



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D., a Mgr. Jana Jiráska, Ph.D. ve věci

žalobce: **100MEGA Distribution s.r.o.**  
sídlem Železná 681/7, Horní Heršpice, 619 00 Brno  
zastoupené advokátkou JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph.D.  
sídlem Chodská 1366/9, 120 00 Praha 2

proti  
žalovanému: **Specializovaný finanční úřad**  
sídlem nábr. Kpt. Jaroše 1000/7, 170 00 Praha 7

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 8. 2022, č. j. 136044/22/4300-12712-108649

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalovaný vydal dne 4. 4. 2022 celkem 13 vyrozumění o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen, listopad 2016,

leden, duben, květen, červen, srpen, září, říjen, listopad, prosinec 2017, žalobce proti nim podal dne 5. 5. 2022 námitky. V záhlaví citovaným rozhodnutím žalovaný tyto námitky zamítl jako nedůvodné.

## II. Obsah žaloby

2. Žalobce namítá nezákonnost stanovené výše úroku z prodlení. V předmětné věci činila výše úroku z prodlení za všech 13 zdaňovacích období přibližně 100 000 000 Kč, což představuje cca 68 % vyměřené daně. Žalobce poukazuje na disproporcionalitu úroků z prodlení a úroků z daňového odpočtu, což dle něj zakládá protiústavnost a nerovnost při ochraně vlastnictví mezi státem a daňovým subjektem.
3. Žalobce namítá porušení pravidla *ne bis in idem*. Dovojuje, že byl za shodné jednání potrestán dvakrát, kdy mu bylo uloženo jak penále, tak úrok z prodlení. Závěry plynoucí z judikatury Nejvyššího správního soudu, že úrok z prodlení není sankcí, byly překonány rozsudkem rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2020, 9 Afs 4/2018–65. Ačkoliv se zmíněný rozsudek týká porušení rozpočtové kázně, jsou jeho závěry aplikovatelné i na věc žalobce.
4. Podle žalobce je výše úroku z prodlení neproporcionální k doměřené dani. Nadto správce daňová řízení zahajoval postupně během ledna 2017 až května 2018, k ukončení došlo až v únoru 2022. Žalobce neměl možnost daňové řízení urychlit. Jelikož ke vzniku úroku došlo v příčinné souvislosti s postupem správce daně a nikoliv z důvodu prodlení na straně žalobce, nebyly naplněny podmínky pro aplikaci § 252 daňového řádu. Postup správce daně založil nepřiměřenou tvrdost zákona, respektive vzniklý úrok z prodlení dosáhl sankčního charakteru.
5. Pro případ, že soud nedospěje k závěru o nezákonnosti napadného rozhodnutí, je podle žalobce na místě aplikovat § 78 odst. 2 s.r.s. a uložený úrok z prodlení snížit, neboť byl stanoven ve zjevně nepřiměřené výši, kdy minimálně v té části, ve které stanoví stanovený úrok z prodlení, převyšil výši úroku z prodlení dle občanského zákoníku, se jedná o sankci.

## III. Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný navrhuje podanou žalobu zamítnout, jelikož vznesené námitky považuje za nedůvodné. Odkazuje na napadené rozhodnutí a argumentuje ke každému žalobnímu bodu.

## IV. Posouzení věci krajským soudem

7. Hlavním předmětem sporu je posouzení charakteru úroku z prodlení podle § 252 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, který se aplikoval v nynější věci v převažující míře, respektive i ve znění účinném po citovaném datu. Novelou daňového řádu provedenou zákonem č. 283/2020 Sb., účinnou ode dne 1. 1. 2021 došlo pouze ke změně výše sazby úroku z prodlení, nikoliv ke změně konstrukce výpočtu úroku. Podle článku II bod 11 přechodných ustanovení citovaného zákona platí, že úrok podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, u něhož ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona trvají podmínky pro jeho vznik, se uplatní do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto zákona. Ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se na tento úrok uplatní zákon č. 280/2009 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.
8. Podle ust. § 252 odst. 1 a 2 věta první a druhá daňového řádu, ve znění účinném k 31. 12. 2020 platí, že daňový subjekt je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její

splatnosti. Daňovému subjektu vzniká 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 odpovídá ročně výši reposazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí.

9. Podle ust. § 252 odst. 1 písm. a), odst. 2 písm. a), odst. 4 daňového řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2021 platí, že základem pro výpočet úroku z prodlení je splatná daň, která nebyla uhrazena; úrok z prodlení vzniká od čtvrtého dne následujícího po původním dni splatnosti daně do dne její platby; stanovení náhradního dne splatnosti daně nemá vliv na určení doby, po kterou vzniká úrok z prodlení; výše úroku z prodlení odpovídá výši úroku z prodlení podle občanského zákoníku.
10. Krajský soud konstatuje, že s prakticky totožnou argumentací téhož žalobce, jaká je vznesena v nynějším soudním řízení, se vypořádal ve svém rozsudku ze dne 19. 12. 2022, č. j. 31 Af 32/2022-50. Krajský soud ve zmíněném rozsudku nesouhlasil s tvrzením žalobce, že výše úroku z prodlení v uložené výši je trestem, protože je žalobce v rozporu se zásadou *ne bis in idem* trestán za stejný skutek jednou penále a podruhé úrokem z prodlení. Úrok z prodlení by mohl být považován za trest pouze v případě, že by jeho výše byla přemrštěná. Za takovou však výši úroku v posuzované věci (tj. výši repo sazby zvýšenou o 14 procentních bodů) nebylo možno považovat. Úrok z prodlení tedy nebyl trestem, protože zásada *ne bis in idem* nemohla být porušena. Zásada *ne bis in idem* navíc nemohla být porušena kvůli absenci totožnosti skutku. Penále je sankcí související s nesprávným daňovým tvrzením při doměňování daně. Skutkem je již pouhé nesprávné tvrzení daňové povinnosti nižší. Naproti tomu vznik úroku z prodlení nesouvisí s daňovým tvrzením, ale je důsledkem nesplnění daňové povinnosti včas. Otázka daňového tvrzení a stanovení daně je do značné míry nezávislá na otázce placení daně.
11. Krajský soud nepřisvědčil ani námitce žalobce, že je výše úroku z prodlení neproporcionální při srovnání s výší úroku z odpočtu. Ačkoliv je úrok z prodlení vyšší, je nutno zohlednit, že důvodem vzniku úroku z prodlení je protiprávní jednání daňového subjektu; naopak zadržování částky z nadměrného daňového odpočtu za účelem prověření oprávněnosti nároku je zákonem dovolené jednání správce daně. Rozdílná výše úroku z prodlení a úroku z odpočtu tak nezakládá při ochraně vlastnictví protiústavní nerovnost mezi státem a daňovým subjektem, jak tvrdil žalobce. Neproporcionalitu výše úroku z prodlení nezpůsobila ani délka daňové kontroly. Doba, za kterou je daňový subjekt povinen státu uhradit úrok z prodlení, je vymezena dnem splatnosti a dnem úhrady daně. Daňový subjekt při placení daně tedy není závislý na tom, kdy správce daně vydá rozhodnutí o doměření daně. Primárně je totiž daňový subjekt povinen přiznat a uhradit daň ve správné výši. Navíc mohl žalobce využít prostředků na ochranu před nečinností. Rovněž mohl využít institutů, jejichž účelem je zmírnění dopadů úroků z prodlení na daňový subjekt s ohledem na jeho individuální situaci, a to zejména posečkání úhrady daně nebo prominutí úroku z prodlení. Dále krajský soud upozornil na možnost daňových subjektů uplatňovat nárok na náhradu škody způsobené nesprávným úředním postupem 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.
12. Výše uvedené závěry rovněž potvrdil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 19. 4. 2024, č. j. 5 Afs 15/2023-29, kterým zamítl kasační stížnost žalobce proti shora zmíněnému

rozsudku krajského soudu. Nejvyšší správní soud uzavřel, že úrok z prodlení nelze považovat za trestní sankci a zásada *ne bis in idem* nebyla porušena, pokud byl žalobce povinen uhradit úrok z prodlení podle § 252 daňového řádu a zároveň penále podle § 251 daňového řádu. Dále ani nic nesvědčí o tom, že by úrok z prodlení dosáhl výše, kterou by bylo možno považovat za nepřiměřenou.

13. Veškeré žalobní námitky, které žalobce uplatnil v nyní řešené věci, tak byly výslovně vyvráceny předchozími pravomocnými rozsudky krajského i Nejvyššího správního soudu, jejichž obsah je ostatně žalobci znám. Od závěrů formulovaných ve shora zmíněných rozsudcích, na něž v podrobnostech odkazuje, nemá krajský soud důvod se odchýlit ani v této věci.
14. Pro úplnost lze dodat, že povaha úroku z prodlení podle § 252 daňového řádu a jeho souběh s penále jsou otázky judikatorně vyřešené. Zmínit lze např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2024, č. j. 1 Afs 151/2023-35, ve kterém Nejvyšší správní soud neshledal důvod, aby se odchýlil od své dosavadní judikatury a jednoznačně uzavřel, že úrok z prodlení upravený v § 252 daňového řádu (ve znění do 31. 12. 2020) nemá povahu trestní sankce. Primárním účelem tohoto institutu je nahradit náklady vzniklé v důsledku toho, že veřejné rozpočty musí finanční prostředky vážnoucí v daňových nedoplatcích získat z jiných zdrojů.
15. Současně ve shora uvedeném rozsudku č. j. 1 Afs 151/2023-35 Nejvyšší správní soud dodal, že na dosavadních judikatorních závěrech nic nemění ani 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. 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. Uvedené závěry Nejvyššího správního soudu nezpochybňuje ani 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.
16. Nejvyšší správní soud ve zmíněném rozsudku č. j. 1 Afs 151/2023-35 dále uvedl, že zákonný mechanismus stanovení výše úroků byl přinejmenším implicitně přezkoumán celou řadou rozsudků Nejvyššího správního soudu, 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. 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. Nejvyšší správní soud ve svých rozsudcích opakovaně konstatoval, že tomu tak v případě sazby stanovené v § 252 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, nebylo. 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.

17. Podle Nejvyššího správního soudu rovněž nelze dovodit, že by se snad úrok z prodlení a penále týkaly totožného jednání daňového subjektu. Ani jedna z podmínek uplatnění zásady zákazu dvojího trestání tak není při souběhu úroku z prodlení a penále naplněna. (První podmínka vyžaduje, aby úrok z prodlení byl svou povahou trestní sankcí, a druhá podmínky žádá, aby se úrok z prodlení a penále týkaly totožného jednání daňového subjektu).
18. Výše uvedené závěry Nejvyššího správního soudu lze zcela vztáhnout i na nyní řešenou věc. Rovněž ve světle těchto závěrů nemůže argumentace žalobce obstát.
19. Argumentace obsažená v žalobě se především vztahuje na tu část období, kdy byl úrok z prodlení stanoven podle právní úpravy platné do 31. 12. 2020 [viz část žalobní argumentace, že vzhledem k okolnosti, že výše úroku z prodlení podle občanského zákoníku činí reposazba ČNB + 8 procentních bodů, je zřejmé, že ta část úroku z prodlení, která tuto výši převyšuje, představuje onu sankční složku; hodnota sankční části je tak 6 % (14 - 8 = 6)...] Jak již bylo shora uvedeno, v časově menší části počítání úroku z prodlení, které podle daňového řádu vznikají a jsou počítány vždy za jednotlivý den, bylo použito novelizované ust. § 252 odst. 4 daňového řádu, ve znění od 1. 1. 2021 jež stanovilo, že výše úroku z prodlení odpovídá výši úroku z prodlení podle občanského zákoníku. V důsledku této nové právní úpravy vznikla po část období od 1. 1. 2021 situace, kdy sazba úroku oproti předchozí právní úpravě poklesla (např. od 1. 7. 2020 do 31. 12. 2020 činila sazba úroku z prodlení 14,25 % ročně, v 1. pololetí roku 2021 pak činila sazba 8,25 % ročně). Shora uvedené závěry týkající se právní úpravy platné do 31. 12. 2020 lze zcela bezpochybně stáhnout i na novou právní úpravu, která je pro daňový subjekt, jenž se ocitl v prodlení, navíc výhodnější.
20. K návrhu žalobce event. aplikací § 78 odst. 2 s. ř. s. snížit uložený úrok z prodlení krajský soud uvádí následující. Podmínkou aplikovatelnosti § 78 odst. 2 s. ř. s. je, že správní orgán uložil žalobci trest. Jelikož podle ustálené judikatury úrok z prodlení není možné považovat za trest, nelze danému návrhu vyhovět.
21. Navíc teleologické východisko § 78 odst. 2 s. ř. s. je postaveno na prostoru po úvahu správního orgánu (a posléze tak i případně soudu) o uložení trestu a o výši trestu na základě zákonem užívaných neurčitých pojmech (srov. např. § 37 zákona č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich – „*Při určení druhu správního trestu a jeho výměry se přihlédne zejména a) k povaze a závažnosti přestupku,...* c) *k přitěžujícím a polehčujícím okolnostem...*“). Daňový řád však prostor pro snížení úroku z prodlení na základě úvahy (diskrece) správního orgánu (a tím ani soudu) neposkytuje; již proto, že povinnost platit konkrétní výši úroku z prodlení vzniká ze zákona prodlením s placením a výše (úroku) je určena procentem (viz § 252 odst. 2 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2014). Ostatně absenci prostoru pro diskreci odpovídá i ustálená judikatura [srov. např. rozsudek Nejvyššího

správního soudu ze dne 2. 6. 2016, č. j. 7 Afs 77/2014-76: „Zákonná úprava obsahuje přesná pravidla pro jeho výpočet a správní orgány nemají jinou možnost (např. stanovit nižší sazbu), než tato pravidla aplikovat. Stanovení zákonných pravidel pro výpočet úroku z prodlení (a s tím také spojená otázka jejich přiměřenosti) je věcí zákonodárce.“ ]

22. Nicméně zákonodárce zakomponoval do daňového řádu jisté moderační prvky, které ve výsledku mají zajistit přiměřenost úroku z prodlení. V tomto smyslu soud odkazuje přiměřeně i např. na náleží Ústavního soudu z 30. 6. 2015 sp. zn. Pl. ÚS 24/14, zejména bod 57. a 66. (náleží sice posuzuje institut pokuty dle § 250 daňového řádu, ale tam uvedené argumenty lze užít přiměřeně i na úrok z prodlení dle § 252 daňového řádu).
23. Jde tak např. o „zastropování“ v tom smyslu, že „Úrok z prodlení se uplatní nejdéle za 5 let prodlení.“ (viz § 252 odst. 2 věta třetí daňového řádu ve znění do 31. 12. 2014 a rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 351/2019-24), což ve výsledku úrok z prodlení snižuje.

#### V. Závěr a náklady řízení

24. Krajský soud na základě všech výše uvedených skutečností a úvah neshledal žalobu důvodnou, proto ji postupem podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
25. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu těch nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který úspěch ve věci neměl. Žalobce před soudem neuspěl (soud žalobu zamítl jako nedůvodnou), proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, však žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, a proto mu je nelze přiznat (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014-47, č. 3228/2015 Sb. NSS).

#### Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 28. 8. 2024

Mgr. Milan Procházka  
předseda senátu