



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Ivo Pospíšila v právní věci žalobce: **ČEKO IMPORT a.s.**, se sídlem Klášterní 3, Broumov, zastoupen JUDr. Ondřejem Moravcem, Ph.D., advokátem se sídlem Malé náměstí 124/15, Hradec Králové, proti žalovanému: **Úřad Regionální rady regionu soudržnosti Severovýchod**, se sídlem Švendova 1282, Hradec Králové, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 10. 2. 2021, č. j. 31 Af 12/2020 – 153,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobce se žalobou u Krajského soudu v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“) domáhal ochrany před nezákonným zásahem. Za nezákonný zásah označil postup žalovaného (jako správce daně), který mu nevyplatil úrok z neoprávněného jednání správce daně, na který žalobci vznikl nárok na základě § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), a to v souvislosti se zrušením platebního výměru ze dne 15. 10. 2014, č. 46/2014. Platební výměr žalovaného (na odvod za porušení rozpočtové kázně) zrušilo pro nezákonnost Ministerstvo financí rozhodnutím ze dne 8. 2. 2016, č. j. MF-4812/2015/1203-4.

II. Rozsudek krajského soudu

[2] Krajský soud v záhlaví označeným rozsudkem vyslovil, že nepřiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 zákona daňového řádu, vzniklého žalobci v souvislosti se zrušením platebního výměru žalovaného ze dne 15. 10. 2014, č. 46/2014, k němuž došlo rozhodnutím Ministerstva financí ze dne 8. 2. 2016, č. j. MF-4812/2015/1203-4, je nezákonným zásahem a žalovanému přikázal přiznat a vyplatit žalobci úrok z neoprávněného jednání správce

daně ve výši 14,05 % p. a. z částky 1.953.010,45 Kč ode dne 23. 2. 2016 do dne 11. 4. 2016, a to do 30 dnů od právní moci rozsudku (výrok I.).

[3] V části, v níž se žalobce domáhal příkázání žalovanému přiznat a vyplatit žalobci úrok z neoprávněného jednání správce daně ve výši 14,05 % p. a. z částky 16.775.184,50 Kč ode dne 11. 4. 2014 do dne 12. 12. 2014 a ve výši 14,05 % p. a. z částky 1.953.010,45 Kč ode dne 11. 4. 2014 do dne 22. 2. 2016, žalobu zamítl (výrok II.).

[4] Nejdříve se krajský soud zabýval přípustností žaloby proti nezákonnému zásahu. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 234/2014 - 43, dospěl k závěru, že žaloba je přípustná.

[5] Dle krajského soudu je odvod za porušení rozpočtové kázně daní a při jeho správě se postupuje dle daňového řádu. Platební výměr, kterým byl žalobci vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně, byl proto *rozhodnutím o stanovení daně*. Splněna byla také další podmínka stanovená v § 254 odst. 1 daňového řádu, a to že předmětné rozhodnutí bylo *zrušeno pro nezákonnost*. Rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 8. 2. 2016, kterým byl zrušen uvedený platební výměr, nabylo právní moci dne 9. 2. 2016. Žalovaný byl tedy jako správce daně dle § 254 daňového řádu povinen vrátit vzniklý vratitelný přeplatek žalobci do 15 dnů ode dne účinnosti zmíněného rozhodnutí Ministerstva financí tj. do 23. 2. 2016. Jelikož tak neučinil, vznikl žalobci nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně od 23. 2. 2016 do 11. 4. 2016 (kdy byla částka připsána žalobci na účet).

[6] Podle § 254 odst. 1 daňového řádu daňovému subjektu náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně *až ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně* (nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady). Odvod za porušení rozpočtové kázně uložený žalobci platebním výměrem ze dne 15. 10. 2014 byl žalobce povinen uhradit do 15 dnů ode dne nabytí právní moci tohoto platebního výměru. Odvolání proti danému platebnímu výměru zároveň mělo odkladný účinek, přičemž Ministerstvo financí o žalobcem podaném odvolání rozhodlo dne 8. 2. 2016. Žalobcem uplatněný nárok na přiznání úroku již ode dne 11. 4. 2014 tak nemá dle krajského soudu žádnou oporu v dikci § 254 odst. 1 daňového řádu.

[7] Krajský soud dále nepřisvědčil námitce žalovaného, že pro účely naplnění podmínek vzniku nároku na úrok podle § 254 daňového řádu je třeba považovat za částku uhrazenou daňovým subjektem i částku, kterou správce daně daňovému subjektu neoprávněně zadržuje. Uzavřel, že žalobcem uvedenou judikaturu Nejvyššího správního soudu lze vztáhnout pouze k zadržení nadměrného odpočtu DPH, a nelze ji proto bez dalšího aplikovat na úpravu týkající se dotací.

III. Důvody kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[8] Žalobce (stěžovatel) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost z důvodu jeho nezákonnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Brojil proti nezákonnosti **výroku č. II** napadeného rozsudku.

[9] V kasační stížnosti namítl, že krajský soud nesprávně aplikoval § 254 daňového řádu, nestanovil správně období, za které stěžovateli vznikl nárok na úrok. Neoprávněným jednáním správce daně ve smyslu § 254 daňového řádu je nezákonný platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně, který byl vydán již dne 15. 10. 2014, a proto stěžovateli vznikl nárok na úrok nejpozději od okamžiku oznámení tohoto platebního výměru. Dále krajský soud neaplikoval správně Listinu základních práv Evropské unie, neboť v rozporu se zásadou ochrany legitimního

očekávání, která je součástí práva Evropské unie, nepřiznal právo na úrok z opožděně vyplacené dotace.

[10] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti předně uvedl, že stěžovatel nerozvedl a nezduvodnil, v čem shledává nezákonnost rozhodnutí krajského soudu. Dále podotkl, že je vůči Ministerstvu financí v postavení podřízeného správce daně a jeho rozhodnutí jsou pro něj závazná. Zcela se ztotožnil s rozhodnutím Ministerstva financí i krajského soudu. Vzhledem k tomu že stěžovatel nesplnil povinnost tvrzení a neunesl důkazní břemeno, navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

[11] V doplnění kasační stížnosti stěžovatel rozšířil svou dřívější argumentaci. Uvedl, že názor krajského soudu k výkladu judikatury uvedené v rozsudku, která navazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 11. 2014, č. j. 7 Aps 3/2013 - 34, věc *Kordárna*, má za nesprávný.

[12] K namítanému rozporu s Listinou základních práv Evropské unie stěžovatel doplnil, že dotace byla poskytnuta z prostředků Evropské unie a dochází tedy k aplikaci jejího práva. V obecné rovině namítl rozpor s čl. 17 odst. 1 a čl. 52 odst. 1 Listiny základních práv Evropské unie. Jestliže se Soudní dvůr EU k otázce výkladu práva Evropské unie, na níž závisí rozhodnutí soudu o podané žalobě, ve své judikatuře dosud nevyjádřil, neznamená to, že takové právo neexistuje. Stěžovatel je přesvědčený, že příjemce dotace, jemuž byla pravomocně přiznaná dotace vyplacena opožděně, má právo na výplatu přiměřeného úroku z prodlení, a to s ohledem na zásadu ochrany legitimního očekávání. Institutem, který může naplnit takto definovaný účel, je dle žalobce právě úrok z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 daňového řádu.

[13] Ve vyjádření k doplnění kasační stížnosti žalovaný k nesprávné aplikaci § 254 daňového řádu konstatoval, že setrvává na svém postoji, který byl aprobován také rozsudkem krajského soudu. Dle žalovaného stěžovatel svůj nárok odvozoval od judikatury, která ovšem na danou věc nedopadá, jelikož se jedná zejména o rozhodnutí zabývající se problematikou úroku z vratitelného přeplatku a neutrality systému DPH v rámci EU. Přitom zcela pominul, že hlavním úkolem žalovaného je přerozdělování dotací a kontrola plnění dotačních podmínek. Na jeho činnost lze tedy rozhodnutí vydaná v daňových řízeních aplikovat pouze po uvážení všech odlišností a specifik dotační problematiky. Doplnil, že legitimní očekávání stěžovatele nemůže být stavěno nad zákon a platnou hmotněprávní úpravu. Stěžovatel své legitimní očekávání opíral o zákonné normy a z nich odvozená rozhodnutí soudu, která nejsou na tento případ aplikovatelná. Snaha dovést legitimní očekávání z Listiny základních práv Evropské unie byla dle žalovaného nepřesvědčivá.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[14] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení. Zjistil, že kasační stížnost má požadované náležitosti a je projednatelná. Důvodnost kasační stížnosti posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[15] Kasační stížnost není důvodná.

[16] Stěžovatel v kasační stížnosti obecně konstatuje nesprávnou aplikaci § 254 daňového řádu krajským soudem; soud nestanovil správně období, za které stěžovateli vznikl nárok na úrok. Nezpochybnil přitom sumu, z níž by se měl výpočet úroku odvíjet.

[17] Podle § 22 odst. 13 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů (ve znění do 19. 2. 2015), se při správě odvodů postupuje podle zákona upravujícího správu daní, tedy daňového řádu. Dle § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu se daní rozumí „peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona.“ Odvod za porušení rozpočtové kázně je proto daní a při jeho správě se postupuje dle daňového řádu.

[18] Ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020 normuje, že „[d]ojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně vyšší repo sazbě stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy.“

[19] Podmínkami pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu tedy jsou i) existence rozhodnutí ukládajícího daňovému subjektu povinnost uhradit peněžité plnění, ii) uhrazení tohoto plnění a iii) následná změna, zrušení či prohlášení tohoto rozhodnutí nicotným.

[20] Znamená to, že daňový subjekt byl nucen na základě rozhodnutí (platebního výměru) uhradit částku daně (zde – vrátit část dotace, odvést ji zpět), avšak toto rozhodnutí příslušný správce daně (Ministerstvo financí) rozhodnutím zrušil. V takovém případě vzniká úrok ode dne, jenž následuje po dni splatnosti nesprávně stanovené daně (odvodu), popř. ode dne její reálné úhrady, a nabíhá až do dne vrácení neoprávněně požadované částky daně.

[21] Platebním výměrem za porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 22 odst. 9 písm. b) zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů (ve znění do 19. 2. 2015) stanovil žalovaný odvod ve výši 39.060.209 Kč. Jeho část ve výši 37.107.198,55 Kč stěžovateli následně prominul. Neprominutá část tedy činila částku 1.935.010,45 Kč. Částka, kterou měl stěžovatel na základě platebního výměru žalovaného odvést, mu byla (s jeho souhlasem ze dne 6. 11. 2014) započtena na v pořadí 6. splátku poskytnuté dotace.

[22] Proti rozhodnutí o platebním výměru podal stěžovatel odvolání, které však mělo odkladný účinek. Pro věc je podstatné, že ačkoliv dle daňového řádu odvolání proti platebnímu výměru nemá odkladný účinek (obecně k odkladnému účinku odvolání viz § 109 odst. 5 daňového řádu), v souzeném případě tomu tak ovšem nebylo; stěžovatel byl totiž platebním výměrem o něm chybně poučen. Podle § 110 odst. 3 daňového řádu v takových případech, je-li odvolání chybně přiznán odkladný účinek tehdy, kdy jej zákon nepřiznává, má včas podané odvolání odkladný účinek. Stěžovatel se jistě mohl v takovém případě v odvolání proti platebnímu výměru bránit i proti chybnému poučení o přiznání odkladného účinku. Neučinil tak však a žalovaný tedy neměl jinou možnost než vycházet při výpočtu úroku z právní moci rozhodnutí o odvolání. Odvod za porušení rozpočtové kázně stěžovatel tedy zaplatil započtením ještě před splatností daného platebního výměru. Dne 8. 2. 2016 vydalo Ministerstvo financí rozhodnutí, kterým zrušilo napadený platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně pro nezákonnost, právní moci nabylo toto rozhodnutí dne 9. 2. 2016. Z uvedeného důvodu nebyly naplněny podmínky pro přiznání úroku dle § 254 již ode dne vydání platebního výměru (tedy ode dne 15. 10. 2014). Vyměřený odvod byl stěžovateli vrácen dne 11. 4. 2016.

[23] Pro danou věc je rovněž podstatné, že provedl-li daňový subjekt úhradu plnění (zde započtením) přede dnem splatnosti platebního výměru (na splatnost působil odkladný účinek

přiznaný odvoláním – viz výše), vznikne nárok na úrok až následujícím dnem po dni splatnosti plnění. Proto vzhledem ke všemu uvedenému vznikl stěžovateli nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně až pravomocným rozhodnutím Ministerstva financí ze dne 8. 2. 2016.

[24] Stěžovatel rovněž odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu (*věc Kordárna*) ohledně přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu, při zadržování nadměrného odpočtu daně z přiznané hodnoty s přesvědčením, že by se tato judikatura měla vztahovat i na jeho případ. K tomu Nejvyšší správní soud shodně s krajským soudem uvádí, že se jedná o řešení specifických případů úpravy pro daň z přidané hodnoty; to se ostatně následně (po vydání rozsudku *Kordárna*) projevilo i ve změně daňového řádu, konkrétně v § 254a, který byl zákonodárcem přidán právě v návaznosti na rozsudek ve věci *Kordárna* a navazující judikaturu. Důvodem pro přijetí rozsudku ve věci *Kordárna* byla absence lhůt pro vyplacení nárokovaného odpočtu DPH v dřívější úpravě daňového řádu. Pro kolizi s právem Evropské unie v této oblasti bylo následně novelizováno i příslušné ustanovení daňového řádu týkající se této problematiky. Úprava pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně v daňovém řádu existuje, je jasná a transparentní, a proto nelze tyto závěry vztáhnout na zadržování nevyplacené dotace.

[25] Stěžovatel spatřuje rovněž porušení zásady ochrany legitimního očekávání v opožděném vyplacení celé výše dotace. Zde soud připomíná, že nárok na vyplacení dotace plyne z veřejnoprávní smlouvy uzavřené mezi poskytovatelem a stěžovatelem. Dle § 10b odst. 1 zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů se „[s]pory z právních poměrů při poskytnutí dotace nebo návratné finanční výpomoci rozhoduje podle správního řádu“. Spory ohledně pozdního vyplacení dotace je tedy oprávněn řešit příslušný správní orgán postupem dle správního řádu, nikoliv správce daně postupem dle § 254 daňového řádu. Nejvyšší správní soud se proto ztotožňuje též se závěrem krajského soudu k této otázce.

V. Závěr a náklady řízení

[26] Nejvyšší správní soud vzhledem k výše uvedenému uzavřel, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl.

[27] O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

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

V Brně dne 23. června 2021

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu