



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Aleše Roztočila a soudkyň JUDr. Terezy Kučerové a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **HTT ENGINEERING, spol. s r.o.**, IČO 03055035, se sídlem Cimburkova 567/10, Brno, zast. Mgr. Ing. Michalem Hanychem, LL.M., advokátem, se sídlem Bubenská 1158/17, Praha 7, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**, se sídlem náměstí Svobody 4, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 5. 2024, č. j. 1820162/24/3003-52521-705382, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 19. 2. 2025, č. j. 31 Af 21/2024-30,

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 kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Dosavadní průběh řízení

[1] Žalobce podle § 254 odst. 2 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, žádal o přiznání úroku z nesprávně stanovené daně. Ten mu správcem daně přiznán nebyl, o čemž byl žalobce zpraven vyrozuměním ze dne 12. 2. 2024, č. j. 441850/24/3003-525-712936 („vyrozumění“). Proti tomu se žalobce následně bránil námitkami, které byly v záhlaví uvedeným rozhodnutím žalovaného zamítnuty.

[2] Krajský soud kasační stížností napadeným rozsudkem zamítl žalobu proti rozhodnutí žalovaného. Žalobce dobrovolně přistoupil k úhradě dosud nesplatné daně vyměřené mu na základě nepravomocného platebního výměru správcem daně. V takovém případě ovšem k žádnému protiprávnímu zadržování jeho finančních prostředků nedošlo. Krajský soud v této otázce vycházel z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu, dle níž v případě, kdy daňový subjekt z důvodu předcházení eventuálním rizikům v podobě

věcné prohry v daňovém řízení plní na základě nepravomocného platebního výměru, nenáleží mu úrok z neoprávněného jednání správce daně z částek, které v době mezi vydáním platebního výměru a rozhodnutím o odvolání uhradil (krajský soud zmínil např. rozsudky NSS ze dne 28. 8. 2014, č. j. 7 Afs 94/2014-53, č. 3260/2015 Sb. NSS; ze dne 25. 3. 2021, č. j. 7 Afs 354/2019-25, či ze dne 23. 11. 2022, č. j. 9 Afs 124/2022-41).

[3] Na věc dopadající § 254 daňového řádu není dle krajského soudu v rozporu s unijní úpravou. Žalobcem uváděná judikatura Soudního dvora Evropské unie („SDEU“), dosavadní praxi Nejvyššího správního soudu nevyvrací. Vyplyvá z ní toliko nárok daňového subjektu na vrácení daně a na kompenzaci finanční ztráty způsobené nemožností disponovat odvedenými finančními prostředky v případech, kdy je daň vybrána neoprávněně. Podmínky stanovení, výpočtu a hrazení kompenzace jsou však v gesci členských států, které jsou v tomto směru limitovány pouze zásadami rovnocennosti, efektivity a daňové neutrality. Žalobce sporuje tuzemskou právní úpravu týkající se počátku úročení nesprávně stanovené daně, ten nastává ode dne následujícího po náhradním dni její splatnosti. Krajský soud neshledal rozpor této úpravy se zásadou rovnocennosti. Žalobce neuvedl, v čem by podmínky tohoto soudního řízení byly méně příznivé než podmínky řízení o těch nárocích, které z unijního práva neplynou. Porušena nebyla ani zásada efektivit. Výkon nároku daňového subjektu na úrok z nesprávně stanovené daně není spojen s nadměrnými obtížemi za situace, kdy tento nárok vzniká přímo ze zákona. Konečně ani zásada neutrality porušena nebyla. Ta na nynější věc nedopadá za situace, kdy k žádnému protiprávnímu zadržování finančních prostředků žalovaným nedošlo, neboť žalobce nebyl povinen daň uhradit. Učinil tak dobrovolně z čistě pragmatických důvodů.

[4] Uvedené zásady nebyly porušeny ani z důvodu disproporce v konstrukci úroků dle nyní aplikovaného § 254 a úroků z prodlení hrazených daňovým subjektem (§ 252 daňového řádu). I touto otázkou se Nejvyšší správní soud již zabýval, každý z uvedených úroků slouží k jinému účelu a chrání odlišný právní zájem, pročez nejde o srovnatelné instituty (rozsudek NSS ze dne 21. 4. 2023, č. j. 5 Afs 363/2020-48, usnesení Ústavního soudu ze dne 31. 7. 2024, sp. zn. I. ÚS 1678/23). SDEU se v žalobcem odkazované judikatuře k odlišnosti těchto úroků nijak nevyjádřil. Tato judikatura proto dosavadní rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu nijak nevyvrací.

[5] Právní úprava týkající se úroku z nesprávně stanovené daně tudíž neodporuje zásadám plynoucím z judikatury SDEU ani čl. 183 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 („směrnice o DPH“), který na řešený případ nedopadá. Krajský soud v projednávaném případě neshledal výklad shora uvedených unijních zásad sporným, a proto se na SDEU s předběžnou otázkou, jak požadoval žalobce, neobrátil.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[6] Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal žalobce („stěžovatel“) kasační stížnost. Česká soudní a správní praxe dle stěžovatele chybně vylučuje přiznání úroku z neoprávněně vybrané daně v situaci, kdy daňový subjekt, ačkoli podal odvolání, uhradil částku stanovenou platebním výměrem, který byl později zrušen. Namítáno je nesprávné posouzení právní otázky výkladu § 254 daňového řádu z hlediska jeho eurokonformity. Při interpretaci tohoto ustanovení byl krajským soudem nesprávně vyložen právní rámec,

pokračování

zejména čl. 183 směrnice o DPH, který tento soud v důsledku dezinterpretace judikatury SDEU mylně označil za irelevantní.

[7] V návaznosti na shora uvedené je stěžovatelem namítán asymetrický přístup k úrokům, a to na úkor daňového subjektu. Poukazuje na to, že v případech, kdy daňová správa neoprávněně vybrala doměřenou daň, se stát zproští povinnosti hradit úroky z této neoprávněně vybrané částky díky náhradní splatnosti. Naproti tomu, pokud daňový subjekt nepravomocně vyměřenou daň neuhradil a následně v odvolacím řízení neuspěl, má stát automaticky nárok na úrok z prodlení od okamžiku doměření daně až do její úhrady. Tento přístup zakládá dle stěžovatele neopodstatněnou nerovnost mezi daňovým subjektem a správcem daně.

[8] Krajský soud pochybil, pokud tuto asymetrii neposoudil z hlediska jejího souladu s zásadami rovnocennosti, efektivity a daňové neutrality. Jím odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 9. 2018, č. j. 9 Afs 192/2017-37, se sice popsanou otázkou již zabýval, nikoli však z hlediska unijního práva. Připustil přitom, že stav právní úpravy splatnosti dodatečně doměřené daně není žádoucí. Odvolání podané proti platebnímu výměru fakticky má odkladný účinek, a to až do rozhodnutí odvolacího orgánu. Tímto daňovému subjektu může vzniknout škoda. Krajským soudem zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2014, č. j. 7 Afs 94/2014-53, není z důvodu odlišného skutkového stavu pro nynější věci přílehlavý.

[9] Ke zmiňované asymetrii se dosud nevyjádřil ani SDEU, což dle stěžovatele představuje důvod pro položení předběžné otázky tomuto soudu. Ten by měl v dané věci posoudit, zda v případě, kdy stát nastavil podmínky tak, že v důsledku vlastního pochybení přenáší finanční zátěž na daňový subjekt, nedošlo k rozporu s unijním právem. Předložení této otázky je dle stěžovatele o to naléhavější, pokud existuje judikatura týkající se obdobného případu. Stěžovatel v této souvislosti zmínil rozhodnutí SDEU ze dne 12. 5. 2011 ve věci C-107/10, *Enel Maritsa Iztok 3 AD*, podle kterého podmínky vrácení nadměrného odpočtu DPH nesmí narušit zásadu daňové neutrality tím, že daňový subjekt ponese finanční zátěž, která by mu jinak nepříslušela. Zásada neutrality byla v dané věci porušena tím, že vnitrostátní úprava odsunula počátek běhu lhůty pro vrácení nadměrného odpočtu DPH až na dobu po skončení daňové kontroly. Popsaná situace je dle stěžovatele obdobná té nyní posuzované. Krajský soud proto mylně dospěl k závěru, že čl. 183 směrnice o DPH je pro projednávanou věc irelevantní.

[10] Povinnost dodržet uvedené zásady v případě, kdy unijní úprava ponechává stanovení podmínek pro hrazení úroků v gesci členských států, vyplývá i z další judikatury SDEU, která byla krajským soudem nesprávně interpretována. Stěžovatel k tomuto citoval rozsudek SDEU ze dne 23. 4. 2020 ve věci C-13/18, *Sole-Mizo Zrt*, a dále rozsudek ze dne 28. 4. 2022 ve spojených věcech C-415, C-419 a C-427/20, *Geflügel a další*. Z těch plyne, že vnitrostátní podmínky pro úhradu úroků nesmí být stanoveny tak, aby nadměrně ztěžovaly či úplně znemožňovaly uplatnění nároku na jejich výplatu. Úroky musí pokrývat celé období ode dne, kdy finanční částka byla daňovým subjektem zaplacená, do dne, kdy mu byla vrácena.

[11] Mechanismus nastavený tuzemskou legislativou, který nárok na úrok z nesprávně stanovené a uhrazené daně, váže na splatnost této daně, je v rozporu s popsanou zásadou neutrality, neboť vytváří ekonomickou nerovnováhu mezi státem a daňovým subjektem, jehož finanční prostředky protiprávně zadržuje. Ekonomicky znevýhodňovány jsou v těchto případech daňové subjekty, jež respektují rozhodnutí správce daně. Pokud by navíc daňový subjekt vyčkal na výsledek odvolacího řízení, vystavil by se tím riziku úroků z prodlení. Nadto by daňový subjekt neměl z důvodu neuplynutí náhradního dne splatnosti nárok na vratitelný přeplatek. Rozhodnutí o úhradě daně tak není čistě jen na daňovém subjektu a uplatní se zde zásada neutrality.

[12] V daňovém právu nelze odhlížet od presumpce správnosti správních rozhodnutí, tu však krajský soud zcela ignoroval. Daňový subjekt nemůže být sankcionován za to, že v souladu s uvedenou zásadou důvěřuje správnímu aktu a dle tohoto principu jedná. V opačném případě by daňové subjekty byly motivovány k nerespektování dosud nevykonatelných správních rozhodnutí, což je v rozporu se zásadou právní jistoty a základními principy fungování veřejné správy. K tomu stěžovatel odkázal mj. na nález Ústavního soudu ze dne 30. 5. 2018, sp. zn. I. ÚS 946/16, zdůrazňující princip presumpce správnosti správních rozhodnutí.

[13] Nesprávnost postupu krajského soudu je konečně dána i z důvodu nepředložení předběžné otázky SDEU. Závěr o tom, že v projednávané věci byly splněny podmínky pro uplatnění doktríny *acte clair* je dle stěžovatele chybný. Výklad unijního práva v této věci není bez rozumných pochybností. Krajský soud přitom nijak nezduvodnil, že by výklad čl. 183 směrnice o DPH v kontextu úroků z neoprávněně doměřené daně byl v rámci unijního práva natolik ustálený, že by nevznikala žádná nejistota. Nadto neexistuje ani žádné rozhodnutí SDEU, které by se zabývalo tím, zda je podmínění nároku na úroky splatností daně v souladu se zásadami daňové neutrality, efektivity a rovnocennosti. Naplněna tak není ani doktrína *acte éclairée*.

[14] Závěrem stěžovatel navrhuje, nechť je v intencích shora uvedeného předběžná otázka SDEU předložena Nejvyšším správním soudem.

[15] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti plně ztotožnil se závěry krajského soudu. Dodatečný platební výměr v této věci vydaný nikdy nenabyl právní moci, neboť byl v odvolacím řízení zrušen. Nesprávně stanovená daň proto nikdy nebyla splatná, a nebyla tak splněna zákonná podmínka pro vznik nároku na úrok z nesprávně stanovené daně. Právní úprava úroku z nesprávně stanovené daně není judikaturou Nejvyššího správního soudu vykládána v rozporu s unijním právem.

III. Posouzení kasační stížnosti

[16] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatel je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupen advokátem. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti dle § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

pokračování

[17] Kasační stížnost není důvodná.

[18] Mezi stranami není sporu o tom, že stěžovateli dle gramatického výkladu § 254 odst. 2 písm. a) daňového řádu nesvědčí nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně, daň totiž byla stěžovatelem uhrazena před její splatností. Spornou je otázka, zda stěžovatel může nárokovat úrok na základě eurokonformního výkladu uvedeného zákonného ustanovení, případně na základě přímého účinku unijního práva. Gramatický výklad § 254 odst. 2 písm. a) daňového řádu je dle stěžovatele v rozporu s čl. 183 směrnice o DPH a na něj navazujícími závěry judikatury SDEU. Krajský soud nesprávně posoudil otázku souladu vnitrostátní úpravy (její aplikace žalovaným) s unijním právem. V této otázce se měl obrátit na SDEU, neboť daná problematika unijním soudem dosud nebyla řešena. Pokud tak krajský soud neučinil, měl by takto postupovat Nejvyšší správní soud.

[19] Podle § 254 odst. 2 písm. a) daňového řádu *úrok z nesprávně stanovené daně vzniká ode dne následujícího po náhradním dni splatnosti daně, nebo došlo-li k její úhradě později, ode dne její úhrady, do dne jejího vrácení, použití nebo převedení, nejpozději však do uplynutí lhůty pro její vrácení.*

[20] Krajský soud pod body 9., 10. a 11. rozsudku podrobně shrnul judikaturu Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu, která konzistentně uvádí, že v případech, kdy daňový subjekt plní nepravomocně doměřenou nesplatnou daňovou povinnost, nenáleží mu žádné právo na finanční kompenzaci v podobě úroku z neoprávněného jednání správce daně. Toto právo je výslovně zákonem navázáno na náhradní splatnost doměřené daňové povinnosti či na její pozdější úhradu. Obdobně krajský soud poukázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu zabývající se stěžovatelem namítanou asymetrií úroku z prodlení a úroku z nesprávně stanovené daně. Tato rozdílnost do práv daňových subjektů s ohledem na odlišný charakter a účel těchto úroků nijak nezasahuje.

[21] Dle Nejvyššího správního soudu není dán důvod, pro který by bylo nutné se ve věci nyní projednávané od uvedených závěrů jakkoli odchýlit, a to ani ve světle unijního práva.

[22] Z čl. 183 směrnice o DPH vyplývá, *pokud za dané zdaňovací období výše odpočtu daně překročí výši splatné daně, mohou členské státy buď převést nadměrný odpočet daně do následujícího období, nebo vrátit daň v souladu s podmínkami, které samy stanoví. Členské státy však mohou odmítnout vrácení nadměrného odpočtu daně nebo jeho převedení do dalšího období, jestliže je jeho výše zanedbatelná.*

[23] Citovaný článek směrnice o DPH se váže k vrácení nadměrného odpočtu daně v případech, kdy tento překročí výši splatné daně. Podmínky vrácení odpočtu byly unijní legislativou ponechány v gesci členských států.

[24] Jako primární se nabízí otázka, zda vůbec lze zkoumat eurokonformitu § 254 odst. 2 písm. a) daňového řádu za situace, kdy toto ustanovení vnitrostátního práva není výsledkem implementace práva unijního. Nejedná se o právní úpravu, která by prováděla stěžovatelem namítaný čl. 183 směrnice o DPH. V zásadě jediným společným rysem těchto úprav je stanovení podmínek pro vrácení nesprávně vybrané (zadržené) daně.

[25] Nejvyšší správní soud v této otázce vycházel z judikatury SDEU. Ten například v rozsudcích ze dne 13. 11. 1990 ve věci C-106/89, *Marleasing SA v. La Comercial Internacional de Alimentacion SA.*, ze dne 16. 12. 1993 ve věci C-334/92, *Teodoro Wagner Miret v. Fondo de Garantía Salarial*, nebo ze dne 14. 7. 1994 ve věci C-91/92, *Paola Faccini Dori a Recreb Srl.*, dovedl povinnost vykládat „ve světle“ komunitárních norem nejen ustanovení domácího práva implementující unijní předpis (směrnici), ale též národní právo jako celek, a to bez ohledu na to, zda se jedná o domácí legislativu přijatou po příslušném unijním předpisu, nebo domácí právní normy předcházející přijetí unijního předpisu.

[26] Jakkoli tedy právní úprava úroku z nesprávně stanovené daně není výsledkem implementace unijního práva, vzhledem k tomu, že se dotýká oblasti regulované právem EU, a to přinejmenším co do uplatnění diskreční pravomoci členských států z hlediska stanovení podmínek pro úhradu částek přímo souvisejících s nesprávně vybranou daní, je třeba se její eurokonformitou v tomto ohledu zabývat.

[27] SDEU se vnitrostátním právem stanovenými podmínkami pro úhradu náhrad za nesprávný postup správce daně ve své judikatuře již věnoval. Obecné závěry (zásady) z této judikatury plynoucí jsou v intencích shora uvedeného rovnocenně aplikovatelné též na podmínky vrácení nesprávně stanovené daně.

[28] Lze tedy dospět k dílčímu závěru, že čl. 183 směrnice o DPH je z hlediska posuzování eurokonformity § 254 dost. 2 písm. a) daňového řádu pro projednávanou věc relevantní zejména s ohledem na závěry judikatury, která se k němu váže a která blíže ozřejmuje výklad diskreční pravomoci členských států při stanovení podmínek pro vrácení nesprávně stanovené daně.

[29] Z této judikatury vyplývá, že v případě neexistující unijní úpravy podmínek pro hrazení těchto úroků, přísluší právnímu řádu každého členského státu tyto podmínky stanovit. Platí však, že vždy musejí respektovat zásady rovnocennosti, efektivity a daňové neutrality (rozsudky SDEU ze dne 19. 7. 2012 ve věci C-591/10, *Littlewoods Reatil Ltd a další*, či ze dne 28. 2. 2018 ve věci C-387/16, *Nidera*).

[30] Stěžovatel dále zmínil rozsudek SDEU ze dne 12. 5. 2011 ve věci C-107/10, *Enel Maritsa Iztok*. Ten se věnuje zejména výše zmiňované zásadě daňové neutrality. Její promítnutí do diskreční pravomoci členských států stran stanovení podmínek pro hrazení úroků z nesprávně stanovené daně spočívá v tom, že tyto musí být nastaveny tak, aby daňovému subjektu umožnily dosáhnout uspokojení celé pohledávky, vyplývající z nesprávně stanovené daně bez jakékoli další finanční zátěže. Ta spočívá např. v úpravě, která váže vznik práva daňového subjektu na úroky z prodlení při vrácení nadměrného odpočtu až na okamžik skončení daňové kontroly, přestože nadměrný odpočet byl daňovému subjektu převeden mnohem dříve.

[31] Ve stěžovatelem uváděném rozsudku ze dne 28. 4. 2022 ve spojených věcech C-415/20, C-419/20 a C-427/20, *Gelflügel*, či v rozsudku ze dne 23. 4. 2020 ve spojených věcech C-13/18 a C-126/18, *Sole-Mizo Zrt.*, se SDEU věnuje mj. zásadě efektivity. Dle té pravidla pro výplatu úroků z neoprávněně vybrané daně nesmí vést k nadměrnému ztížení

pokračování

nebo praktickému znemožnění uplatnění nároků, které jednotlivcům unijní právní řád přiznává. Zásada efektivity by tak byla porušena např. tehdy, pokud by nárok na vyplacení úroků byl navázán na povinnost podat žalobu.

[32] Zásada rovnocennosti (ekvivalence) vyžaduje, aby podmínky ochrany práv, která jednotlivcům vyplývají z unijního práva, nebyly méně příznivé než ty, které se týkají obdobných nároků na základě vnitrostátního práva (např. rozsudek ze dne 26. 9. 2018 ve věci C-180/17, X a Y, nebo nálezy Ústavního soudu ze dne 19. 5. 2020, sp. zn. III ÚS 3997/19)(.. Vnitrostátní soudy jsou povinny ověřit, zda procesní podmínky, které mají zajistit ochranu práv plynoucích jednotlivcům z unijního práva, jsou rovnocenné s podmínkami uplatňování obdobných nároků upravených vnitrostátním právem (shora zmíněný rozsudek SDEU ve věci *Littlewoods Reatil Ltd a další*).

[33] Nejvyšší správní soud předně zdůrazňuje, že zásady efektivity i ekvivalence, kterých se stěžovatel dovolává, se primárně týkají procesních podmínek pro uplatňování nároků vyplývajících z unijního práva, nikoli otázky samotné existence hmotněprávního nároku. Existence hmotněprávního nároku na kompenzaci újmy spočívající v nemožnosti dočasně nakládat s částkou jím dobrovolně uhrazenou na základě nepravomocného dodatečného platebního výměru, který byl později zrušen na základě stěžovatelem podaného odvolání, však stěžovatel nemůže opřít o žádné ustanovení vnitrostátního či unijního práva (rozhodně ne z čl. 183 směrnice o DPH, jež se stěžovatel dovolává) ani o žádné konkrétní rozhodnutí SDEU, a zůstává tak spíše zbožným přáním stěžovatele.

[34] Stěžovatelem namítaná nedostatečná eurokonformita § 254 odst. 2 písm. a) daňového řádu, resp. jeho gramatického výkladu, spočívá dle jeho názoru v asymetrii úroku z prodlení hrazeného daňovým subjektem a úroku z nesprávně stanovené daně hrazeného správcem daně. Tato asymetrie měla být krajským soudem posouzena z hlediska její souladnosti s unijním právem, a to optikou shora uvedených zásad.

[35] Krajský soud v bodech 19. a 20. rozsudku dospěl k závěru, že odlišná konstrukce dotčených úroků není v rozporu se zásadami rovnocennosti, efektivity a daňové neutrality. S odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu uvedl, že každý z těchto institutů slouží k jinému účelu a chrání odlišný právní zájem, nelze je proto srovnávat. Stěžovatelem odkazovaná judikatura SDEU se ke vztahu těchto dvou institutů nijak nevyjadřuje.

[36] Odlišnost uvedených úroků tkví v tom, že na splatnost úroku z prodlení hrazeného daňovým subjektem nemá vliv stanovení náhradního dne této splatnosti, a daňový subjekt tak je povinen hradit úrok z prodlení od čtvrtého dne následujícího po původním dni splatnosti daně; naproti tomu počátek úročení nesprávně stanovené daně správcem daně se váže k náhradnímu dni splatnosti daně, případně ke dni úhrady této daně.

[37] Pokud stěžovatel namítá neopodstatněnou nerovnost podmínek vzniku nároku na tyto úroky, míří tím zřejmě na porušení shora zmíněné zásady rovnocennosti. Nejvyšší správní soud však ve shodě s krajským soudem takové porušení neshledal. Uvedená zásada, jak bylo blíže rozvedeno pod bodem [32]. tohoto rozsudku, se totiž váže výlučně ke srovnatelným situacím (plněním), u nichž vyžaduje shodné zacházení. V případě nyní řešených úroků však jde o instituty s odlišnou funkcí a účelem (srov. již shora zmíněný

rozsudek NSS ze dne 21. 4. 2023, č. j. 5 Afs 363/2020-48). Z tohoto důvodu nejde o srovnatelné situace (obdobné nároky), jak pro aplikaci dané zásady vyžaduje SDEU. Rozdílnost těchto úroků vychází z jejich podstaty. Zásada rovnocennosti se proto v tomto případě neuplatní, z čehož plyne, že nemohla být porušena.

[38] V případě zásady efektivity, jak byla blíže vymezena pod bodem [31] tohoto rozsudku, stěžovatel žádnou argumentaci dokládající její porušení, nepředkládá. Nejvyšší správní soud proto v této otázce plně odkazuje na závěry rozsudku krajského soudu obsažené v jeho bodě 17. Pravidla pro uplatnění nároku na úroky z nesprávně stanovené daně zakotvená tuzemskou úpravou nevedou k nadměrnému ztížení či dokonce k jeho praktickému znemožnění. Tento nárok vzniká *ex lege* bez nutnosti jeho uplatnění daňovým subjektem.

[39] Stěžovatelem namítané porušení zásady daňové neutrality přímo souvisí s navazující argumentací týkající se presumpce správnosti správních rozhodnutí. Podmínky stanovené § 254 odst. 2 písm. a) daňového řádu dle stěžovatele upírají daňovým subjektům nárok na úroky z neoprávněně vybrané daně tím, že jejich přiznání podmiňují splatností nesprávně doměřené daně. Daňové subjekty přitom jsou povinny respektovat presumpci správnosti správních rozhodnutí, úhrada daně před její splatností tak nebyla dobrovolným aktem odvislým toliko od uvážení stěžovatele.

[40] Zásada presumpce správnosti správního aktu spočívá v předpokladu jeho správnosti a zákonnosti, dokud tento akt není pravomocně zrušen či změněn. Se stěžovatelem lze souhlasit, že tato zásada se bez dalšího uplatní i ve věci nyní projednávané. Dodatečným platebním výměrem ze dne 19. 4. 2022 byla stěžovateli doměřena daň, jejíž splatnost byla stanovena v náhradní patnáctidenní lhůtě ode dne nabytí právní moci tohoto výměru (doměřené penále bylo splatné do třiceti dnů ode dne oznámení výměru, nejdříve však ke stejnému dni jako stanovená daň). Uvedenou zásadou předpokládaná správnost a zákonnost tohoto aktu se tudíž vztahovala k povinnosti úhrady daně a penále ve lhůtě, která byla výslovně navázána na právní moc dodatečného platebního výměru. Pokud tedy stěžovatel tvrdí, že byl vázán presumpcí správnosti tohoto aktu, který mu ukládal uhradit doměřenou daň ve lhůtě odvíjející se od právní moci dodatečného platebního výměru, jeho povinností bylo uhradit doměřenou daň právě v této lhůtě, nikoli dříve. Jestliže tedy stěžovatel přistoupil k úhradě daně předtím, než se dodatečný platební výměr stal pravomocným, činil tak dobrovolně, aniž by k takové úhradě byl na základě dotčeného výměru povinen. Stěžovatel se proto nyní nemůže domáhat náhrady za zadržování svých finančních prostředků po dobu, za kterou vůbec nebyl povinen tyto prostředky správci daně odvést.

[41] Nic na tom nemůže změnit ani skutečnost, že stěžovatel takto postupoval, aby minimalizoval potenciální finanční újmu, která mu mohla doměřením úroků z prodlení vzniknout. Stěžovatel tímto svým jednáním pouze hypoteticky předvídal situaci zakládající mu povinnost k úhradě úroku z prodlení. V takovém případě ale musel současně počítat s tím, že pokud bude vyhověno jím podanému oprávněnému prostředku, budou tyto dobrovolně hrazené finanční prostředky po určitou dobu v držení správce daně, a eventuálně tak vlivem inflace ztratí na hodnotě.

pokračování

[42] Vázanost vzniku úrokového nároku na splatnost daňové povinnosti potvrdil Nejvyšší správní soud ve stěžovatelem zmiňovaném rozsudku ze dne 18. 9. 2018, č. j. 9 Afs 192/2017-37. Stěžovatel k tomuto rozsudku uvádí, že Nejvyšší správní soud připustil, že stav právní úpravy splatnosti dodatečně doměřené daně není žádoucí, pokud odkladný účinek odvolání podanému proti platebnímu výměru nepřiznává, ačkoli fakticky jej toto odvolání vyvolává, jestliže je splatnost daně odvislá od právní moci platebního výměru. Takový závěr ovšem z uvedeného rozsudku neplyne. Nejvyšší správní soud v bodě [9] uvedeného rozsudku výslovně uvádí, že popsaná právní úprava může být pro daňové subjekty matoucí, nikoli že jde o právní úpravu nežádoucí. Podstatné je, že ze zákona implicitně plynoucí odkladný účinek odvolání nijak nezasahuje do veřejných subjektivních práv daňových subjektů, těm v důsledku toho vzniká toliko povinnost k úhradě daně v náhradní lhůtě navázané na právní moc platebního výměru.

[43] Pokud jde o stěžovatelem namítanou nepřiléhavost krajským soudem zmíněného rozsudku NSS ze dne 28. 8. 2014, č. j. 7 Afs 94/2014-53, a to z důvodu odlišného skutkového stavu tamější věci, pak je nutno uvést, že krajský soud na uvedený rozsudek odkázal pouze co do jeho obecných závěrů týkajících se podmíněnosti vzniku nároku na úrok splatností daně. Popsané závěry lze právě pro jejich obecnou platnost vztáhnout i na věc nyní projednávanou bez ohledu na odlišný skutkový stav této věci.

[44] Z uvedených důvodů nebyla porušena ani zásada daňové neutrality, vedoucí k povinnosti stanovit podmínky kompenzace (úroku) tak, aby byla uspokojena celá pohledávka daňového subjektu, vyplývající z vybrání neoprávněně stanovené daně. Tato zátěž nemusela stěžovateli vzniknout, pokud by se řídil podmínkami úhrady doměřené daně stanovenými v dodatečném platebním výměru. Ty jej zavazovaly k úhradě ve lhůtě navázané na právní moc dodatečného platebního výměru, nikoli na jeho samotné vydání. V tomto ohledu je proto situace stěžovatele odlišná od té, která byla řešena SDEU ve věci *Enel Maritsa Iztok 3 AD*, v níž fakticky šlo o retroaktivní umělé prodlužování doby, po kterou byl daňovým subjektům zadržován nadměrný odpočet bez nároku na úrok z prodlení.

[45] Vzhledem k tomu, že krajský soud dospěl v napadeném rozsudku k totožnému právnímu závěru, nelze jej shledat nesprávným.

[46] Nezákonnost napadeného rozsudku není dána ani z důvodu postupu krajského soudu, který nepřistoupil k předložení předběžné otázky SDEU. V této souvislosti je třeba zdůraznit, že v souladu s čl. 267 Smlouvy o fungování Evropské unie, soudy, které nejsou soudy posledního stupně, netíží povinnost předběžnou otázku položit. Mohou ji však položit v případě, kdy považují rozhodnutí o této otázce za nezbytné k vynesení svého rozsudku (soudy posledního stupně jsou v takovém případě k předložení otázky povinny). Stěžovatelem tvrzená povinnost předběžnou otázku položit v případě, kdy neexistuje judikatura SDEU výslovně se zabývající řešenou problematikou, ze zákona nevyplývá. Krajský soud v napadeném rozsudku řádně zdůvodnil, proč považuje výklad unijních zásad rovnocennosti, efektivit a daňové neutrality za nesporný. S tímto závěrem se Nejvyšší správní soud na základě veškeré shora předestřené argumentace ztotožňuje, protože se ani zdejší soud na SDEU s předběžnou otázkou neobrátil. Výklad unijních předpisů neponechává prostor pro žádnou rozumnou pochybnost, což znamená, že kasační soud nemá povinnost předběžnou otázku podat (čl. 267 Smlouvy o fungování Evropské unie;

rozsudek SDEU ze dne 6. 10. 1982 ve věci 283/81, *Cilfit a další*, bod 21; či ze dne 6. 10. 2021 ve věci C-561/19, *Conorzio Italian Management e Catania Multiservizi a Catania Multiservizi*, bod 66).

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[47] Nejvyšší správní soud shledal nedůvodnými všechny stěžovatelem uplatněné námitky, kasační stížnost je proto nedůvodná. Nejvyšší správní soud tedy dle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. kasační stížnost zamítl.

[48] Zároveň Nejvyšší správní soud rozhodl o nákladech řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl v řízení úspěch, a právo na náhradu nákladů řízení proto nemá. Procesně úspěšnému žalovanému pak nevznikly v řízení náklady přesahující rámec nákladů jeho běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 24. července 2025

Mgr. Aleš Roztočil
předseda senátu