



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., a JUDr. Terezy Matuškové v právní věci

žalobce: **M. M., narozený X**
bytem X
zastoupený advokátem Mgr. Michalem Varmužou
sídlem Kozinova 2, 787 01 Šumperk

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 7. 2025, č. j. 30295/2025-900000-24110,

takto:

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 8. 7. 2025, č. j. 30295/2025-900000-24110, a rozhodnutí Celního úřadu pro Zlínský kraj ze dne 3. 4. 2025, č. j. 40875/2025-640000-4, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 29 015 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokáta Mgr. Michala Varmuži.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce je jednatelem společnosti KVÍZCIGA s. r. o. Celní úřad pro Zlínský kraj („celní úřad“) rozhodnutím ze dne 29. 10. 2019, č. j. č. j. 715058960-17/2019-640000-12, uznal společnost KVÍZCIGA s. r. o. vinnou tím, že v období od 1. 2. 2017 do 23. 3. 2018 a v období

od 1. 2. 2017 do 27. 3. 2018 ve své provozovně Sport bar King provozovala nelegální hazardní hru bez platného povolení v počtu 5 zařízení iStars a 7 zařízení Diamond Level (zařízení byla pronajata od společnosti DP&K-CZQ s. r. o.). Za toto jednání jí celní úřad uložil pokutu ve výši 500 000 Kč a povinnost uhradit náklady správního řízení v částce 1 000 Kč. Odvolání společnosti KVÍZCIGA s. r. o. zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 19. 3. 2020, č. j. 16535/2020-900000-311, které nabylo právní moci dne 20. 3. 2020 a vykonatelnosti dne 21. 4. 2020.

2. Proti těmto rozhodnutím se společnost KVÍZCIGA s.r.o. bránila správní žalobou podanou dne 19. 5. 2020 ke Krajskému soudu v Brně. Krajský soud rozsudkem ze dne 19. 10. 2021, č. j. 31 Af 32/2020-140, žalobu zamítl; rozsudek nabyl právní moci dne 1. 11. 2021. Dne 15. 11. 2021 podala společnost KVÍZCIGA s. r. o. proti tomuto rozsudku kasační stížnost, kterou Nejvyšší správní soud zamítl rozsudkem ze dne 1. 4. 2022, č. j. 1 As 335/2021-69, který nabyt téhož dne právní moci.
3. Společnost KVÍZCIGA s. r. o. uloženou pokutu a náklady správního řízení neuhradila. Celní úřad proto zahájil daňovou exekuci (exekuční příkaz ze dne 4. 5. 2020, čj. 32647-2/2020-640000-42), v jejímž rámci byla vymožena částka 1 355,38 Kč. Na exekučních nákladech zároveň vznikla pohledávka ve výši 10 020 Kč. Společnost KVÍZCIGA s. r. o. ani poté pohledávku neuhradila.
4. Celní úřad následně dne 2. 6. 2020 zaslal žalobci předžalobní výzvu, aby jako ručitel dle § 159 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, uhradil za společnost KVÍZCIGA s. r. o. dluh v částce 509 664,62 Kč. Poté dne 2. 7. 2020 podal celní úřad proti žalobci civilní žalobu u Krajského soudu v Brně pro zaplacení částky 509 664,62 Kč. Krajský soud rozsudkem ze dne 6. 9. 2022, č. j. 17 Cm 17/2020-311, žalobě vyhověl. O odvolání žalobce rozhodl Vrchní soud v Olomouci rozsudkem ze dne 1. 3. 2023, č. j. 8 Cmo 265/2022-387, tak, že rozsudek krajského soudu potvrdil. Na základě dovolání žalobce Nejvyšší soud rozsudkem ze dne 27. 3. 2024, č. j. 27 Cdo 1993/2023-454, rozsudky vrchního i krajského soudu zrušil a řízení zastavil. Nejvyšší soud dospěl k závěru, že daná věc nespádala do rozhodovací pravomoci soudů a celní úřad měl namísto podání civilní žaloby vydat výzvu ručiteli dle § 171 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.
5. Celní úřad měl nicméně za to, že v dané věci takovou pravomoc nemá. Dne 24. 6. 2024 proto podal Zvláštnímu senátu zřízenému podle zákona č. 131/2002 Sb., o rozhodování některých kompetenčních sporů, návrh na rozhodnutí kompetenčního sporu mezi ním a civilními soudy. Zvláštní senát usnesením ze dne 16. 12. 2024, č. j. Konf 3/2024-15, rozhodl, že příslušným k vydání rozhodnutí je správní orgán, tj. celní úřad. Byl-li totiž celní úřad jako správce daně příslušný k vymáhání nezaplaceného peněžitého plnění po dlužníku společnosti KVÍZCIGA s. r. o., musí být příslušný i k postupu podle § 171 daňového řádu, zavedenému právě pro případ bezvýslednosti vymáhání peněžitého plnění po uvedené společnosti jako dlužníku. Usnesení Zvláštního senátu nabylo právní moci dne 18. 12. 2024.
6. Celní úřad následně výzvou ze dne ze dne 3. 4. 2025, č. j. 40875/2025-640000-4, vyzval žalobce jako ručitele dle § 171 daňového řádu k úhradě částky 509 664,62 Kč. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 8. 7. 2025, č. j. 30295/2025-900000-24110, zamítl a rozhodnutí celního úřadu potvrdil.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

7. Žalobce podal proti posledně uvedenému rozhodnutí žalovaného žalobu. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 6. 2024, č. j. 10 Afs 4/2024-38, žalobce především namítl, že výzvu ručiteli podle § 171 daňového řádu nebylo možno vydat, neboť již uplynula prekluzivní lhůta pro stanovení daně. V souladu s § 148 odst. 1 daňového řádu činí lhůta pro stanovení daně 3 roky a v daném případě začala plynout ode dne, v němž se daň stala splatnou, tj. v případě pokuty a nákladů správního řízení ode dne 21. 4. 2020 a v případě exekučních nákladů ode dne 7. 5. 2020. Lhůta pro vydání výzvy ručiteli tak uplynula nejpozději dne 21. 4. 2023, resp. 7. 5. 2023. Na běh této lhůty nemají dle žalobce vliv řízení před správními soudy, neboť žalobce nebyl účastníkem tohoto řízení; v případě exekučních nákladů navíc žádné řízení před správními soudy zahájeno nebylo. I kdyby však tato řízení měla za následek stavení lhůty ve smyslu § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu, prekluzivní lhůta by v případě pokuty a nákladů správního řízení marně uplynula již dne 17. 2. 2025. Běh prekluzivní lhůty nemohla stavět ani civilní řízení, neboť dle Nejvyššího soudu předmět sporu vůbec nespadal do pravomoci soudů, a proto nemůže jít o soudní řízení ve smyslu § 148 odst. 4 písm. a) nebo b) daňového řádu. Stejný závěr je třeba učinit i ohledně řízení před Zvláštním senátem. Opačné závěry žalovaného jsou nesprávné a napadené rozhodnutí je z tohoto důvodu nezákonné.
8. V další části žaloby žalobce argumentoval, že mu ručitelský závazek v dané věci vůbec nevznikl. Žalobce v rozhodné době nevěděl, že zařízení iStars a Diamond Level jsou nepovolené hazardní hry, a postupoval s péčí řádného hospodáře. Žalobce nadto nezpůsobil společnosti KVÍZCIGA s. r. o. škodu, neboť za dobu spolupráce se společností DP&K-CZQ s. r. o. získala společnost KVÍZCIGA s. r. o. na nájemném částku 984 044 Kč. Samotná pokuta tak pouze snížila zisk společnosti KVÍZCIGA s. r. o., která zůstala v plusu co do částky 484 044 Kč. Uloženou pokutu nelze vytrhnout z kontextu celého obchodu mezi společnostmi KVÍZCIGA s. r. o. a DP&K-CZQ s. r. o. Pokud by žalobce neuzavřel se společností DP&K-CZQ s. r. o. nájemní smlouvy k umístění soutěží v provozovně společnosti KVÍZCIGA s. r. o., pak by tato společnost nezískala ani kladný rozdíl mezi nájemným a částkou udělené pokuty. Uloženou pokutu nelze automaticky hodnotit jako škodu způsobenou společností jednatelem. Škodou pak nejsou ani neuhrazené exekuční náklady, neboť dle judikatury Nejvyššího soudu samotné neuhrazení závazků společností jednatelem bez dalšího neznamená porušení péče řádného hospodáře. Společnost KVÍZCIGA s. r. o. se v roce 2018 dostala do ztráty a následně již prakticky neměla příjmy. Skutečnost, že se žalobci nepodařilo udržet v roce 2019 společnost v takovém zisku, aby mohla uhradit pokutu, neznamená, že porušil péči řádného hospodáře.
9. Žalobce konečně namítl, že byl v letech 2017 a 2018 v dobré víře ohledně charakteru herních zařízení. Vycházel z informací od společnosti DP&K-CZQ s. r. o. o podstatě soutěží iStars a Diamond Level a z kontrolních protokolů celních úřadů z let 2017 a 2018, podle nichž nebylo v případě soutěží iStars a Diamond Level shledáno porušení zákona o hazardních hrách. Až na konci března 2018 celní správa z ničeho nic obrátila a provedla masivní záťah na tato zařízení s tím, že se jedná o nepovolené hazardní hry. Tvzení žalovaného, že se na závěry kontrolních protokolů celní správy nemohl nikdo spolehnout, protože na zařízeních nebyl proveden kontrolní nákup, považuje žalobce za alibismus. Protokoly o kontrole jsou akty aplikace práva orgánem veřejné moci, a proto s nimi musí být spojen princip dobré víry jednotlivce v jejich správnost. Skutečnost, že právní úprava byla nová a následně byl celní správou a soudy přijat jiný výklad, nemůže jít žalobci k tíži.

10. Žalobce navrhl, aby soud zrušil rozhodnutí žalovaného i jemu předcházející rozhodnutí celního úřadu a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného a replika žalobce

11. Žalovaný k námitce prekluze uvedl, že daňový řád do 30. 6. 2025 neupravoval lhůtu pro vydání ručitelské výzvy. Žalovaný proto vycházel z dosavadní judikatury, podle níž musí být ručitelská výzva vydána ve lhůtě pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 daňového řádu. Lhůta pro vydání ručitelské výzvy tak v daném případě začala běžet ode dne 21. 4. 2020 ve vztahu k pokutě a nákladům správního řízení a ode dne 7. 5. 2020 ve vztahu k exekučním nákladům. Bez přistoupení dalších okolností by proto uplynula dne 21. 4. 2023, resp. 7. 5. 2023.
12. Žalovaný připomněl dva základní znaky ručení: akcesoritu a subsidiaritu. Jelikož je ručení akcesorický závazek existenčně závislý na závazku hlavním, pak lhůta pro stanovení daně nemůže uplynout ve vztahu k ručiteli dříve než ve vztahu k daňovému subjektu. Prekluzivní lhůta proto ručiteli neběží nezávisle na prekluzivní lhůtě pro stanovení daně daňovému subjektu. Řízení ve správním soudnictví týkající se rozhodnutí o uložení pokuty společnosti KVÍZCIGA s. r. o., je proto v nyní projednávané věci řízením ve smyslu § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu, které stavělo běh prekluzivní lhůty.
13. Obdobně řízení před Zvláštním senátem je dle žalovaného řízením ve smyslu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu. Celní úřad již od roku 2015 podával civilní žaloby na jednatele společností, za nimiž měl daňovou pohledávku, a žádné z těchto civilních řízení nebylo zastaveno pro nedostatek pravomoci soudů. Celní úřad se v těchto řízeních opíral o § 9 odst. 2 písm. p) zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád („o. s. ř.“), podle nějž krajské soudy rozhodují jako soudy prvního stupně ve věcech zákonného ručení při porušení péče řádného hospodáře. Nejvyšší soud v rozsudku ze dne 27. 3. 2024, č. j. 27 Cdo 1993/2023-454, dospěl k závěru, že soudy v těchto věcech nejsou příslušné rozhodovat a že naplnění podmínek pro vznik ručení si mají orgány celní správy posoudit jako předběžnou otázku podle § 99 daňového řádu. To lze však dle žalovaného jen tehdy, pokud jde o otázku, o níž přísluší rozhodnout orgánu veřejné moci. Takový orgán však Nejvyšší soud ve svém rozsudku neoznačil. Obdobně postupoval i Zvláštní senát. Žalovaný tyto závěry soudů respektuje, byť je má za vnitřně rozporné – civilní soudy nemají pravomoc věc rozhodnout, ale ani správní orgán ji nemůže autoritativně rozhodnout a může ji posoudit jen jako předběžnou otázku. Orgán veřejné moci, který má pravomoc autoritativně o dané otázce rozhodovat, tak není žalovanému zřejmý. Pravomocné rozhodnutí Zvláštního senátu je nicméně podle § 5 odst. 5 zákona č. 131/2002 Sb. závazné pro strany kompetenčního sporu, účastníky řízení, v němž spor vznikl, pro správní orgány i soudy. Rozhodnutí Zvláštního senátu je tak závazné pro orgány celní správy i pro žalobce. Kompetenční spor je právem předvídaná legitimní skutečnost, jejíž řešení je předvídáno zákonem. Řízení před Zvláštním senátem je proto řízením o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu.
14. Lhůta pro stanovení daně tak dle žalovaného uplynula až dne 14. 8. 2025, avšak nyní žalobou napadené rozhodnutí žalovaného nabylo právní moci již dne 14. 7. 2025. Žalovaný naproti tomu nepovažoval za řízení, které by mělo vliv na běh prekluzivní lhůty, řízení před civilními soudy. Pokud jde o exekuční náklady, i v jejich případě je třeba zohlednit stavení lhůty v důsledku řízení před správními soudy týkající se pokuty společnosti KVÍZCIGA s. r. o. a řízení před Zvláštním senátem.

15. Ručitelský závazek žalobci dle žalovaného vznikl, neboť žalobce jednal nezodpovědným způsobem. Škodu společnosti KVÍZCIGA s. r. o. dle žalovaného představuje již jen samotné uložení povinnosti zaplatit pokutu a náhradu nákladů řízení, přičemž k celkové výši škody dále přirostly i exekuční náklady, neboť původní dluh nebyl ve lhůtě splatnosti uhrazen. Žalobce dle žalovaného nebyl v dobré víře a zákonnou povinnost jednat s péčí řádného hospodáře porušil uzavíráním nájemních smluv se společností DP&K-CZQ s. r. o., na základě kterých byla v provozovnách společnosti KVÍZCIGA s. r. o. provozována herní zařízení v rozporu se zákonem. Dále tuto povinnost žalobce porušil nezajištěním úhrady uložené pokuty v době její splatnosti a nevyužitím institutů umožňujících odklad platby či její rozložení na splátky, stejně jako tím, že vůči sobě jménem společnosti KVÍZCIGA s. r. o. neuplatnil nárok na náhradu škody. Dobrá víra pak žalobci nemohla vzniknout ani z informací od společnosti DP&K-CZQ s. r. o., která v dané věci není žádnou autoritou, ani z protokolů o kontrole orgánů cení správy, neboť v rámci těchto kontrol nebyly na předmětných zařízeních prováděny kontrolní nákupy.
16. Žalovaný závěrem navrhl, aby soud žalobu zamítl.
17. Žalobce podal k vyjádření žalovaného dne 26. 8. 2026 repliku ,v níž zopakoval svoji argumentaci a setrval na svém procesním stanovisku.

IV. Posouzení věci

18. Žaloba je důvodná.
19. Soud se nejprve zabýval námitkou prekluze, k níž musí přihlížet i z úřední povinnosti. Pro její posouzení je určující následující právní úprava.
20. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.
21. Podle § 148 odst. 4 daňového řádu lhůta pro stanovení daně neběží po dobu a) řízení, které je v souvislosti se stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem, b) řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně.
22. Podle § 159 odst. 3 občanského zákoníku nenahradil-li člen voleného orgánu právnické osobě škodu, kterou jí způsobil porušením povinnosti při výkonu funkce, ačkoli byl povinen škodu nahradit, ručí věřiteli právnické osoby za její dluh v rozsahu, v jakém škodu nenahradil, pokud se věřitel plnění na právnické osobě nemůže domoci.
23. Podle § 171 daňového řádu ve znění do 30. 6. 2025 platilo následující:
 - (1) Nedoplatek je povinen uhradit také ručitel, pokud mu zákon povinnost ručení ukládá a pokud mu správce daně ve výzvě sdělí stanovenou daň, za kterou ručí, a současně jej vyzve k úhradě nedoplatku ve stanovené lhůtě; kopie rozhodnutí o stanovení daně je přílohou této výzvy.
 - (2) Zanikne-li daňový subjekt bez právního nástupce, povinnost ručitele uhradit nedoplatek tím není dotčena.

(3) Výzvu ručiteli lze vydat, pokud nebyl nedoplatek uhrazen daňovým subjektem, ačkoliv byl daňový subjekt o jeho úhradu bezvýsledně upomenut, a nedoplatek nebyl uhrazen ani při vymáhání na daňovém subjektu, pokud není zřejmé, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné; výzvu ručiteli lze vydat rovněž po zahájení insolvenčního řízení vůči daňovému subjektu.

(4) Proti výzvě ručiteli se může ručitel odvolat; včas podané odvolání má odkladný účinek.

(5) V rozhodnutí o odvolání lze snížit nedoplatek, který má být ručitelem uhrazen, jako výsledek doměřovacího řízení nebo řízení o dozorčím prostředku vůči rozhodnutí o stanovení daně, za kterou ručitel ručí. V případě, že takto nelze změnit výši stanovené daně v důsledku uplynutí lhůty pro stanovení daně, lze při uznání důvodů, že původní daň byla stanovena nesprávně, snížit nedoplatek, který má být ručitelem uhrazen, pouze vůči ručiteli.

24. Ručení je jednou z forem zajištění daní a je blíže upraveno v § 171 a § 172 daňového řádu. Daňový řád ve znění do 30. 6. 2025 přitom neupravoval žádnou speciální lhůtu pro vydání výzvy ručiteli dle § 171 odst. 1. Nejvyšší správní soud ovšem v rozsudku ze dne 18. 6. 2024, č. j. 10 Afs 4/2024-38 (publ. pod č. 4620/2024 Sb. NSS), dospěl k závěru, že ručitelská výzva představuje rozhodnutí o stanovení daně a musí být vydána ve lhůtě pro stanovení daně, nikoli ve lhůtě pro placení daně. Lhůta pro stanovení daně a její běh jsou pak upraveny v § 148 daňového řádu, který se proto aplikuje i na délku a běh lhůty pro vydání ručitelské výzvy. Ta přitom musí být v propadné lhůtě doručena ručiteli a také nabýt právní moci (rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 23. 10. 2025, č. j. 51 Af 12/2024-61).
25. V nyní projednávané věci není mezi stranami sporná aplikace § 148 odst. 1 daňového řádu s tím, že pro počátek běhu tříleté lhůty pro vydání ručitelské výzvy je určující den, kdy se daň (pokuta a exekuční náklady) stala splatnou. Účastníci se shodují i v tom, že na běh prekluzivní lhůty nemělo vliv civilní řízení před Krajským soudem v Brně, Vrchním soudem v Olomouci a Nejvyšším soudem a že zde nebyly ani jiné skutečnosti ve smyslu § 148 daňového řádu, které by měly vliv na běh či délku prekluzivní lhůty, s výjimkou řízení před správními soudy a Zvláštním senátem ve smyslu § 148 odst. 4 písm. a) a b) daňového řádu. Aplikace posledně zmíněných ustanovení na projednávanou věc je naopak mezi účastníky řízení sporná.
26. Soud souhlasí s účastníky, pokud jde o počátek běhu lhůty pro vydání ručitelské výzvy, o její délku i o to, že civilní řízení nemělo na její běh žádný vliv. Zbývá tak posoudit, zda se lhůta stavěla po dobu řízení před správními soudy a před Zvláštním senátem podle § 148 odst. 4 písm. a) a b) daňového řádu. Ani zdejší soud neshledal žádné jiné skutečnosti ve smyslu § 148 daňového řádu, které by měly vliv na běh a délku této lhůty. Soud se nejprve zabýval během prekluzivní lhůty ve vztahu k rozhodnutí o pokutě a o nákladech správního řízení, a poté samostatně posoudil běh této lhůty ve vztahu k rozhodnutí o exekučních nákladech (v exekučním příkazu). Výzva ručiteli totiž směřovala k úhradě obou těchto pohledávek, ačkoliv pocházejí z rozdílných titulů.
27. Pokud jde o řízení vedené před Krajským soudem v Brně pod sp. zn. 31 Af 32/2020 a před Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 1 As 335/2021, jde jednoznačně o řízení před soudy ve správním soudnictví ve smyslu § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu. Žalobce však namítá, že se jednalo o řízení mezi jinými subjekty (společností KVÍZCIGA s. r. o. a žalovaným), jehož se on jako ručitel neúčastnil, a proto nejde o řízení ve smyslu § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu, které by stavělo běh lhůty pro vydání ručitelské výzvy.
28. S názorem žalobce se soud neztotožňuje. Daňový řád v posuzovaném ustanovení neváže stavení lhůty na účastníky soudního řízení, nýbrž na jeho předmět. Rozhodující tedy je, zda předmětem soudního řízení je stanovení konkrétní daně. Pro závěr o stavení lhůty pro

stanovení daně naopak není relevantní, zda se osoba, vůči níž se běh lhůty posuzuje, soudního řízení účastnila či nikoliv. V případě ručitelské výzvy je nadto nutné přihlédnout k principu akcesority ručení, na nějž důvodně poukazuje žalovaný. Závazek ručitele je dle tohoto principu pevně a neoddělitelně spojen s hlavním (zajištěným) dluhem dlužníka a sdílí jeho osud. Z toho však též vyplývá, že právo věřitele požadovat splnění dluhu po ručiteli nemůže v důsledku běhu času zaniknout dříve než právo věřitele požadovat splnění dluhu po dlužníkovi. V rovině soukromého práva je toto pravidlo výslovně zakotveno v § 2025 odst. 1 občanského zákoníku, podle nějž se právo věřitele vůči ručiteli nepromlčí před promlčením práva vůči dlužníkovi. Není žádného důvodu se od této úpravy odchylovat v právu veřejném v souvislosti s během prekluzivní lhůty. Opačný výklad by vedl k tomu, že by ručení ztratilo význam jako zajišťovací institut, neboť by správce daně mohl přijít o možnost náhradního uspokojení ještě předtím, než ztratí možnost vynutit si splnění zajištěné daně po primárním dlužníkovi. Soud proto uzavírá, že lhůta pro vydání výzvy ručiteli dle § 171 daňového řádu se staví po dobu řízení před správním soudem, jehož předmětem je stanovení daně zajištěné ručením, bez ohledu na to, zda je ručitel účastníkem takového soudního řízení. V nyní projednávané věci tedy řízení před správními soudy stavělo běh lhůty pro vydání výzvy ručiteli, neboť jeho předmětem byla zajištěná daň – pokuta a náklady správního řízení.

29. Dále se soud zabýval tím, zda na běh lhůty pro vydání ručitelské výzvy mělo vliv řízení před Zvláštním senátem. Žalovaný se totiž domnívá, že se jedná o řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu. Krajský soud nemá pochyb, že Zvláštní senát je soudem ve smyslu citovaného ustanovení, neboť splňuje všechny atributy soudu, jak vyplývají z čl. 81 a 82 Ústavy, z čl. 36 – 38 Listiny a ze zákona č. 6/2002 Sb., o soudech, soudcích, přísedících a státní správě soudů a o změně některých dalších zákonů (zákon o soudech a soudcích), přičemž byl zřízen zákonem č. 131/2002 Sb., který blíže upravuje předmět řízení a postup v něm. Otázky, o nichž Zvláštní senát rozhoduje, tedy jsou otázkami, o nichž je příslušný rozhodnout soud ve smyslu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu.
30. Zbývá tak posoudit, zda Zvláštní senát rozhoduje o otázce, která je nezbytná pro správné stanovení daně. Nejvyšší správní soud se výkladem této podmínky v obecné rovině zabýval v rozsudku ze dne 25. 10 2017, č. j. 2 Afs 76/2017-45. Dospěl k závěru, že aplikace tohoto ustanovení má své limity, protože soudy řeší mnohé otázky, které mohou mít v konečném důsledku vliv na správné stanovení daně. Ne každé takové rozhodnutí však může vyvolat stavení běhu lhůty pro stanovení daně. Dotčené ustanovení se proto aplikuje jen v řízeních, která mají pro stanovení daně zásadní význam. Důraz je nutné klást právě na deklarovanou „nezbytnost“. Nebude-li ona nezbytnost dána, nelze hovořit o stavení běhu lhůty pro stanovení daně. Judikatura pak dovodila, že takovou otázkou může být např. platnost kupní smlouvy ve vztahu k dani z převodu nemovitostí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2018, č. j. 7 Afs 220/2018-32, rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 21. 4. 2021, č. j. 15 Af 53/2018-35). Naopak otázku nezbytnou pro správné stanovení daně zpravidla soud neřeší v trestním řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 11. 2022, č. j. 10 Afs 159/2020-39, rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 4. 2. 2026, č. j. 31 Af 16/2025-58).
31. Zvláštní senát rozhoduje spory o pravomoc mezi a) soudy a orgány moci výkonné, územní, zájmové nebo profesní samosprávy, b) soudy v občanském soudním řízení a soudy ve správním soudnictví (§ 1 odst. 1 zákona č. 131/2002 Sb.). Předmětem řízení před Zvláštním

senátem je tedy velmi úzká otázka procesního charakteru a jeho výsledkem pak určení konkrétního orgánu státu nebo samosprávy, který je příslušný vydat ve věci rozhodnutí. Zvláštní senát tedy z povahy věci nerozhoduje o žádných skutečnostech, které by měly vliv na samo stanovení daně, maximálně o tom, který orgán je povinen o takových skutečnostech rozhodovat. To se však již vymyká rozsahu normy obsažené v § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu. Krajský soud proto dospívá k závěru, že řízení před Zvláštním senátem nestaví lhůtu pro stanovení daně podle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu.

32. Právě uvedené lze demonstrovat na konkrétních poměrech nyní projednávané věci. Předmětem řízení před Zvláštním senátem bylo fakticky pouze to, zda se má celní úřad domáhat daňové pohledávky z titulu ručení po žalobci u civilního soudu, nebo zda má v této věci sám vydat ručitelskou výzvu. Výsledek tohoto sporu však na správné stanovení daně v daném případě neměl žádný vliv. Celní úřad veškeré úvahy rozhodné pro aplikaci institutu ručení na žalobce učinil již při podání žaloby k civilnímu soudu, přičemž jednoznačně stanovil i výši ručením zajištěné pohledávky (daně). Vyřešení otázky, který orgán má pravomoc uložit žalobci povinnost k úhradě zajištěné daně, proto nebylo pro správné stanovení daně nezbytné.
33. Argumentace žalovaného není způsobila výše uvedené závěry soudu vyvrátit. Pro splnění podmínek § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu není jakkoliv určující, jaká byla dosavadní praxe celních úřadů. Relevantní nejsou ani pochybnosti žalovaného o tom, zda Nejvyšší soud a Zvláštní senát správně vyložily institut předběžné otázky obsažený v § 99 daňového řádu, pokud současně neuvedly, který orgán je oprávněn rozhodnout o naplnění podmínek pro vznik ručení dle § 159 občanského zákoníku. Závěry Zvláštního senátu přitom zdejší soud nepovažuje za vnitřně rozporné. O splnění podmínek pro vznik ručení dle § 159 odst. 3 občanského zákoníku je v obecné rovině oprávněn rozhodnout civilní soud, a to ať už v řízení podle § 9 odst. 2 písm. p) o. s. ř., nebo v jiném řízení, v němž bude tato otázka sporná. Takové civilní řízení však není oprávněn vyvolat celní úřad ohledně ručení za veřejnoprávní pohledávku (daň). Ten je naopak povinen si podmínky pro vznik ručení posoudit sám jako předběžnou otázku před vydáním výzvy podle § 171 daňového řádu. Pouze v situaci, kdy by o naplnění těchto podmínek bylo vedeno soudní řízení (např. mezi společnostmi s ručením omezeným a jejím jednatelem) a bylo v něm pravomocně rozhodnuto, je celní úřad takovým rozhodnutím vázán ve smyslu § 99 odst. 1 věta první daňového řádu.
34. Na věci nic nemění ani to, že závaznost rozhodnutí Zvláštního senátu má podle § 5 odst. 5 zákona č. 131/2002 Sb. účinky *erga omnes*. Pokud by tato skutečnost byla určující pro stavení lhůty dle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu, musel by soud dospět k závěru, že veškerá řízení před Zvláštním senátem mají za následek stavení lhůty dle uvedeného ustanovení. To je ovšem již závěr zcela absurdní, který pouze potvrzuje nutnost soustředit se v tomto ohledu na podmínku nezbytnosti řízení pro správné stanovení daně.
35. Pokuta a náklady správního řízení byly dle pravomocného rozhodnutí celního úřadu splatné nejpozději do 20. 4. 2020. V souladu s pravidly počítání času v § 33 daňového řádu počala prekluzivní lhůta k vydání výzvy ručiteli běžet den následující, tj. 21. 4. 2020, a měla uplynout dnem 21. 4. 2023 (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 8. 2016, č. j. 10 Afs 133/2016-37). V důsledku žaloby společnosti KVÍZCIGA s. r. o. byla tato lhůta stavena po dobu řízení před Krajským soudem v Brně vedeným pod sp. zn. 31 Af 32/2020, tj. od 19. 5. 2020 do 1. 11. 2021. Následně byla tato lhůta opětovně stavena po dobu řízení o kasační stížnosti společnosti KVÍZCOGA s. r. o., které bylo vedeno před Nejvyšším

správním soudem pod sp. zn. 1 As 335/2021 od 15. 11. 2021 do 1. 4. 2022. Lhůta pro vydání ručitelské výzvy tak skončila dne 19. 2. 2025.

36. Pokud jde o exekuční náklady, žalovaný tvrdí, že i v jejich případě se lhůta pro vydání ručitelské výzvy stavěla v důsledku řízení před správními soudy a před Zvláštním senátem. S tím se ovšem soud neztotožňuje. Exekuční náklady byly v projednávané věci stanoveny v souladu s § 182 odst. 4 daňového řádu v exekučním příkazu. Ten je samostatným rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., proti němuž lze podat žalobu ke správnímu soudu. Jestliže byla tedy daň (exekuční náklady) stanovena právě v exekučním příkazu, pak řízením před správním soudem v souvislosti se stanovením této daně ve smyslu § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu je právě řízení o žalobě proti tomuto exekučnímu příkazu. Jakkoliv je exekuční příkaz podmíněn existencí exekučního titulu – zde rozhodnutí o pokutě a nákladech správního řízení, nemá soudní řízení správní ohledně tohoto exekučního titulu souvislost se stanovením nákladů exekuce v exekučním příkazu. Jestliže tedy dlužník KVÍZCIGA s. r. o. nepodal žalobu ke správnímu soudu proti exekučnímu příkazu, pak v tomto případě nedošlo ke stavení lhůty pro vydání ručitelské výzvy ve smyslu § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu. Pokud jde o řízení před Zvláštním senátem, pak i ve vztahu k exekučnímu příkazu se uplatní závěry uvedené výše. Zvláštní senát neřešil žádnou otázku, která by byla nezbytná pro správné stanovení této daně – ostatně výše exekučních nákladů je pevně daná zákonem (§ 183 daňového řádu) a k jejímu zjištění postačuje exekuční titul a znalost dosavadních úhrad ze strany dlužníka.
37. Exekuční příkaz, který stanovil exekuční náklady, byl celním úřadem vydán dne 4. 5. 2020 a nabyl právní moci dne 6. 5. 2020. Následující den začala plynout tříletá lhůta pro vydání ručitelské výzvy. Jelikož v jejím průběhu nenastala žádná z okolností uvedených v § 148 daňového řádu, která by měla vliv na její běh či délku, pak tato lhůta uplynula dne 7. 5. 2023.
38. V nyní projednávané věci tedy lhůta pro vydání ručitelské výzvy uplynula ve vztahu k pokutě a nákladům správního řízení dne 19. 2. 2025 a ve vztahu k exekučním nákladům dne 7. 5. 2023. Pokud celní úřad vydal výzvu ručiteli až dne 3. 4. 2025 a toto rozhodnutí nabylo právní moci až dne 14. 7. 2025, stalo se tak po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně. Rozhodnutí celního úřadu (výzva ručiteli) a rozhodnutí žalovaného napadená touto žalobou jsou proto nezákonná.
39. Soud nepřehlédl změnu právní úpravy provedenou zákonem č. 218/2025 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti správy daní a působnosti Celní správy České republiky, zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 69/2010 Sb., o vlastnictví letiště Praha-Ruzyně. Tento zákon doplnil do § 171 odst. 3 daňového řádu větu, podle níž lze výzvu ručiteli vydat i po uplynutí lhůty pro stanovení daně, pokud neuplynula lhůta pro placení daně. Tato novela s účinností od 1. 7. 2025 významně změnila dosavadní výklad délky lhůty pro vydání ručitelské výzvy, neboť nově tuto lhůtu navázala na lhůtu pro placení daně, která činí šest let (§ 160 odst. 1 daňového řádu). Přejícná ustanovení v čl. XCIV zákona č. 218/2025 Sb. neobsahují žádnou úpravu, jak postupovat v případě lhůt, které začaly plynout před účinností této novely. Soud nicméně dospěl k závěru, že novou úpravu nelze na projednávanou věc aplikovat. Vyšel přitom z toho, že lhůta pro stanovení daně i lhůta pro placení daně mají hmotněprávní povahu. V případě hmotněprávních norem platí, že upravují jen ty právní vztahy, které vznikly po dni, kdy tyto nabyly účinnosti. Každý ústavně přípustný případ retroaktivity je případně nutno *expressis verbis* zakotvit v zákoně. Jiný postup by znamenal rozpor se zásadou jasnosti a určitosti zákona, které představují součást principu právního státu (čl. 1 Ústavy). Znakem právního státu je právní

jistota, ochrana důvěry občanů v právo, jejímž výrazem je mimo jiné i zákaz retroaktivity právních norem (srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 8. 6. 1995, sp. zn. IV. ÚS 215/94, č. 30/1995 Sb. ÚS, ze dne 4. 2. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 21/96, č. 63/1997 Sb. a ze dne 12. 3. 2002, sp. zn. Pl. ÚS 33/01, č. 145/2002 Sb. a další, též např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2004, č. j. 5 Afs 28/2003-69). Jak již bylo řečeno, zákon č. 218/2025 Sb. nestanoví, že by tato úprava mohla být použita na právní vztahy vzniklé před jeho účinností. V nyní projednávané věci by pak aplikací § 171 odst. 3 daňového řádu ve znění od 1. 7. 2025 došlo k „obživnutí“ a opětovnému běhu hmotněprávní lhůty, která skončila řadu měsíců před účinností tohoto zákona. Jednalo by se tak o ústavně nepřipustnou pravou retroaktivitu právní normy.

V. Závěr a náklady řízení

40. Soud z výše uvedených důvodů zrušil žalobou napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, v němž je vázán právním názorem soudu [§ 78 odst. 1, 4 a 5 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní („s. ř. s.“)]. Jelikož výzva ručiteli v dané věci nemohla být vůbec vydána pro uplynutí prekluzivní lhůty, zrušil soud rovněž rozhodnutí celního úřadu podle § 78 odst. 3 s. ř. s. Pro nadbytečnost se pak soud nezabýval zbývajícími žalobními námitkami, neboť jejich posouzení by na výsledku věci nemohlo nic změnit.
41. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., podle níž nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce byl plně úspěšný, a má proto právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce jsou tvořeny odměnou jeho zástupce za dva úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba) podle § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), přičemž mimosmluvní odměna za jeden úkon právní služby činí z tarifní hodnoty 500 000 Kč částku 10 300 Kč [§ 7, § 10b odst. 5 písm. a) advokátního tarifu]. Dále žalobci náleží náhrada hotových výdajů jeho zástupce v paušální výši 450 Kč za každý úkon právní služby (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu). Soud žalobci nepřiznal náhradu za odměnu jeho zástupce za úkon spočívající v replice. Soud žalobce k replice nevyzýval a toto podání neobsahuje žádnou novou argumentaci, resp. nic, co by žalobce nemohl uvést již v žalobě. Náklady na tuto repliku proto soud nepovažuje za důvodně vynaložené. K tomu soud připočetl náhradu za daň z přidané hodnoty, kterou je zástupce žalobce povinen odvést z odměny a náhrad ve výši 4 515 Kč (§ 57 odst. 2 s. ř. s.) a zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Celkem tedy žalobci na náhradě nákladů řízení náleží částka ve výši 29 015 Kč. Soud žalovanému uložil zaplatit náhradu nákladů řízení k rukám zástupce žalobce v přiměřené lhůtě. Žalovaný ve věci úspěšný nebyl, a proto právo na náhradu nákladů řízení nemá.

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 zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 31. srpna 2026

Mgr. Petr Šebek v. r.
předseda senátu