



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D., a Mgr. Filipa Skřivana v právní věci

žalobce: **Lidl Česká republika v.o.s.**
sídlem Nárožní 1359/11, Praha
zastoupen JUDr. Pavlem Dejlem, Ph.D., LL.M., advokátem
sídlem Jungmannova 745/24, Praha

proti
žalovanému: **Ministerstvo zemědělství**
sídlem Těšnov 65/17, Praha

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16.4.2021, č.j. 17112/2021-MZE-18121, sp. zn. 4PZ13864/2019-18121,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce podanou žalobou napadá rozhodnutí žalovaného ze dne 16.4.2021, č.j. 17112/2021-MZE-18121, sp. zn. 4PZ13864/2019-18121, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a

potvrzeno rozhodnutí Ústředního inspektorátu Státní zemědělské a potravinářské inspekce ze dne 25.1.2021, č.j. SZPI/AB407-138/2014 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), kterým bylo rozhodnuto o tom, že se námitka žalobce podle § 139 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), zamítá.

I. Shrnutí podstaty věci

2. Krajský soud v Plzni rozsudkem ze dne 29.8.2018, č.j. 30 A 128/2017-158, zrušil rozhodnutí Ústředního inspektorátu Státní zemědělské a potravinářské inspekce ze dne 15.6.2017, č.j. SZPI/AB407-55/2014, a rozhodnutí Státní zemědělské a potravinářské inspekce, inspektorátu v Plzni, ze dne 16.12.2016, č.j. SZPI/AB407-48/2014, jimiž byla žalobci uložena povinnost zaplatit pokutu za přestupek ve výši 1 000 000 Kč spolu s povinností uhradit náklady řízení ve výši 1 000 Kč. Dne 23.8.2017 žalobce tuto pokutu zaplatil, následně ji dne 15.11.2018 (po zrušení výše uvedených rozhodnutí) Státní zemědělská a potravinářská inspekce žalobci vrátila.
3. Podanou žalobou se žalobce domáhá úhrady úroku z nezákonně uložené platební povinnosti dle § 254 odst. 1 daňového řádu.

II. Shrnutí žalobní argumentace

4. Žalobce namítá, že napadené (i jemu předcházející rozhodnutí) je nezákonné, nesprávné a nepřezkoumatelné.
5. Správní orgány nezákonně interpretovaly § 254 odst. 1 daňového řádu a dospěly k závěru, že žalobci nevznikl nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně. Žalobce argumentuje tak, že daňový řád ve znění novelizace provedené zákonem č. 170/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní (dále jen „zákon č. 170/2017 Sb.“), s účinností od 1.7.2017, je v rozporu se smyslem a účelem institutu úroku z neoprávněného jednání správce daně. Žalobce poukazuje 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, a ze dne 28.11.2018, č.j. 3 Afs 12/2017-51, které konstantně poukazují na funkci úroku, jež má kompenzovat újmu při nemožnosti nakládat s finančními prostředky. Aplikaci § 254 odst. 1 daňového řádu v rámci dělené správy opakovaně potvrdily i správní soudy. Žalobce odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15.9.2016, č.j. 9 Afs 128/2016-39, a rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 27.9.2016, č.j. 30 Af 65/2014-202.
6. Žalobce dále namítá, že správní orgány svůj výklad opřely o starší komentářovou literaturu k § 161 daňového řádu publikovanou v systému ASPI, která není na nyní posuzovanou věc již aplikovatelná, a o nezávazná vyjádření Ministerstva financí. Přitom zdůrazňuje, že úrok dle § 254 daňového řádu s inkasem peněžitého plnění správním orgánem souvisí; vznik nároku na úrok dle § 254 daňového řádu je přímým důsledkem neoprávněně inkasované daně, resp. peněžitého plnění v rámci dělené správy. Žalobce tímto odmítá názor Ministerstva financí, včetně závěru, že daňovému subjektu úroky z vrácené pokuty nenáleží a nenáležely by ani podle právní úpravy před novelou ze dne 1.7.2017.
7. Žalobce dále namítá, že změna § 254 odst. 1 daňového řádu účinná od 1.7.2017 je nekonzistentní ve vztahu k jiným ustanovením daňového řádu a v rámci legislativního procesu nebyla řádně zdůvodněna ani diskutována. Žalobce odkazuje na § 2 odst. 3 daňového řádu, podle něhož se daní pro účely daňového řádu rozumí i peněžité plnění v rámci dělené

správy. Dotčená změna je podle žalobce nekonzistentní s § 161 odst. 2 daňového řádu, podle něhož má osoba povinná k placení peněžitého plnění v rámci dělené správy stejná práva a povinnosti jako daňový subjekt při placení daní. Žalobce také poukazuje na legislativní proces při přijetí této části novely a zákonodárnou iniciativu poslance Vojtěcha Munzara ze dne 13.11.2018.

8. Podle žalobce by měl ústavně konformní výklad novelizovaného znění § 254 odst. 1 daňového řádu převážit před jeho doslovným zněním, a zohlednit doposud judikovaný smysl a účel úroku z neoprávněného jednání správce daně. Tento postup má podle žalobce také oporu v ustálené judikatuře Ústavního soudu. Žalobce poukazuje na nálezy Ústavního soudu ze dne 4.2.1997, sp. zn. Pl. ÚS 21/96, ze dne 14.4.2010, sp. zn. I. ÚS 2736/07, ze dne 1.2.2013, sp. zn. IV. ÚS 2427/12 a ze dne 21.5.1996, sp. zn. Pl. ÚS 1/96. Ryze gramatický výklad pomíjející systematiku zákona odmítl také Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 14.5.2014, č.j. 1 Afs 37/2014-46.
9. Závěr správních orgánů není v souladu s Ústavou, je nesprávný a ve světle výše uvedeného dostatečný, a je tedy nepřezkoumatelný. Žalobce dodává, že při interpretaci a aplikaci právních předpisů není možné postupovat formalisticky a držet se pouze textu zákona, neboť tento postup může vést k nespravedlivým a protiústavním výsledkům.
10. Žalobce dále namítá nepřezkoumatelnost napadeného i prvostupňového rozhodnutí pro nedostatek důvodů. V této souvislosti žalobce odkazuje na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4.2.2010, č.j. 7 Afs 1/2010-53, ze dne 29.6.2017, č.j. 2 As 337/2016-64, ze dne 27.2.2019, č.j. 8 Afs 267/2017-38. Odůvodnění prvostupňového rozhodnutí ve vztahu k žalobcem odkazované judikatuře Nejvyššího správního soudu a ve vztahu k ústavně konformnímu výkladu je obecné a vágní. Přesto žalovaný nepřezkoumatelné prvostupňové rozhodnutí napadeným rozhodnutím potvrdil. Tímto bylo podle žalobce zasaženo do práva žalobce na spravedlivý proces ve smyslu článku 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod a článku 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně základních práv a lidských svobod.
11. Z uvedených důvodů se žalobce domáhá zrušení jak napadeného, tak jemu předcházejícího prvostupňového rozhodnutí. Na svém procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejší soudem, včetně jednání, které ve věci proběhlo.

III. Shrnutí procesního stanoviska žalovaného

12. Žalovaný námitky žalobce odmítá a odkazuje na obsah napadeného rozhodnutí. Žalovaný poukazuje na stanovisko Ministerstva financí, podle něhož zákonodárce neměl nikdy v úmyslu aplikovat tzv. daňový úrok z prodlení na případy dělené správy, neboť v takovém případě není jejich výše proporcionální; účastník řízení není podřízen jiným institutům daňového řádu, jež jeho aplikaci odůvodňují. Žalobcem předestřený výklad zakládá neodůvodněnou nerovnost mezi jednotlivými poškozenými majícími nárok na náhradu škody. Účelem přijetí novely z roku 2017 bylo jednoznačné konstatování, že v rámci dělené správy úrok z prodlení z neoprávněného jednání správce daně není aplikovatelný.
13. S ohledem na shora uvedené žalovaný navrhl, aby zdejší soud žalobu zamítl. Taktéž žalovaný setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejší soudem, včetně jednání, které ve věci proběhlo.

IV. Posouzení věci

14. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.) a je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
15. Zdejší soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí žalovaného (§ 75 odst. 1 s.ř.s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
16. Ve věci proběhlo jednání.
17. Předmětem sporu je právní otázka, zda v nyní projednávané věci (v důsledku vrácení pokuty žalobci) žalobci vznikl nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu.
18. Není sporu o tom, že dne 23.8.2017 žalobce na základě rozhodnutí Státní zemědělské a potravinářské inspekce, inspektorátu v Plzni, zaplatil pokutu (spolu s náklady řízení) na účet Státní zemědělské a potravinářské inspekce, která ji dne 15.11.2008 (po zrušení výše uvedených rozhodnutí soudem) vrátila na účet žalobce.
19. Zdejší soud předesílá, že pro nyní projednávanou věc je relevantní právní úprava v době vzniku dluhu, tj. v okamžiku zaplacení pokuty; tímto okamžikem byly převedeny finanční prostředky na účet správce daně a žalobce tak s nimi nemohl disponovat (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23.11.2011, č.j. 7 Afs 59/2010-143, č. 2511/2012 Sb. NSS, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27.5.2015, č.j. 6 As 152/2014-78, či rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 11.2.2021, č.j. 62 Af 24/2019-249). S ohledem na datum zaplacení pokuty (tj. 23.8.2017) je relevantní právní úprava § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění zákona č. 170/2017 Sb.
20. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu (ve znění od 1.7.2017 do 31.12.2020) dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně vyšší repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy. (Pozn. zvýrazněno soudem).
21. Ze shora citované právní úpravy daňového řádu zcela jednoznačně plyne, že úrok z neoprávněného jednání správce daně, k němuž došlo po 1.7.2017, v rámci dělené správy nevzniká. Pro účely dělené správy daňový řád vzniká úrok z neoprávněného jednání správce daně tedy výslovně (aniž by o významu pojmů použitých v textu vznikaly jakékoli jazykové výkladové pochybnosti) vylučuje.
22. Žalobci lze přisvědčit, že předchozí judikaturní praxe správních soudů vycházela ze závěru, že bylo-li sankční rozhodnutí zrušeno pravomocným rozhodnutím soudu, pokuta uhrazená na jeho základě se stala od počátku (tedy od okamžiku úhrady pokuty správnímu orgánu) zaviněným daňovým přeplatkem, který měl být pokutovanému vrácen spolu s případným úrokem (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15.9.2016, č.j. 9 Afs 128/2016-39, č. 3485/2016 Sb. NSS), tedy i v rámci tzv. dělené správy. V tomto směru je třeba závěr

správních orgánů, jež uvedly, že úrok v rámci tzv. dělené správy nebyl aplikován (tak tomu v minulosti bylo), částečně korigovat, nicméně jak napadené, tak jemu předcházející prvostupňové rozhodnutí již vychází z jiné právní úpravy, odlišné v tomto směru od předchozí právní úpravy.

23. Zdejší soud, jenž je vázán zásadou zákonnosti, není za dané situace oprávněn volit mezi judikaturním výkladem daňového řádu učiněným před přijetím zákona č. 170/2017 Sb. (tedy výkladem odpovídajícím jiné právní úpravě) a relevantním zněním daňového řádu a jeho výkladem, tedy výkladem shora uvedeného znění odpovídajícího vzniku dluhu, tedy po přijetí zákona č. 170/2017 Sb.
24. V nynějším případě nelze jednoznačný obsah § 254 odst. 1 daňového řádu, jakkoliv interpretací dotvářet; jeho srozumitelnost a jednoznačnost úmyslu zákonodárce ostatně dokládají námitky žalobce směřující nikoli proti dikci zákona nýbrž představující polemiku nad smyslem a účelem vyloučení tohoto typu úroku z neoprávněného jednání správce daně ve vztahu k pokutě vrácené v rámci tzv. dělené správy.
25. Není důvodný ani argument žalobce ohledně nekonzistentnosti výkladu § 254 odst. 1 daňového řádu ve spojení se zbývajícími ustanoveními daňového řádu, neboť žádnou takovou nekonzistentnost ani v rámci systematického výkladu daňového řádu zdejší soud neshledává.
26. Podle § 2 odst. 3 daňového řádu se daní pro účely daňového řádu rozumí i peněžité plnění v rámci dělené správy. Podle § 161 odst. 2 daňového řádu osoba povinná k placení peněžitého plnění v rámci dělené správy má stejná práva a povinnosti jako daňový subjekt při placení daní.
27. Žalobcem odkazovaná ustanovení konstatují, že ustanovení daňového řádu lze aplikovat i v rámci dělené správy. Jestliže zákonodárce jednoznačně stanovil, že úrok z neoprávněného jednání správce daně v rámci dělené správy nevzniká, jde o výjimku z obecného pravidla obecné aplikace ustanovení daňového řádu v rámci dělené správy (pokud jeho aplikaci daňový řád výslovně nevylučuje). Tento postup je v kompetenci zákonodárce; na tomto postupu zdejší soud nic nekonzistentního neshledal.
28. Zdejšímu soudu přitom nepřisluší hodnotit proces přijetí této legislativní změny (včetně pozměňovacího návrhu poslance Vojtěcha Munzara), tedy zda změna v rámci legislativního procesu byla či nebyla řádně zdůvodněna. Důvodem pro to není ani skutečnost, že důvodová zpráva k zákonu č. 170/2017 Sb., pokud jde o tuto změnu, mlčí. Lze však podpůrně poukázat na to, že důvodová zpráva k další z novelizací daňového řádu provedené zákonem č. 283/2020 Sb., která v § 254 odst. 3 písm. b) tuto právní úpravu přebírá, již toto pravidlo (od 1.7.2017 nezměněné) v důvodové zprávě výslovně zmiňuje. Podstatné však je, zda je tato změna účinná (tj. dnem 1.7.2017), zda její obsah nevzbuzuje výkladové pochybnosti a zda je aplikovatelná na nyní projednávanou věc.
29. Pokud jde o námitku ústavně nekonformního výkladu, pak zdejší soud neshledal žádné důvody svědčící rozporu citované právní úpravy s ústavním pořádkem, které by jej vedly k přerušení řízení v návaznosti na postup Krajského soudu v Plzni, který podal návrh na vyslovení protiústavnosti poslední věty § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném od 1.7.2017 do 31.12.2020 (věc evidovaná pod sp. zn. Pl. ÚS 8/23), jak navrhoval žalobce u jednání. Takový důvod zdejší soud neshledává v žalobcem akcentované změně dosavadní judikaturní praxe, neboť ta reflektovala odlišné znění zákona. Zdejší soud dále poznamenává,

že pokud zákonodárce vydělil skupinu subjektů, které nárok na úrok ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu nemají a kdy je tím určujícím znakem jejich odlišné pozice původní povinnost uhradit peněžité plnění v rámci dělené správy, tak v takovém rozlišení ještě nelze bez dalšího shledat nepřípustné diskriminační rozlišování či nepřiměřený zásah do vlastnického práva těchto subjektů. K tomuto závěru zdejší soud vede rovněž skutečnost (jak ostatně poukazuje i žalovaný ve vyjádření k žalobě), že tyto subjekty mají k ochraně svých práv k dispozici postupy ve smyslu 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).

30. Pokud jde o námitku nepřezkoumatelnosti prvostupňového rozhodnutí, ani tu zdejší soud neshledal důvodnou. Předně zdejší soud poznamenává, že přezkoumatelnost není odrazem subjektivní představy účastníka správního řízení, jak správní orgán danou námitku vypořádá. Správní orgán však musí účastníku řízení poskytnout srozumitelnou a jednoznačnou reakci na jeho námitku, účastníku řízení má být srozumitelně sdělen postoj správního orgánu k věci tak, aby na něj mohl v dalších fázích řízení relevantním způsobem reagovat; přitom tomuto požadavku jak napadené, tak prvostupňové rozhodnutí, dostalo.
31. Před správními orgány žalobce zpochybňoval přezkoumatelnost prvostupňového rozhodnutí, a to ve vztahu k účelu a smyslu úroku institutu neoprávněného jednání správce daně a ústavně konformnímu výkladu, a to s ohledem na jeho obecnost a vágnost.
32. Prvostupňový orgán se k těmto námitkám žalobce vyjadřuje na straně 5 až 8 prvostupňového rozhodnutí, kde podává jednoznačný výklad, proč tento nárok žalobci nevzniká (žalobci tu mj. podává výklad o tom, co je dělenou správou, a jak se vypořádal s jeho námitkami), na straně 7 a 8 se prvostupňový orgán zabýval novelizovaným zněním § 254 odst. 1 daňového řádu a uvedl, že záměrem zákonodárce bylo, aby se nárok na případy dělené správy nevztahoval, neboť správní orgán je v postavení správce daně pouze pro správu placení peněžitého plnění. Judikatura, na níž žalobce odkazoval, se vztahovala k obecnému smyslu úroku z neoprávněného jednání správce daně a v rámci dělené správy se neuplatní. Správce daně doplnil, že výklad předmětného ustanovení je plně v souladu s Ústavou ČR a že jej zákonodárce jasným a předvídatelným způsobem projevil a správce daně postupoval v souladu s tímto záměrem zákonodárce. Zdejší soud dodává, že tento závěr následně potvrdil žalovaný na straně 4 a 5 napadeného rozhodnutí.
33. Za dané situace, kdy žalobcova argumentace směřuje přímo proti dikci zákona, neshledává zdejší soud relevantní důvod pro to, aby následně správní orgán žalobci obsáhle vysvětloval, proč je tento postup v souladu s ústavním pořádkem a proč nelze přijmout argumenty žalobce jdoucí proti textu zákona; odpověď na tuto otázku podává předně již konkrétní ustanovení zákona, na něž správní orgán odkázal.
34. Zdejší soud s ohledem na výše uvedené neshledal žalobu důvodnou a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadené rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

V. Náklady řízení

35. O nákladech řízení zdejší soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení; to by náleželo procesně úspěšnému účastníkovi, žalovanému. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému vznikly náklady nad

rámec jeho běžné úřední činnosti, a proto rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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 zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 7. září 2023

Petr Šebek v.r.
předseda senátu