



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Michala Bobka a soudkyň Kateřiny Štěpánové a Lenky Kaniové v právní věci žalobkyně: **MONTS s. r. o.**, se sídlem Vážní 1147, Hradec Králové, zastoupené Mgr. Jakubem Hajdučkem, advokátem se sídlem Sluneční náměstí 2588/14, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 8. 2021, č. j. 28428/21/5300-21443-707161, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 19. 7. 2023, č. j. 31 Af 31/2021 - 102,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

**Odůvodnění:**

### I. Vymezení věci a dosavadní procesní vývoj

[1] Projednávaná věc se týká dodatečných platebních výměrů ze dne 15. 10. 2019, kterými správce daně stanovil žalobkyni úrok z prodlení v souvislosti s dříve doměřenou daní z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), a to za zdaňovací období: leden 2014, březen 2014, duben 2014, květen 2014, červen 2014, srpen 2014, září 2014, říjen 2014, únor 2015, květen 2015, srpen 2015, listopad 2015, prosinec 2015, duben 2016 a květen 2016.

[2] Proti platebním výměrům žalobkyně podala odvolání, jemuž správce daně částečně vyhověl. Následné odvolání žalobkyně žalovaný napadeným rozhodnutím ze dne 30. 8. 2021 zamítl.

[3] Krajský soud v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“) poprvé rozhodl o napadeném rozhodnutí žalovaného rozsudkem ze dne 7. 6. 2022, č. j. 31 Af 31/2021 - 54; vyslovil jeho nicotnost. Rozsudek krajského soudu Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) zrušil dne 21. 12. 2022 (rozsudek č. j. 7 Afs 162/2022 - 29).

[4] Krajský soud proto rozhodoval o napadeném rozhodnutí žalovaného podruhé. Přezkoumal je věcně; byl vázán právním názorem NSS. Žalobu žalobkyně napadeným rozsudkem ze dne 19. 7. 2023 zamítl. Připomněl, že o doměření DPH žalobkyni žalovaný již pravomocně rozhodl (dne 29. 8. 2019) a krajský soud její žalobu proti doměření DPH zamítl (rozsudek ze dne 16. 9. 2021, č. j. 31 Af 43/2019 - 66). Krajský soud též uzavřel, že žalobkyně nebyla ve věci trestána dvakrát (daňovým penále i úrokem z prodlení), jak se domnívala, neboť nebyla naplněna ani jedna z podmínek pro uplatnění zásady zákazu dvojího trestání.

[5] NSS pro úplnost dodává, že kasační stížnost žalobkyně proti poslední citovanému rozsudku ze dne 16. 9. 2021 týkajícímu se doměření DPH zamítl rozsudkem ze dne 12. 1. 2024, č. j. 3 Afs 343/2021 - 43, neboť daňové orgány i krajský soud řádně identifikovaly chybějící daň a správně vyhodnotily všechny skutečnosti relevantní pro posouzení existence daňového podvodu. Možno též doplnit, že ústavní stížnost žalobkyně proti rozsudku NSS ze dne 12. 1. 2024 Ústavní soud usnesením ze dne 22. 3. 2024, sp. zn. II. ÚS 827/24, odmítl.

## II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření žalovaného

[6] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností, kterou založila na důvodech dle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), v níž vznáší obdobné námitky jako v žalobě, které pouze rozhojňuje judikaturními odkazy.

[7] Kasační námitky lze rozdělit do dvou okruhů. Stěžovatelka tvrdí, že nevěděla o daňovém podvodu, a nemohla tak být v prodlení, neboť nedoplatek na daních vznikl tím, že jí byl odepřen nárok na odpočet DPH. Dále vede polemiku o charakteru úroku z prodlení a tvrdí, že v rozporu se zásadou *ne bis in idem* byla za totéž pochybení potrestána dvakrát – poprvé daňovým penále a podruhé úrokem z prodlení.

[8] V konkrétnostech stěžovatelka akcentuje, že se ve věci jedná o autoritativní změnu výše daně, která je podmíněna tím, aby daňový orgán unesl důkazní břemeno. *Stěžovatelka nebyla v prodlení s částkou daně, jejíž výši byl daňový orgán oprávněn určit poté, co unesl důkazní břemeno. Sdělený úrok z prodlení má za nezákonný. Žalovaný pochybil, pokud při přezkumu platebních výměrů týkajících se úroků z prodlení vycházel pouze z dodatečných platebních výměrů za dotčená zdaňovací období a nezkoumal již otázku dodatečného vyměření daně. Stěžovatelka cituje okolnosti, z nichž žalovaný dovodil existenci daňového podvodu; zdůrazňuje, že jí nemohly být známy. Žalovaný i krajský soud měli posoudit, zda mohla stěžovatelka podvodu předejít, nikoli pouze konstatovat, že otázky nalézacího řízení nelze přenášet do řízení o úroku z prodlení. Stěžovatelka nemohla splnit základní předpoklad existence prodlení s plněním (nápravou) svých*

pokračování

zákonných povinností. Je přesvědčena, že úrok z prodlení nevznikl, neboť objektivně o nesprávnosti svých daňových povinností nevěděla.

[9] Stěžovatelka obsáhle argumentuje k otázce *povahy úroku z prodlení* (trestní sankce) a *porušení zásady dvojího trestání*. Poukazuje na usnesení rozšířeného senátu NSS ve věci sp. zn. 4 Afs 210/2014, podle něhož může úrok z prodlení v případě přemrštěné výše nabýt charakteru sankce. Úrok z prodlení má přitom být odškodněním státu za platební nekázeň daňového subjektu, jeho výše je politickým rozhodnutím, nemůže mít povahu trestu, jinak by měl smíšenou povahu (odškodňovací a trestní), jak dovodil rozšířený senát v rozsudku ze dne 15. 10. 2020, č. j. 9 Afs 4/2018 - 65, v případě penále za porušení rozpočtové kázně. Stěžovatelka zdůrazňuje, že skutkem, který je příčinou vzniku úroku z prodlení i daňového penále je její nesprávný návrh na vyměření daně, proto je ve věci dána totožnost skutku.

[10] Stěžovatelka je přesvědčena, že krajský soud nesprávně posoudil otázku, zda má úrok z prodlení dle § 252 daňového řádu rovněž sankční složku. Při hodnocení sankční povahy úroku z prodlení je třeba vycházet i z judikatury Nejvyššího soudu a Evropského soudu pro lidská práva. Posledně jmenovaný při posuzování, zda je možné podřadit finanční sankci pod trestní obvinění, aplikuje tzv. Engelova a Bendenounova kritéria. Ve smyslu zmiňovaných kritérií není převažujícím účelem úroku z prodlení peněžní kompenzace škody, nýbrž odstrašující funkce úroku jako trestu směřující k odvrácení recidivy.

[11] Stěžovatelka se též domnívá, že ve věci nebyl dostatečně objasněn skutkový stav co do přemrštěnosti výše úroku z prodlení. Opětovně zdůrazňuje, že byla neoprávněně dvakrát potrestána za nesprávné daňové tvrzení.

[12] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu. Vyzdvihl, že předmětem nynějšího řízení je posouzení otázky úroků z prodlení, nikoli vědomost stěžovatelky o daňovém podvodu. To byla předmětem nalézacího řízení. Připomněl, že předpokladem uplatnění zásady *ne bis in idem* je naplnění dvou podmínek: (i) úrok z prodlení je svou povahou sankcí trestní povahy a (ii) penále a úrok z prodlení se týkají totožného jednání daňového subjektu. Dle žalovaného nebyla v nynější věci naplněna ani jedna z těchto podmínek. Žalovaný připomněl relevantní právní úpravu a judikaturu NSS k totožnosti skutku. Detailně se vyjádřil i k judikatuře citované stěžovatelkou v kasační stížnosti.

### III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[13] NSS při posuzování kasační stížnosti předně hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení. Dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou. Důvodnost kasační stížnosti posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[14] Kasační stížnost **není** důvodná.

#### III. 1 K nepřezkoumatelnosti

[15] Stěžovatelka v kasační stížnosti namítá mj. nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku krajského soudu, a to pouhým odkazem na § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Nikterak nespecifikuje, v čem tuto vadu spatřuje.

[16] Kvalita kasační argumentace přitom do značné míry předurčuje obsah rozhodnutí (viz rozsudek NSS ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004 54; tam uvedené závěry ohledně žalobní argumentace lze použít i ve vztahu k argumentaci kasační). Obecností námitek tak odpovídá obecnost jejich vypořádání soudem.

[17] NSS proto konstatuje, že odůvodnění napadeného rozhodnutí je srozumitelné a opřené o dostatek důvodů. Rozsudek krajského soudu je přezkoumatelný, neboť splňuje požadavky judikatury kladené na odůvodnění soudního rozhodnutí. Z rozsudku je patrné, jak soud o návrhu rozhodl, jaké důvody jej k tomu vedly a na jakých úvahách založil své závěry. Rozsudek krajského soudu není ani vnitřně rozporný. V rozsudku nechybí reakce na žádnou z podstatných žalobních námitek. Nepřezkoumatelnost přitom není projevem nenaplněné subjektivní představy stěžovatelky o tom, jak měl krajský soud rozhodnout, resp. jak podrobně měl být rozsudek odůvodněn, ale objektivní překážkou, která kasačnímu soudu znemožňuje, aby ho přezkoumal.

### *III. 2 K nevědomosti stěžovatelky o daňovém podvodu a neexistenci prodlení*

[18] Stěžovatelka se domnívá, že nebyla v prodlení s částkou daně, jejíž výši je oprávněn určit jen daňový orgán, a to v případě, že unese důkazní břemeno. Proto považuje sdělený úrok za nezákonný.

[19] Již shora v rekapitulační části NSS připomněl, že stěžovatelce správce daně pravomocně doměřil DPH za identická zdaňovací období, za která jí stanovil i úrok z prodlení, jehož zákonnost nyní sporuje. Rozhodnutí daňových orgánů o doměření DPH byla potvrzena správními soudy (i Ústavním soudem) s tím, že stěžovatelka nárok na odpočet daně žalobce uplatnila neoprávněně.

[20] Vzhledem k tomu, že stěžovatelka neuhradila pravomocně stanovenou daň ve lhůtě splatnosti, vznikla jí povinnost hradit zákonný úrok z prodlení.

[21] Ve věci je z pohledu § 252 odst. 2 daňového řádu bez jakéhokoli významu, jak ostatně správně konstatoval krajský soud v bodě 50 napadeného rozsudku, zda správce daně nárok na odpočet daně neuznal a daň doměřil po provedeném dokazování pro nesplnění hmotněprávních podmínek (neboť stěžovatelka neunesla své důkazní břemeno), či zda daň doměřil poté, co stěžovatelce prokázal, že mohla a měla, popř. musela, mít povědomí o tom, že byla účastna na podvodném jednání (správce daně unesl své důkazní břemeno), jak je tomu v souzené věci.

[22] V řízení o úrocích z prodlení je zcela bezpředmětná polemika stěžovatelky o tom, zda správce daně v doměřování řízení unesl či nikoli své důkazní břemeno stran její účasti na daňovém podvodu. Předmětem řízení totiž není vyměření či doměření daňové povinnosti, ale předpis úroků z prodlení úhrady z důvodu neuhrazení splatné daně.

pokračování

[23] Žalovaný i krajský soud postupovali v souladu se zásadami daňového řízení, pokud při přezkumu rozhodnutí o předpisu úroku z prodlení vycházeli pouze z dodatečných platebních výměrů na DPH za předmětná zdaňovací období a neposuzovali již samotnou otázku dodatečného vyměření této daně.

[24] Podle již ustálené judikatury platí, že v rámci řízení o přezkumu úroku z prodlení či penále nelze přezkoumávat samotnou daňovou povinnost nebo řízení o ní (srov. např. rozsudky NSS ze dne 29. 5. 2008, č. j. 8 Afs 161/2006-93; ze dne 25. 1. 2012, č. j. 1 Afs 77/2011-91; či ze dne 4. 10. 2018, č. j. 10 Afs 115/2017-37). Předmětem řízení o úrocích z prodlení již opravdu nemůže být hmotněprávní aspekt věci, tedy vědomost či nevědomost stěžovatelky o účasti na daňovém podvodu. Tato kasační námitka je proto nedůvodná.

### III. 3 K problematice povahy úroku z prodlení a jeho souběhu s penále

[25] Dle § 252 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, který se aplikoval v nynější věci, platilo, že daňový subjekt byl v prodlení, neuhradil-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Dle odstavce 2 téhož ustanovení, ve znění účinném do 31. 12. 2020, daňovému subjektu vznikala povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení odpovídala ročně vyšší repo sazby stanovené Českou národní bankou a platné pro první den příslušného kalendářního pololetí zvýšené o 14 procentních bodů.

[26] NSS se již povahou úroku z prodlení dle § 252 daňového řádu, v citovaném znění, opakovaně zabýval, a to v případech, kdy identický zástupce stěžovatelky zastupoval jiné daňové subjekty a uplatnil v zásadě obdobné námitky. Namátkou jde o rozsudky NSS ze dne 19. 12. 2017, č. j. 8 Afs 181/2017-31, ze dne 7. 10. 2021, č. j. 6 Afs 263/2020-46, či recentně ze dne 15. 3. 2024, č. j. 5 Afs 62/2022 - 27. Od již vyslovených závěrů nemá NSS důvod se odchýlit ani v nynější věci.

[27] NSS připomíná, že v usnesení č. j. 4 Afs 210/2014-57, jehož se stěžovatelka dovolává, se rozšířený senát zabýval povahou penále, jak bylo dříve (od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2010) upraveno v § 37b zákona o správě daní a poplatků, a jak je nyní (od 1. 1. 2011) upraveno v § 251 daňového řádu. Dovedil, že daňové penále má povahu platebního deliktu, tedy trestu, při jehož ukládání je nutné dodržovat základní standardy trestání vyplývající z Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod a Listiny. V citovaném usnesení však rozšířený senát zároveň uvedl, že „*tyto garance se nevztahují ani na úrok z prodlení, ani na samotnou vyměřenou či doměřenou daň, korespondují-li svým podstatným účelům*“ (viz bod [66]), poukázal na procentní sazbu úroku z prodlení, díky níž celková výše úroku plynutím času narůstá (*a contrario* situaci u penále), a způsob vymezení tedy reflektuje jak aktuální cenu peněz při pozdní platbě, tak délku prodlení. Pouze na okraj pak rozšířený senát poznamenal, že „*úrok z prodlení by v případě přemrštěné výše mohl charakter sankce nabýt*“ (bod [57]). Z citovaného usnesení nelze v žádném případě dovést, že by úrok z prodlení, upravený dříve (od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2010) v § 63 zákona o správě daní a poplatků a nyní v § 252 daňového řádu, měl povahu platebního deliktu (trestní sankce).

[28] Stěžovatelka ve své argumentaci vychází z nesprávné interpretace závěrů usnesení rozšířeného senátu. V něm dospěl rozšířený senát k závěru, že daňové penále dle § 251 daňového řádu je trestní sankcí (trestním obviněním) ve smyslu stěžovatelkou zmiňované judikatury ESLP k čl. 6 odst. 1 Úmluvy, zatímco úrok z prodlení dle § 252 daňového řádu takovou sankcí není (resp. nebyl jí ani podle právní úpravy účinné do 31. 12. 2020). Rozšířený senát přitom zdůraznil rozdíly mezi uvedenými instituty, které svědčí o jejich odlišné povaze. Dodal-li rozšířený senát, že by i úrok z prodlení mohl v případě jeho přemrštěné výše nabýt charakteru sankce, mířil tím na situaci, kdy by zákonodárce v budoucnu sazbu úroku zvýšil natolik, že by tento institut již neplnil svůj primární účel, kterým je nahradit náklady vzniklé v důsledku toho, že veřejné rozpočty musí finanční prostředky vážnoucí v daňových nedoplatcích získat z jiných zdrojů. K takové změně zákona ovšem dosud nedošlo.

[29] Vlastní povahou úroku z prodlení se zabývaly také jednotlivé senáty NSS. Již v rozsudku ze dne 2. 6. 2016, č. j. 7 Afs 77/2014-76, odmítl námitku daňového subjektu, že úrok z prodlení (podle tehdejšího § 63 zákona o správě daní a poplatků) má povahu trestní sankce a že při jeho stanovení je třeba aplikovat zásady trestního práva. Podrobně se povahou úroku z prodlení (podle § 252 daňového řádu) zabýval NSS v rozsudku ze dne 19. 12. 2017, č. j. 8 Afs 181/2017-31, v němž vyložil, že zákonná výše úroku z prodlení stanovená daňovým řádem nepředstavuje sankci, a nejde tedy o úrok přemrštěný (bod [23]). NSS uzavřel, že *„úrok z prodlení plní, jak je uvedeno výše, funkci ekonomické náhrady za nedoplatky peněžních prostředků na daních, které musí veřejné rozpočty získávat z jiných zdrojů. Jedná se v podstatě o cenu finančních prostředků v čase, která je daná úrokovou mírou“* (bod [26]). Při nezměněné konstrukci, jakož i výši úroku z prodlení v tehdy a nyní souzené věci, tak krajský soud neměl důvod se od citovaného posouzení povahy úroku z prodlení odchýlit; a ani NSS neshledal důvod pro odklon od své dosavadní judikatury. Skutečnost, že zákonodárce zákonem č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, s účinností od 1. 1. 2021 navázal konstrukci úroku z prodlení v daňových věcech na úrok z prodlení v občanskoprávních vztazích, čímž došlo k poklesu výše úroku z prodlení o 6 % p. a., na dosavadních závěrech nic nemění. Z této korekce nelze vyvozovat, že by předchozí výše úroku byla natolik přemrštěná, že by úrok z prodlení bylo možno považovat za formu platebního deliktu.

[30] Uvedené závěry NSS nezpochybňuje ani odkaz stěžovatelky na rozsudek rozšířeného senátu č. j. 9 Afs 4/2018-65, týkající se penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. Konstrukce dotačního penále dle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, se odlišuje od konstrukce úroku z prodlení. Přestože rozšířený senát v citovaném rozsudku posoudil dotační penále s efektivním úrokem 36,5 % p. a. jako zákonnou sankci, neboť složku sankční (oproti složce reparační) již považoval za dominantní (bod [46]), nelze tento závěr bez dalšího mechanicky přenášet také na úrok z prodlení upravený daňovým řádem (ve znění do 31. 12. 2020), který se v návaznosti na výši repo sazby České národní banky pohyboval v letech 2011-2020 v rozmezí 14,75 %-16,25 % p. a., tedy nejvýše v necelé polovině výše penále dotačního.

[31] Závěry vyslovené v citovaném rozsudku byly následně potvrzeny v rozsudcích NSS ze dne 11. 10. 2023, č. j. 3 Afs 138/2022-50, a ze dne 10. 5. 2023, č. j. 6 Afs 91/2022-24. V posledně uvedeném rozsudku NSS k dané otázce dodal následující: *„Úrok z prodlení*

pokračování

*tedy nelze považovat za odstrašující trest k odvrácení recidivy, jak se pokouší argumentovat stěžovatel v kasační stížnosti“.* Sankční povahu úroku z prodlení NSS vyloučil rovněž v rozsudku ze dne 7. 10. 2021, č. j. 6 Afs 263/2020-46.

[32] Judikatura je tedy v této věci dlouhodobě ustálená a závěry NSS nejsou v rozporu ani s rozsudky Nejvyššího soudu a Evropského soudu pro lidská práva, na které stěžovatelka odkazovala. Zákonný mechanismus stanovení výše úroků byl přinejmenším implicitně přezkoumán celou řadou rozsudků NSS, aniž by v tomto směru vyvstala jakákoli pochybnost, že výše úroku není přemrštěná, což je kategorie objektivní, nikoli subjektivní, závislá na poměrech konkrétního daňového subjektu.

[33] Krajský soud nepochybil, neprováděl-li v tomto případě dokazování, které by nemohlo učiněné obecné závěry o objektivní „nepřemrštěnosti“ nastavení výše úroku z prodlení zvrátit. Pro posouzení charakteru úroku z prodlení dle § 252 daňového řádu není zapotřebí v každém jednotlivém případě porovnávat sazbu úroku z prodlení s výší nákladů na obsluhu státního dluhu.

[34] Lze připustit, že úrok z prodlení dle § 252 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, nepředstavoval přesné vyčíslení nákladů (či škod) vzniklých na straně státu v důsledku prodlení s placením daně ani exaktní výpočet změny hodnoty peněz v čase. Takto přesné vyčíslení, kterého se stěžovatelka svou argumentací v podstatě dožaduje, je v praxi jen stěží proveditelné. Stejně tak by bylo obtížné neustále korigovat sazbu úroku z prodlení v závislosti na momentální výši nákladů na obsluhu státního dluhu.

[35] Navázání sazby úroku z prodlení na repo sazbu stanovenou Českou národní bankou představuje zjednodušený a v praxi realizovatelný způsob, jak zajistit, aby úrok z prodlení reflektoval vývoj ceny peněz na trhu. Zvýšení této sazby o určitý počet procentních bodů oproti repo sazbě odráží skutečnost, že úrokové sazby poskytované komerčními bankami jsou oproti repo sazbě vyšší a v určitých případech může jistě působit rovněž preventivně. Pro posouzení charakteru úroku z prodlení jako celku je však rozhodující, jaká je jeho převažující funkce. Aby se úrok z prodlení nestal sankcí (trestním obviněním) ve smyslu judikatury Evropského soudu pro lidská práva k čl. 6 odst. 1 Úmluvy, je podstatné, aby jeho generálně preventivní funkce nepřevážila nad funkcí reparační. NSS ve shora zmiňovaných rozsudcích opakovaně konstatoval, že tomu tak v případě sazby stanovené v § 252 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, nebylo.

[36] O převážně reparačním charakteru úroku z prodlení svědčí rovněž skutečnost, že na základě § 254 daňového řádu byl a nadále je stejný úrok povinen zaplatit stát daňovému subjektu v případech neoprávněného jednání správce daně ve smyslu tohoto ustanovení. Dluh vzniklý v důsledku nesprávného stanovení daně se tedy úročí stejným způsobem, ať je v prodlení daňový subjekt, nebo naopak stát.

[37] Pokud stěžovatelka namítala, že byla za tentýž skutek, tedy domněle nesprávné tvrzení DPH, potrestána dvakrát, takže byla porušena zásada zákazu dvojího trestání, i tato otázka již byla v judikatuře NSS řešena.

[38] V rozsudku ze dne 10. 5. 2023, č. j. 6 Afs 91/2022 - 24, NSS vyslovil, že uplatnění této zásady předpokládá naplnění dvou podmínek řízení. První podmínka vyžaduje,

aby úrok z prodlení byl svou povahou sankcí trestní povahy, a druhá podmínka žádá, aby se úrok z prodlení a penále týkaly totožného jednání daňového subjektu. Výklad obou institutů tedy penále a úroku z prodlení, provedl NSS v již opakovaně výše zmiňovaném usnesení rozšířeného senátu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4Afs 210/2014–57. Z judikatury nelze dovodit, že by úrok z prodlení měl povahu platební sankce. NSS odmítl námitku daňového subjektu, že by úrok z prodlení měl mít povahu trestní sankce a že při jeho stanovení je zapotřebí aplikovat zásady trestního práva. Sankční povahu úroku z prodlení tak vyloučil.

[39] Závěrem lze opětovně připomenout rozsudek NSS ze dne 2. 6. 2016, č. j. 7 Afs 77/2014 - 76, z něhož vyplývá, že *„úprava úroku z prodlení odpovídá ústavnímu principu proporcionality a není nepřiměřená, tento úrok je paušalizovaná náhrada za újmu způsobenou státnímu rozpočtu v důsledku prodlení při úhradě daně. Zákonná úprava obsahuje přesná pravidla pro jeho výpočet a státní orgány nemají jinou možnost než tato pravidla aplikovat. Stanovení zákonných pravidel pro výpočet úroku z prodlení, a s tím spojená otázka jejich přiměřenosti, je věcí zákonodárce.“* Je tak nájisto postaveno, že úprava úroku z prodlení není nepřiměřená. Nelze tudíž dovodit, pouze na základě tohoto hypotetického tvrzení, že by úrok z prodlení upravený v § 252 daňového řádu měl bez dalšího povahu trestní sankce a že by se snad úrok z prodlení a penále týkaly totožného jednání daňového subjektu.

[40] NSS ve smyslu shora uvedených závěrů shodně s krajským soudem konstatuje, že ani jedna z podmínek pro uplatnění zásady zákazu dvojího trestání nebyla v projednávané věci naplněna.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[41] S ohledem na vše výše uvedené dospěl NSS k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[42] O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

[43] Žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady nad rozsah jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

**P o u č e n í :** Proti tomuto rozsudku nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 22. května 2024

Michal Bobek  
předseda senátu