodnutí (postupu) správních orgánů, pro který bylo toto rozhodnutí „přezkumnou autoritou“ zrušeno.

Z těchto závěrů se odvíjí rovněž další úvahy Nejvyššího správního soudu, vyjádřené v rozsudku ze dne 4. 5. 2006, č. j. 2 Afs 61/2005 - 75 (publ. pod č. 1439/2008 Sb. NSS), v němž soud zdůraznil, že *„počátek úročení neoprávněně vyměřené částky se skutečně odvíjí až od okamžiku jejího odepsání z bankovního účtu stěžovatele“*. Jde o to, že se finanční částka již nachází v dispozici správce daně, neboli povinný již nemá reálnou možnost s touto finanční částkou jakkoli disponovat. Od tohoto právního názoru se nemá Nejvyšší správní soud důvod jakkoli odchylovat, naopak, zdůrazňuje, že **úrok z přeplatku je v podstatě vyjádřením ceny finančních prostředků v čase, která je daná úrokovou mírou**. Jedná se o ekonomickou náhradu, plynoucí z peněžních prostředků, která by jinak přirůstala k masě finančních prostředků jejich vlastníku.

Vycházejí z těchto tezí, dospěl Nejvyšší správní soud k následujícímu závěru.

Zde však ještě soud považuje za nutné zdůraznit, že zásadně při přezkoumání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.). Napadené rozhodnutí bylo předsedou Úřadu vydáno dne 25. 7. 2008; krajský soud (jakož i Nejvyšší správní soud) proto přezkoumával napadené rozhodnutí ke skutkovému i právnímu stavu ke dni 25. 7. 2008 (k době před účinností zákona č. 155/2009 Sb.).

Žalobci byla uložena žalovaným povinnost uhradit peněžité plnění (pokutu) rozhodnutím ze dne 18. 4. 2007. Toto rozhodnutí však zrušil Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 8. 1. 2008, č. j. 62 Ca 15/2007 - 519. O těchto skutečnostech není žádného sporu a obě strany také z těchto skutečností při argumentaci a obhajobě svého názoru shodně vycházejí.

Po zrušujícím rozsudku také žalovaný vrátil žalobci celou výši uhrazené pokuty, úrok z přeplatku na peněžním plnění však odmítl uhradit.

Žalobce žádal uhrazení úroku od původního okamžiku splatnosti, tedy od okamžiku, kdy pokutu odepsal ze svého účtu ve prospěch účtu označeného žalovaným v rozhodnutí a neměl již finanční částku ve své dispozici; žalovaný však setrvává na názoru, že úrok náleží žalobci až od okamžiku, kdy soud rozhodl o zrušení pokuty (resp. po uplynutí 15 dnů od tohoto okamžiku).

Jak zdůrazněno shora, úrok z přeplatku je vyjádřením ceny finančních prostředků v čase, která je daná úrokovou mírou, tedy vlastně ekonomickou náhradou za nemožnost disponovat finančními prostředky, a to z důvodu jejich úhrady ve prospěch veřejného rozpočtu, aniž by již (vlivem zavinění správce daně) současně existovalo rozhodnutí, ukládající splnit takovou platební povinnost, pak tato ekonomická náhrada náleží za celou dobu, po kterou neměl povinný možnost s touto finanční částkou disponovat.

Ostatně tomuto řešení odpovídá i § 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném v době vzniku přeplatku (2007); podle něj platí, že *zavinil-li vznik přeplatku správce daně, vrátí přeplatek bez žádosti do patnácti dnů, a vrátil-li jej po stanovené lhůtě, je povinen zaplatit daňovému dlužníkovi úrok z přeplatku ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Je-li vrácen přeplatek na žádost po lhůtě stanovené v odstavci 4 nebo nebyla-li dodržena zákonná lhůta pro vrácení u vratitelného přeplatku, který se podle daňového zákona vrací bez žádosti, aniž by zde při vzniku přeplatku bylo zavinění správce daně, náleží daňovému dlužníkovi úrok z přeplatku ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o sedm procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Úrok náleží v těchto případech ode dne následujícího po dni uplynutí zákonné lhůty pro jeho vrácení. Vznikl-li přeplatek zaviněním správce daně, běh zákonné lhůty počne dnem následujícím po původní lhůtě splatnosti daně a s účinností od počátku běhu této lhůty se tento přeplatek použije podle odstavců 2 a 3; pokud došlo ke vzniku přeplatku až po dni původní splatnosti daně, běh zákonné lhůty počne dnem následujícím po dni úhrady daně, v jejímž důsledku došlo ke vzniku přeplatku. Pokud by skutečná přiznaná škoda způsobená daňovému dlužníkovi nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem správce daně, 26) byla vyšší než úrok přiznaný podle tohoto ustanovení, přiznaný úrok se na úhradu skutečné škody započítává. Úrok se nepřizná, činí-li méně než 50 Kč.*

Krajský soud tedy správně uzavřel, že úrok z prodlení náleží žalobci po dobu od uplynutí patnáctidenní lhůty po původní splatnosti peněžitého plnění, tedy po uplynutí patnáctidenní lhůty od vlastní úhrady pokuty až do okamžiku vrácení pokuty žalovaným na účet žalobce. S hodnocením krajského soudu se Nejvyšší správní soud v této otázce zcela ztotožnil.

Nejvyšší správní soud rozhodně odmítá jako naprosto nerelevantní námitku žalovaného, že v případě, kdy je nucen hradit i úrok z nezákonně uložené pokuty je *de facto* nucen volit mírnější způsob trestání, aby se eventuálně do budoucna nevystavoval této povinnosti a navíc, že užití § 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků vede k popření základních funkcí ukládání pokut, jak funkce preventivní, tak i represivní. Soud zdůrazňuje, že oprávnění žalovaného k rozhodování o ukládání pokut za narušení hospodářské soutěže je nutně spojeno s jeho odpovědností za výsledek vlastní rozhodovací činnosti.

Žalovanému lze dát na druhou stranu za pravdu v tom, že zákonem zavedený systém nakládání s finančními prostředky po případném zrušujícím rozsudku může

působit nepřehledné, i několikrát se měnící situace, to podle toho, kolikrát je pravomocné rozhodnutí o uložení peněžního plnění zrušeno a poté opět vydáno.

Odvolání proti rozhodnutí má ve správním řízení vedeném podle správního řádu (podle něhož žalovaný při uložení pokuty postupoval) odkladný účinek. V důsledku odkladného účinku odvolání nenastává právní moc, vykonatelnost, ani jiné právní účinky rozhodnutí. Znamená to, že až do právní moci rozhodnutí o uložení pokuty nemusí být pokuta uhrazena. V tomto řízení proto nevzniká (na rozdíl od klasického řízení o daních, kde je primárně odkladný účinek vyloučen) žádný problém spojený s úhradou; žalobce může s úhradou vyčkat až do vykonatelnosti rozhodnutí. Po nabytí vykonatelnosti rozhodnutí však již jeho platební povinnost nastává (a v daném případě ji žalobce také splnil). Podání žaloby a nebo kasační stížnosti však není automaticky přiznán odkladný účinek; kdyby tomu tak bylo, pak by nemusely být finanční prostředky uhrazeny a bylo by možné vyčkat s jejich úhradou až do konečného rozhodnutí ve věci po přezkumné činnosti soudů. Na tomto místě je možné pouze zmínit, že požádá-li žalobce současně s podanou žalobou o přiznání odkladného účinku, je vždy na zvážení žalovaného, zda-li takový návrh ve vyjádření k soudu podpoří a nebo nikoliv.

K pozdějšímu doplnění kasační stížnosti o stanovisko Ministerstva financí soud uvádí, že zde uvedený názor považuje, z důvodů shora podrobně popsanych, za zcela mylný. Odborný posudek zpracovaný JUDr. S. K., Ph.D., který byl rovněž přiložen k doplnění kasační stížnosti nelze na danou kauzu aplikovat, neboť ten se zabývá právní situací způsobenou změnou zákona č. 155/2009 Sb., a to s účinností od 1. 9. 2009. Jak zmíněno výše, krajský soud, správnost jehož rozsudku Nejvyšší správní soud kasačním způsobem přezkoumává, vždy k žalobnímu návrhu rozhoduje ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí. V konkrétním případě ke dni 25. 7. 2008, právní stav založený k datu 1. 9. 2009 se na danou věc proto nevztahuje.

VI.

Nad rámec ještě zdejší soud konstatuje, že shora uvedený závěr apriori neznamená, že daňovému dlužníkovi nemůže vzniknout škoda, způsobená nezákonným rozhodnutím či nesprávným úředním postupem správního orgánu (zde v postavení správce daně). Jak uvedl již krajský soud, takováto škoda by se však posuzovala v jiném řízení, a to v režimu aplikace 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). Tento zákon provádí čl. 36 odst. 3 Listiny základních práv a svobod, podle něhož má každý právo na náhradu škody způsobené mu nezákonným rozhodnutím soudu, jiného státního orgánu či orgánu veřejné správy nebo nesprávným úředním postupem. Zbývá dodat, že i s touto možností § 64 zákona o správě daní a poplatků výslovně počítá, neboť hovoří o tom, že „*v případě, že by skutečná přiznaná škoda, způsobená daňovému dlužníkovi nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem správce daně, byla vyšší než úrok přiznaný podle tohoto ustanovení, přiznaný úrok se na úhradu skutečné škody započítává.*“

VII.

Nejvyšší správní soud tedy shledal námitky žalovaného nedůvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí kasační soud přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Žalobce dosáhl v řízení o kasační stížnosti plného úspěchu, a proto má dle § 60 odst. 1 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Náklady řízení byly stanoveny podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, v tomto případě za jeden úkon právní služby spočívající ve vyjádření ke kasační stížnosti ze dne 17. 5. 2010, a náhrady hotových výdajů, tedy ve výši 1 x 2100 Kč a 1 x 300 Kč [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. d), § 13 odst. 3 citované vyhlášky], celkem 2400 Kč. Protože advokát žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 480 Kč, odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalobci se tedy vůči žalovanému přiznává náhrada nákladů v celkové výši 2880 Kč.

Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 12. srpna 2010

JUDr. Lenka
Kaniová
předsedkyně
senátu