



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudkyň Mgr. Sylvy Šiškeové a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobkyně: **LIDL Česká republika v. o. s.**, se sídlem Nárožní 1359/11, Praha 5, zast. JUDr. Pavlem Dejlem, Ph.D., LL.M., advokátem se sídlem Jungmannova 745/24, Praha 1, proti žalované: **Česká obchodní inspekce**, se sídlem Štěpánská 15, Praha 2, ve věci ochrany před nezákonným zásahem žalované, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 10. 2. 2022, č. j. 11 A 160/2021-29,

**t a k t o :**

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 10. 2. 2022, č. j. 11 A 160/2021-29, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

**Odůvodnění:****I. Vymezení věci**

[1] Rozhodnutím ze dne 7. 12. 2017, č. j. ČOI 64942/17/O100/3000/17/SvoŠtě/Št, žalovaná změnila rozhodnutí České obchodní inspekce, Inspektorátu Jihomoravského a Zlínského kraje ze dne 27. 3. 2017 ve věci uložení pokuty za správní delikt tak, že snížila pokutu uloženou žalobkyni z 50 000 Kč na 45 000 Kč; povinnost uhradit paušální náklady přestupkového řízení ve výši 1 000 Kč ponechala beze změny. Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 5. 11. 2019, č. j. 29 A 13/2018-65, zrušil rozhodnutí žalované pro nezákonnost. Žalovaná následně správní řízení zastavila.

[2] Žalobkyně poté výzvou ze dne 3. 3. 2021 uplatnila nárok na úrok z neoprávněně uložené platební povinnosti podle § 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Žalovaná reagovala na výzvu odmítavým dopisem ze dne 25. 3. 2021. Proti reakci žalované se žalobkyně bránila námitkou ze dne 23. 4. 2021. Na tuto námitku reagovala žalovaná přípisem ze dne 21. 5. 2021 a opět odmítla přiznat žalobkyni požadovaný úrok. Odkázala žalobkyni na zákon č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem (dále jen „zákon č.

82/1998 Sb.“). Proti postupu žalované se žalobkyně bránila žalobou na ochranu před nezákonným zásahem.

[3] Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) žalobu zamítl rozsudkem označeným v záhlaví. Městský soud dospěl k závěru, že úrok z neoprávněného jednání správce daně je možné daňovému subjektu v souladu se zněním § 254 odst. 1 daňového řádu přiznat pouze tehdy, pokud se v okamžiku vydání rozhodnutí, které bylo zrušeno, změněno nebo prohlášeno za nicotné, dotyčný orgán veřejné moci nacházel v postavení správce daně. V nyní posuzované věci tento předpoklad nebyl splněn, protože řízení, ve kterém bylo rozhodnutí vydáno, bylo vedeno v režimu správního řádu a orgán veřejné moci tak nebyl v postavení správce daně. Z tohoto důvodu nelze úrok z neoprávněného jednání správce daně přiznat. Tento úrok totiž náleží subjektu pouze v případě, že rozhodnutí, které bylo zrušeno, změněno či prohlášeno za nicotné, bylo vydáno na základě daňového řádu.

## II. Kasační stížnost žalobkyně, vyjádření žalované a replika žalobkyně

[4] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) v kasační stížnosti uvádí, že se podáním námítky podle § 159 daňového řádu snažila „zprocesnit“ postup žalované a případně dosáhnout soudního přezkumu žaloby proti rozhodnutí správního orgánu. Poté, co se ukázalo, že žalovaná nevydá daňovým řádem předpokládané rozhodnutí o námítce, se stěžovatelka bránila žalobou na ochranu před nezákonným zásahem.

[5] Podle stěžovatelky se § 254 odst. 1 ve spojení s § 161 daňového řádu aplikuje i v případech, kdy správní orgán uloží a vybere ve správním řízení od účastníka řízení pokutu (resp. platbu) na základě rozhodnutí, které je později jako nezákonné zrušeno (popř. změněno) a účastníku řízení se poté vybraná částka vrátí. Žalovaná se nacházela v postavení správce daně ve smyslu § 161 odst. 2 daňového řádu. Závěr krajského soudu, že nalézací řízení, v němž bylo vydáno dotčené rozhodnutí, bylo vedeno v režimu správního řádu, je z hlediska otázky vzniku nároku na úrok podle § 254 daňového řádu nepodstatný. Žalovaná totiž získala postavení správce daně v důsledku skutečnosti, že byla nadána pravomocí platební povinnost (pokutu) vybrat a vymáhat podle daňového řádu.

[6] Stěžovatelka svou argumentaci podpořila odkazem na judikaturu. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 5. 2015, č. j. 6 As 152/2014-78, se jedná o dělenou správu *v případě, kdy státní orgán má pravomoc ukládat pokutu a není v postavení správce daně, protože rozhoduje v režimu správního řádu, příp. zvláštního procesního předpisu; současně však, je-li nadán ji vybírat a vymáhat podle daňového práva, získává postavení správce daně*. Stěžovatelka nesouhlasí s tím, že zákonodárce novelou daňového řádu č. 170/2017 Sb. do § 254 odst. 1 daňového řádu doplnil, že *tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy*. Tato novela je podle stěžovatelky v rozporu s Ústavou a také v rozporu se smyslem a účelem institutu úroku z neoprávněného jednání správce daně. Stěžovatelka odkázala i na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 12. 2015, č. j. 3 As 113/2014-47, ze dne 15. 9. 2016, č. j. 9 Afs 128/2016-139, ze dne 28. 11. 2018, č. j. 3 Afs 12/2017-51, a na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 5. 9. 2018, č. j. 30 Af 65/2016-274. Znění § 254 odst. 1 daňového řádu po novele je nekonzistentní ve vztahu k jiným ustanovením daňového řádu (§ 2 odst. 3; § 161 odst. 2; § 254 odst. 1 věta

pokračování

první daňového řádu) a v rámci legislativního procesu nebylo řádně odůvodněno. Stěžovatelka také uvedla, že § 254 odst. 1 daňového řádu by měl být aplikován ústavně konformně, tedy bez poslední věty. Pokud by nebylo možné zvolit tento ústavně konformní výklad, navrhuje stěžovatelka, aby Nejvyšší správní soud věc předložil Ústavnímu soudu.

[7] Žalovaná ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázala na své vyjádření k žalobě, neboť kasační námitky se téměř shodují s námitkami žalobními. Novela § 254 odst. 1 daňového řádu je ústavně konformní a odpovídá účelu sledovanému právní úpravou. Žalovaná je při své činnosti vázána zákonem. Žalobkyni nic nebrání uplatnit svůj nárok podle zákona č. 82/1998 Sb.

[8] V replice stěžovatelka zopakovala některé své argumenty a doplnila, že výklad zákona, jak jej podává žalovaná, odporuje smyslu a účelu úroku z neoprávněného jednání správce daně a zavádí neodůvodněnou diskriminaci subjektů ve srovnatelném postavení. Postup podle zákona č. 82/1998 Sb. postrádá smysl. Ke kompenzaci nemožnosti disponovat v důsledku nezákonného rozhodnutí správce daně se svými finančními prostředky slouží právě postup podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Dotčené ustanovení umožňuje předejít komplikovaným řízením o náhradu škody u civilních soudů. Podle stěžovatelky je nepřijatelné, aby bylo nedůvodně odlišně zacházeno s osobami nacházejícími se ve stejném, resp. srovnatelném postavení, jde-li o nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně, a to v závislosti na tom, zda se jedná o peněžité plnění, resp. daň v rámci dělené nebo nedělené správy.

### III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[9] Kasační stížnost je podána včas, osobou oprávněnou a míří proti rozhodnutí, proti kterému je kasační stížnost přípustná.

[10] Kasační stížnost je důvodná.

[11] Nejvyšší správní soud úvodem poznamenává, že kasační stížnost stěžovatelky je přípustná. Ačkoli stěžovatelka setrvává na své žalobní argumentaci, reaguje v kasační stížnosti na odůvodnění napadeného rozsudku (*a contrario* usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019-63, č. 4051/2020 Sb. NSS).

[12] Stěžovatelka se domáhala ochrany u správního soudu prostřednictvím žaloby proti nezákonnému zásahu žalované. Městský soud správně poznamenal, že nečinnostní žaloba podle § 79 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) a zásahová žaloba podle § 82 a násl. s. ř. s. hrají roli pomocného prostředku ochrany a doplňku tam, kam nedosáhne ochrana podle § 65 a násl. s. ř. s. Zásahová žaloba chrání proti jakýmkoliv jiným aktům či úkonům veřejné správy směřujícím proti jednotlivci, které jsou způsobilé zasáhnout sféru jeho práv a povinností, a které nejsou pouhými procesními úkony technicky zajišťujícími průběh řízení. Naproti tomu žaloba na ochranu proti nečinnosti připadá v úvahu pouze tehdy, je-li zákonem předpokládaným ukončením probíhajícího správního řízení vydání rozhodnutí či osvědčení (usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2010, č. j. 7 Aps 3/2008-98, č. 2206/2011 Sb. NSS, nebo rozsudek Nejvyššího

správního soudu ze dne 10. 10. 2012, č. j. 1 Ans 10/2012-58). Nejvyššímu správnímu soudu však vyvstala pochybnost, zda se v této věci nebylo možné soudní ochrany domáhat prostřednictvím jiného žalobního typu.

[13] Z usnesení rozšířeného senátu ze dne 17. 9. 2019, č. j. 1 As 436/2017-43, č. 3931/2019 Sb. NSS, plyne, že žalobce nemůže mít újmu z nesprávné volby žalobního typu, a to nehledě na to, zda judikatura ohledně této otázky doznala změn, byla jednotná, nejednotná či byla již sjednocena, popř. pokud ohledně povahy napadeného úkonu dosud judikováno nebylo. V takovém případě musí být žalobce poučen o tom, že soud hodnotí odlišně povahu úkonu či nečinnosti správního orgánu, které mají být soudem přezkoumány, a vyzván, aby tomu přizpůsobil obsah žaloby.

[14] Stěžovatelka se u žalované snažila uplatnit nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně podáním ze dne 3. 3. 2021. Stěžovatelka tvrdí, že jí vznikl nárok na vyplacení úroku podle § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020. Podle § 254 odst. 5 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020, *proti postupu správce daně podle odstavců 1 až 4 je daňový subjekt oprávněn uplatnit námitku podle § 159; proti rozhodnutí o této námitce se lze odvolat.* Podle § 251a odst. 4 daňového řádu ve znění nyní účinném *proti postupu správce daně v souvislosti s předepsáním a vyplacením úroku je daňový subjekt oprávněn uplatnit námitku.* Podstatné tedy je, že podle předchozí i nyní účinné právní úpravy je postup vyplacení úroků hrazených správcem daně faktickým postupem, proti kterému se lze bránit námitkou podle § 159 daňového řádu.

[15] Podle § 159 odst. 3 daňového řádu *správce daně námitku posoudí a rozhodne o ní. Vyhoví-li námitce v plném rozsahu, napadený úkon zruší, a vyhoví-li námitce částečně, napadený úkon změni nebo zjedná nápravu jiným způsobem. Neuzná-li správce daně oprávněnost v námitce uplatňovaných důvodů, námitku rozhodnutím zamítne. Rozhodnutí, kterým je námitce v plném rozsahu vyhověno, se neodůvodňuje.* Podle § 159 odst. 6 daňového řádu se lze podáním námitky domáhat ochrany před nečinností správce daně při placení daní namísto podnětu na nečinnost.

[16] Ustanovení daňového řádu upravující úhradu úroků hrazených správcem daně nestanoví pro postup správce daně formalizované správní řízení, které by mělo být zakončeno vydáním formalizovaného aktu obsahujícího stanovené náležitosti. Předpokládá toliko faktický postup správce daně a neukládá správci daně povinnost vydat o úroku z neoprávněného jednání správce daně rozhodnutí. Postačuje tak, pokud správce daně žádost daňového subjektu vyřídí neformálním sdělením. Takový písemný výstup informující o tom, jak správce daně s žádostí o úrok naložil, není rozhodnutím podle § 101 a násl. daňového řádu ani podle § 65 a násl. s. ř. s. Daňový řád současně obsahuje nástroj, jímž se může daňový subjekt domoci *zprocesnění* postupu správce daně. Je jím námitka podle § 254 odst. 5 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020, případně podle § 251a odst. 4 daňového řádu ve znění nyní účinném, o níž je správce daně povinen vydat rozhodnutí. Proti takovému rozhodnutí lze podat žalobu ke správnímu soudu podle § 65 a násl. s. ř. s. (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 12. 2022, č. j. 2 Afs 60/2021-23).

pokračování

[17] Podáním námítky dne 23. 4. 2021 došlo ke *zprocesnění* do té doby neformalizovaného postupu správce daně podle § 254 odst. 1 až 4 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020. V tento okamžik přestala být vhodným způsobem ochrany stěžovatelčiných práv v řízení před soudem zásahová žaloba. V úvahu naopak začala přicházet žaloba proti nečinnosti správního orgánu podle § 79 a násl. s. ř. s., pokud by žalovaná na námitku nereagovala způsobem, který zákon předpokládá. V projednávané věci žalovaná na stěžovatelčinu námitku odpověděla přípisem ze dne 21. 5. 2021. Napadený rozsudek městského soudu se však nevypořádává s povahou tohoto přípisu, zejména s otázkou, zda se materiálně jedná o rozhodnutí o námitce (jako řádném opravném prostředku, srov. § 159 odst. 4 a 5 daňového řádu) či nikoli. Pokud by se nejednalo o rozhodnutí o námitce, bylo by nutné na podkladu nečinnostní žaloby posoudit, zda má žalovaná pravomoc vydat takové rozhodnutí a zda je nečinná. Pokud by se o rozhodnutí správního orgánu jednalo, přicházela by v úvahu žaloba podle § 65 a násl. s. ř. s.

[18] Kasační soud k tomu uvádí, že úvaha krajského (městského) soudu o správnosti volby žalobního typu žalobcem může být i implicitní. V projednávané věci však Nejvyššímu správnímu soudu vyvstaly pochybnosti, zda se stěžovatelka neměla domáhat ochrany svých veřejných subjektivních práv prostřednictvím jiného žalobního typu. Má tak za to, že vzhledem k okolnostem posuzované věci zde nepostačovala jinak přípustná implicitní akceptace volby zásahové žaloby, ale městský soud měl provést podrobnější úvahu o tom, který žalobní typ je v projednávané věci příležitým prostředkem ochrany stěžovatelčiných práv.

[19] Nejvyšší správní soud si je vědom, že povinnost soudu vyzvat žalobce k úpravě žalobního typu v případě, že užije typ nesprávný, není absolutní. Taková výzva není nutná především tehdy, pokud by ani po její úpravě zjevně nebyly splněny podmínky řízení (nález Ústavního soudu ze dne 14. 8. 2019, sp. zn. II. ÚS 2398/18, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 6. 2020, č. j. 8 Afs 183/2019-52). Městský soud měl tedy na základě obsahu správního spisu nejprve vyhodnotit, jaký žalobní typ měla stěžovatelka správně zvolit a také jaká právní úprava se v projednávané věci aplikuje. Následně měl posoudit, zda jsou splněny podmínky řízení o tomto žalobním typu. Pokud by městský soud dospěl k závěru, že podmínky řízení splněny byly, měl stěžovatelku poučit, že zvolila nesprávný žalobní typ (zde zásahovou žalobu), a poskytnout jí prostor k případné úpravě žaloby. Povinností městského soudu tedy bylo předestřít stěžovatelce, jak na povahu napadeného postupu (či nečinnosti) žalované nahlíží (včetně odkazu na právní úpravu či judikaturu), a umožnit jí upravit žalobní tvrzení a petit. Nastíněním možného postupu při změně žalobního typu se již judikatura kasačního soudu zabývala (např. rozsudek ze dne 19. 5. 2016, č. j. 6 As 69/2016-39, č. 3412/2016 Sb. NSS). Pokud by městský soud dospěl k závěru, že podmínky řízení „správného“ žalobního typu splněny nejsou, měl by postupovat podle § 46 s. ř. s. a žalobu odmítnout.

[20] S ohledem na výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že věcné posouzení zásahové žaloby bylo v této věci předčasné, neboť mu nepředcházela úvaha městského soudu, zda nepřichází v úvahu jiný žalobní typ, která byla v projednávané věci s ohledem na skutkové okolnosti nezbytná. Městský soud tak zatížil řízení jinou vadou ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí, neboť v řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem neprovedl úvahu ohledně právní

povahy úkonu žalované ze dne 21. 5. 2021 a nevyjasnil, zda se stěžovatelka nemůže domáhat soudní ochrany prostřednictvím jiného žalobního typu (jak kasační soud naznačil v bodě [17] tohoto rozsudku). Za této procesní situace se Nejvyšší správní soud nezabýval dalšími kasačními námitkami.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[21] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou, a proto rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[22] Městský soud bude v dalším řízení o žalobě vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.). V dalším řízení tak uváží, zda v projednávané věci přichází v úvahu ochrana prostřednictvím žaloby na ochranu proti nečinnosti správního orgánu nebo žaloby proti rozhodnutí správního orgánu. Posoudí také, zda byly splněny podmínky řízení o správném žalobním typu. Případný neodstranitelný nedostatek podmínek řízení bude mít za následek, že městský soud nebude povinen učinit výzvu k změně zvoleného žalobního typu. Závěry o těchto otázkách městský soud vyloží v odůvodnění svého rozhodnutí.

[23] Městský soud rozhodne v dalším řízení také o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 věta první s. ř. s.).

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 23. února 2023

JUDr. Miluše Došková  
předsedkyně senátu