



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Vojtěcha Šimíčka (soudce zpravodaj), soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Ondřeje Mrákoty ve věci žalobkyně: **České dráhy, a. s.**, nábřeží L. Svobody 1222, Praha 1, zastoupené advokátem JUDr. Jiřím Kindlem, M.Jur., Ph.D., Křižovnické nám. 193/1, Praha 1, proti žalovanému: **Celní úřad pro Jihomoravský kraj**, Koliště 17, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 6. 2023, čj. 170213-6-2/2023-530000-11, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 29. 1. 2025, čj. 30 Af 33/2023-199,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

1. Vymezení věci a dosavadní průběh řízení

[1] Žalobkyně (*stěžovatelka*) se domáhala proti Celnímu úřadu pro Jihomoravský kraj (*žalovanému*) úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, na nějž jí prý vznikl nárok po zrušení rozhodnutí o pokutě za přestupek. Podstatou kasační stížnosti je zpochybnění aplikace daňového řádu ve znění podle novely č. 170/2017 Sb., kterou se mění některé zákony v oblasti daní, jelikož správně měl žalovaný postupovat podle přechodného ustanovení novely č. 155/2009 Sb., kterou se mění zákon č. 143/2001 Sb., o ochraně hospodářské soutěže (*ZOHS*). I kdyby byl daňový řád správně aplikován v novelizovaném znění, nebyly údajně naplněny předpoklady pro vyloučení práva na úrok z neoprávněného jednání správce daně. V posuzovaném případě

totiž uložená pokuta nebyla peněžitým plněním v rámci dělené správy. Žalovaný proto postupoval nezákonně, když nad rámec vrácené pokuty odepřel stěžovatelce úrok z neoprávněného jednání správce daně.

[2] Stěžovatelce byla rozhodnutím předsedy Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže (ÚOHS) dne 10. 12. 2018 uložena pokuta za přestupek ve výši 15 648 000 Kč, kterou uhradila dne 7. 3. 2019. Rozhodnutí předsedy ÚOHS bylo následně přezkoumáno správními soudy. Zatímco krajský soud žalobu proti rozhodnutí zamítl, zdejší soud stěžovatelce vyhověl a rozhodnutí zrušil rozsudkem ze dne 8. 2. 2023. Na základě zrušujícího rozsudku byla stěžovatelce dne 17. 2. 2023 pokuta poukázána zpět. Stěžovatelka se následně obrátila na žalovaného s žádostí o přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně. Žalovaný žádosti nevyhověl a následně podanou námitku stěžovatelky zamítl v záhlaví označeným rozhodnutím. Stěžovatelka se proto obrátila na Krajský soud v Brně (*krajský soud*), který žalobu zamítl nyní napadeným rozsudkem.

2. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[3] Stěžovatelka napadá rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., tedy pro nezákonnost spočívající v nesprávném právním posouzení a nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, a navrhuje jeho zrušení.

[4] Nesprávného právního posouzení se krajský soud dopustil při hodnocení aplikovatelnosti novelizovaného znění daňového řádu na posuzovaný případ. Opomenul totiž novelu provedenou zákonem č. 155/2009 Sb., podle jejíchž přechodných ustanovení se zahájena řízení dokončí podle předchozí právní úpravy, tedy ZOHS. Aplikoval-li by krajský soud uvedené ustanovení, dospěl by k závěru, že k rozhodnutí o pokutě i k jejímu výběru byl příslušný ÚOHS. Proto se nejednalo o případ dělené správy ve smyslu § 161 daňového řádu a nebyly tak splněny podmínky novelizovaného znění § 254 odst. 1 daňového řádu a krajský soud proto nezákonně odepřel stěžovatelce nárok na úrok. Nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku spatřuje stěžovatelka v tom, že se krajský soud nevypořádal s jejími argumenty ohledně ústavněprávních vad legislativního procesu a návrhem na předložení věci k Ústavnímu soudu podle čl. 95 odst. 2 Ústavy České republiky.

[5] Žalovaný ve vyjádření uvádí, že stěžovatelka v kasační stížnosti pouze opakuje žalobní argumentaci bez konkretizace vad napadeného rozsudku, a proto se jedná o kasační stížnost nepřipustnou podle § 104 odst. 4 s. ř. s. I kdyby však NSS posoudil kasační stížnost jako přípustnou, jsou námitky stěžovatelky nedůvodné. Žalovaný je přesvědčen, že přechodné ustanovení ZOHS není pro tuto věc relevantní, rozhodnutí bylo vydáno v oblasti dělené správy a krajský soud věc správně posoudil podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Stěžovatelkou citované rozsudky jsou na tuto věc nepřiléhavé, jelikož se vztahují k pokutám uloženým za účinnosti předchozí právní úpravy, podle níž měl kompetenci k uložení pokuty i jejímu výběru ÚOHS. Konečně k námitce nepřezkoumatelnosti žalovaný uvádí, že důvody nepředložení věci Ústavnímu soudu jsou vyloženy v bodu 28 napadeného rozsudku. Proto je namístež stížnost zamítnout jako nedůvodnou.

3. Posouzení Nejvyšším správním soudem

pokračování

[6] NSS se nejprve zabýval námitkou nepřipustnosti kasační argumentace, kterou ve vyjádření uplatnil žalovaný. Dále se zaměřil na námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Na závěr zdejší soud přezkoumal, zda krajský soud správně vyhodnotil aplikaci novelizovaného § 254 odst. 1 daňového řádu na daný případ.

3. 1. K přípustnosti kasační stížnosti

[7] Nepřipustností kasační stížnosti podle § 104 odst. 4 soudního řádu správního se zdejší soud zabýval opakovaně již v minulosti. Za nepřipustnou kasační stížnost označil kupř. takovou, která obsahovala pouze argumentaci doslovně převzatou z žaloby před krajským soudem. Zdůraznil přitom, že přípustná stížnost musí obsahovat skutečné kasační důvody, kterými se stěžovatelka vymezuje proti rozhodovacím důvodům krajského soudu, nikoliv pouze proti důvodům správního orgánu (viz usnesení ze dne 30. 6. 2020, čj. 10 As 181/2019-63, bod 12 a zde citovaná judikatura).

[8] NSS v posuzovaném případě nemůže přisvědčit žalovanému, že kasační stížnost stěžovatelky je nepřipustná. Ačkoliv totiž stěžovatelka skutečně z velké části opakuje svou žalobní argumentaci, kasační stížnost obsahuje také pasáže zcela nové či takové, v nichž se stěžovatelka explicitně vymezuje proti způsobu, kterým krajský soud posoudil její žalobní námitky (např. námitka nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku). Je proto nesporné, že se oproti citovanému usnesení jedná o odlišnou situaci. Tehdy totiž NSS odmítl stížnost obsahující pouze prosté přepísování textu žaloby, které bylo následně vloženo do kasační stížnosti, což se v nyní posuzovaném případě nestalo.

[9] NSS proto uzavírá, že stěžovatelka vymezila kasační důvody v souladu s § 103 s. ř. s. a požadavky formulovanými v judikatuře zdejšího soudu. Kasační stížnost je přípustná, a proto NSS přistoupil k jejímu věcnému posouzení.

3. 2. K námitce nepřezkoumatelnosti

[10] Stěžovatelka nesouhlasí se způsobem, jakým se krajský soud v napadeném rozsudku vypořádal s návrhem na předložení věci k Ústavnímu soudu podle čl. 95 odst. 2 Ústavy k posouzení ústavnosti § 254 odst. 1 daňového řádu. Námitkou nepřezkoumatelnosti spočívající v nedostatečném vypořádání návrhu podle čl. 95 odst. 2 Ústavy se již zdejší soud zabýval např. v rozsudku ze dne 20. 6. 2024, čj. 10 As 70/2024-69. Zejména konstatoval, že Ústava nezakotvuje subjektivní právo účastníka na předložení věci Ústavnímu soudu, jelikož úvaha o nutnosti předložit věc náleží výlučně obecnému soudu, který v tomto směru není vázán návrhy účastníků. Navrhne-li účastník předložení věci Ústavnímu soudu k posouzení ústavnosti, je soud povinen vzít návrh v potaz a vyjádřit své stanovisko k tvrzené protiústavnosti (body 9–13).

[11] Krajský soud v bodě 28 napadeného rozsudku konstatoval, že na rozdíl od stěžovatelky nespatřuje důvod k předložení věci Ústavnímu soudu. Tento závěr podpořil úvahou o tom, že věc nemá ústavní rozměr, jelikož se jedná o technickou otázku a zvolené řešení nevyžaduje explicitní zdůvodnění zákonodárce. Popsaným postupem krajský soud splnil výše nastíněné judikатурní požadavky, jelikož vzal návrh stěžovatelky v potaz a vyjádřil své stanovisko. V rozsudku 10 As 70/2024-69 zdejší soud konstatoval

přezkoumatelnost rozsudku, v němž krajský soud pouze uvedl, že se neztotožňuje s návrhem stěžovatelky o rozporu ustanovení s ústavním pořádkem a shledává jej nedůvodným. Tím spíše je přezkoumatelný nyní napadený rozsudek, v němž krajský soud připojil také úvahu vysvětlující závěr, který k návrhu (přesněji: podnětu) stěžovatelky zaujal. NSS proto uzavírá, že námitka nepřezkoumatelnosti není důvodná.

[12] Pro úplnost NSS uvádí, že otázce ústavnosti zmiňovaného ustanovení se Ústavní soud již věnoval. V nálezu ze dne 7. 5. 2024, sp. zn. Pl. ÚS 8/23, totiž vyložil, že § 254 odst. 1 daňového řádu není protiústavní a ani v legislativním procesu nenastala pochybení, která by odůvodnila zásah Ústavního soudu. Otázka ústavnosti proto již byla zodpovězena a není proto dán rozumný důvod, pro který by se touto otázkou měl Ústavní soud zabývat znovu.

3. 3. K námitce nesprávného právního posouzení

[13] Podstatou stěžejní kasační námitky je tvrzení stěžovatelky, že žalovaný měl vzít v úvahu přechodné ustanovení ZOHS, které vylučuje aplikaci novelizovaného znění daňového řádu. Pro posouzení této námitky je důležitá časová posloupnost, a proto NSS shrnuje časový sled rozhodných okolností:

- 2. 8. 2006 – ÚOHS zahajuje se stěžovatelkou správní řízení o přestupku,
- 1. 9. 2009 – nabývá účinnosti novela ZOHS č. 155/2009 Sb.,
- 1. 7. 2017 – nabývá účinnosti novela daňového řádu č. 170/2017 Sb.,
- 10. 12. 2018 – ÚOHS rozhodl o pokutě,
- 7. 3. 2019 – stěžovatelka uhradila uloženou pokutu,
- 11. 3. 2019 – den splatnosti uložené pokuty,
- 8. 2. 2023 – NSS zrušil rozhodnutí o pokutě,
- 17. 2. 2023 – žalovaný poukázal stěžovatelce zpět zaplacenou pokutu,
- 15. 6. 2023 – žalovaný vydává napadené rozhodnutí o zamítnutí žádosti o úrok.

[14] Krajský soud v napadeném rozsudku řešil otázku vzniku práva na úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu (ve znění po novele č. 170/2017 Sb.), který stanoví, že *„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 výši 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 úbrady. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy.“* Oproti předchozímu znění byla do ustanovení novelou přidána zvýrazněná část, podle které v posuzovaném případě žalovaný odepřel stěžovatelce právo na úrok.

[15] Stěžovatelka konkrétně zpochybňuje, že pokuta byla plněním v rámci dělené správy. Dělená správa je definována v § 161 odst. 1 daňového řádu tak, že *„k dělené správě dochází, je-li rozhodnutím orgánu veřejné moci, který není správcem daně, vydaným při výkonu veřejné moci uložena platební povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu a postupuje-li se při jeho placení podle tohoto zákona nebo podle jeho jednotlivých ustanovení. To platí i tehdy, pokud vznikla platební povinnost k peněžitému plnění určenému do veřejného rozpočtu přímo ze zákona bez vydání rozhodnutí.“* Tvrzení, že pokuta v posuzované věci

pokračování

neodpovídá zmíněné definici, opírá stěžovatelka o přechodné ustanovení čl. II novely ZOHS č. 155/2009 Sb., které stanovilo, že *„řízení zahájena přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona se dokončí podle zákona č. 143/2001 Sb., ve znění účinném do dne nabytí účinnosti tohoto zákona.“* V souladu s tímto ustanovením byl v dokončovaných řízeních podle § 22 odst. 6 ZOHS příslušný k vybírání a vymáhání pokut přímo ÚOHS, a proto se prý nejednalo o peněžité plnění v rámci dělené správy.

[16] Výkladem a aplikovatelností přechodných ustanovení ve vztahu k § 254 odst. 1 daňového řádu se již NSS zabýval v rozsudku ze dne 26. 4. 2024, čj. 10 Afs 289/2022-56. Rozdíl mezi zmíněným rozsudkem a touto věcí přitom spočívá pouze v tom, že tehdejší stěžovatelka argumentovala přímo přechodným ustanovením novely daňového řádu č. 170/2017 Sb. Podstata stěžejní námitky je však v obou případech totožná – stěžovatelka tvrdila, že správce daně měl postupovat podle přechodného ustanovení dle právní úpravy účinné v době zahájení řízení, čímž byla vyloučena aplikace novelizovaného znění § 254 odst. 1 daňového řádu. O podobnou situaci se jednalo také věcně. V citovaném případě bylo řízení taktéž zahájeno před účinností novely daňového řádu a o přestupku bylo rozhodnuto v lednu 2018, kdy stěžovatelka pokutu také zaplatila. Rozhodnutí bylo následně zrušeno, uhrazená částka byla zpětně vyplacena a začal spor o nárok na úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Podle zdejšího soudu se i přes argumentaci rozdílnými ustanoveními jedná o velmi podobné případy, a proto jsou některé obecné závěry citovaného rozsudku klíčové i pro tuto věc. Zdejší soud přitom neshledal důvod, proč se od rozsudku v posuzovaném případě odchýlit.

[17] Prvním podstatným závěrem je stanovení rozhodného dne pro určení účinné právní úpravy. NSS v bodě 19 rozsudku čj. 10 Afs 289/2022-56 uvedl, že pro určení rozhodné právní úpravy jsou klíčová data vzniku přeplatku, tedy zaplacení pokuty. V posuzované věci byla pokuta zaplacená dne 7. 3. 2019 (tedy poté, co novela daňového řádu nabyla účinnost) a stejně jako v citovaném rozsudku je proto nutné postupovat podle § 254 odst. 1 daňového řádu v novelizovaném znění včetně dovětky o vyloučení vzniku úroku. Také na tuto věc totiž lze aplikovat upozornění zdejšího soudu na hmotněprávní povahu § 254 odst. 1 daňového řádu, která vylučuje vliv přechodných ustanovení procesního charakteru na otázku vzniku nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně. V bodech 17 a 20 rozsudku čj. 10 Afs 289/2022-56 soud konstatoval, že *„v případě úroku podle § 254 daňového řádu se nepochybně jedná o otázku práva hmotného, neboť zasahuje do stanovení podmínek souvisejících s vybráním daně [...] stěžovatelkou zdůrazňované přechodné ustanovení (čl. XI odst. 1 zákona č. 170/2017 Sb.) určuje rozhodnou právní úpravu výhradně pro procesní úkony, neboť se týká jen řízení a jiných postupů při správě daní. Nedopadá tedy na úkony hmotněprávní a nemá žádný vliv na stanovení rozhodné právní úpravy pro vznik nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně. Stěžovatelkou zdůrazňovaný argument, že přestupkové řízení před ÚOHS tvoří s inkasním řízením vedeným žalovaným jedno daňové řízení, tak nemá pro nyní řešenou věc žádný význam.“* Vzhledem k tomu, že přechodné ustanovení čl. II novely č. 155/2009 Sb. má taktéž procesní povahu, uzavírá NSS, že ve světle uvedené judikatury nemá vliv na otázku vzniku práva na úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Z pohledu vzniku úroku tedy není přechodné ustanovení novely ZOHS relevantní.

[18] Závěr ohledně rozhodné právní úpravy je klíčový také pro určení příslušnosti ke správě peněžitého plnění. Proto se NSS ztotožňuje s konstatováním krajského soudu, který v bodě 20 napadeného rozsudku uvedl, že z pohledu aplikovatelnosti přechodných ustanovení novely ZOHS je nutné rozlišovat mezi řízením o pokutě a správou peněžitého

plnění započatou až v roce 2019 po vzniku přeplatku. Vzhledem k tomu, že výběr a vrácení pokuty již nejsou součástí přestupkového řízení před ÚOHS, na které se vztahovalo přechodné ustanovení novely, byl ke správě pokuty příslušný žalovaný podle § 106 odst. 3 správního řádu ve spojení s § 8 odst. 2 zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, a to ve znění účinném ke dni vzniku přeplatku.

[19] Otázka příslušnosti k výběru a vrácení pokuty je přitom podstatná z pohledu určení, zda se jedná o oblast dělené správy. V citovaném rozsudku již NSS označil za peněžité plnění v rámci dělené správy pokutu uloženou ÚOHS podle zvláštního zákona, zatímco následný přeplatek je vyplácen celním úřadem podle daňového řádu (bod 21). Uvedený závěr odpovídá konstantnímu přístupu NSS k určování, zda se jedná o dělenou správu, či nikoliv. V rozsudku ze dne 27. 5. 2015, čj. 6 As 152/2014-78, zdejší soud zdůraznil, že pro určení dělené správy má „rozhodující význam skutečnost, že správu peněžitého plnění (vybírání či vymáhání uložené povinnosti) uskutečňuje vždy správce daně podle daňových procesních předpisů, zatímco povinnost byla uložena správním orgánem v režimu správního řádu, příp. zvláštního procesního předpisu.“ Je tedy patrné, že pro zařazení peněžitého plnění do oblasti dělené správy je určujícím kritériem procesní předpis, podle nějž příslušné orgány postupovaly. V posuzované věci byla pokuta za přestupek uložena podle ZOHS, zatímco správu peněžitého plnění vykonával podle daňového řádu žalovaný jako správce daně. Zákonná definice dělené správy podle § 161 odst. 1 daňového řádu tedy byla nepochybně naplněna. NSS se proto zcela ztotožňuje se způsobem, kterým tuto otázku vypořádal krajský soud (body 18-22).

[20] Z výše uvedených závěrů je také patrné, proč nelze na posuzovanou věc vztáhnout judikaturu, které se v kasační stížnosti stěžovatelka dovolává. Většina zmíněných rozsudků totiž byla vydána ještě před účinností zmiňované novely daňového řádu (rozsudek NSS ze dne 21. 7. 2010, čj. 1 Afs 38/2010-100, rozsudek NSS ze dne 2. 12. 2010, čj. 5 Ans 11/2010-104). Relevantní není ani námitka stěžovatelky, že je rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 27. 9. 2016, čj. 30 Af 65/2014-202, na tuto věc neaplikovatelný, jelikož v něm žalobkyně na rozdíl od stěžovatelky postavení celního úřadu jakožto správce daně vůbec nezpochybovala. Ani stěžovatelkou citovaná judikatura proto nemůže vést k vyhovění kasační stížnosti.

[21] Závěrem soud shrnuje, že žalovaný v posuzovaném případě správně vycházel ze znění daňového řádu v novelizovaném znění, které vylučuje vznik úroku z neoprávněného jednání správce daně v případě peněžitých plnění v rámci dělené správy. Uhrazená pokuta byla bezesporu peněžitým plněním v rámci dělené správy, a proto byly naplněny veškeré zákonné předpoklady, aby nevznikl úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Námitky stěžovatelky jsou nedůvodné a rozsudek krajského soudu je v souladu se zákonem a judikaturou zdejšího soudu.

4. Závěr a náklady řízení

[22] S ohledem na výše uvedené dospěl NSS k závěru, že kasační stížnost je nedůvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[23] O náhradě nákladů řízení rozhodl NSS 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

pokračování

o kasační stížnosti, žalovanému pak v souvislosti s tímto řízením nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 22. května 2025

Vojtěch Šimíček
předseda senátu