

2. 12. 2015

Veďte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Několik poznámek k problematice nároku na úrok z pokut uhrazených na základě rozhodnutí správních orgánů, posléze zrušených při jejich přezkumu ve správním soudnictví

V praxi se lze často setkat s případy, kdy správní orgán rozhodne o uložení pokuty za správní delikt, ale jeho rozhodnutí je následně ve správním soudnictví zrušeno pro nezákonnost.



S ohledem na délku přezkumu správních rozhodnutí může mít takové uhrazení pokuty významný dopad do majetkové sféry plátce, kterému po určitou dobu nebyly finanční prostředky k dispozici a nemohly být zhodnocovány. Této problematice se týká především ustanovení § 254 odst. 1 zákona č. [280/2009](#) Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“) účinného od 1. 1. 2011.[1] Vzhledem k časové prodlevě mezi právní moci sankčního rozhodnutí správního orgánu a okamžikem pravomocného rozhodnutí správního soudu o jeho nezákonnosti je však dosud relevantní i ust. § 64 odst. 6 předchozího právního předpisu, zákona č. [337/1992](#) Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“). [2] Z hlediska posouzení aplikovatelnosti DŘ nebo ZSDP lze vycházet z obecné úvahy Nejvyššího správního soudu uvedené v rozsudku č. j. 7 Afs 59/2010 ze dne 23. 11. 2011, že v případě, kdy se stane dlužníkem stát v důsledku zrušení rozhodnutí, na jehož základě byla částka uhrazena, je u daní rozhodným právem právo účinné v době splatnosti.

Z praxe, dostupné judikatury i veřejně dostupných dokumentů Celní správy vyplývá poměrně konstantní (odmítavý) přístup orgánů Celní správy k nárokům vznášeným podle § 254 odst. 1 DŘ, resp. § 64 odst. 6 ZSDP, který lze obecně shrnout takto:

- 1. Orgány Celní správy nejsou odpovědné za nezákonnost sankčního rozhodnutí jiného správního orgánu. Lze se pouze domáhat náhrady škody dle zák. č. [82/1998](#) Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoŠ“), a to vůči správnímu orgánu, který sankční rozhodnutí vydal.
- 2. Po 1. 9. 2009 přešla pravomoc vybírat a vymáhat pokuty na orgány Celní správy.[3] Celní

orgány proto nemohou být jako správci daně údajně činěny odpovědnými za přijetí platby pokuty na základě tehdy pravomocného rozhodnutí.

- 3. O zavinění na straně orgánů Celní správy by bylo možné hovořit pouze v souvislosti s neoprávněnou exekucí pokuty, kdy orgány Celní správy aktivně konají.

Především - nárok na sankční úrok, resp. úrok z neoprávněného jednání správce daně a nárok na náhradu škody způsobenou nezákonným rozhodnutím dle ZoŠ jsou dva nezávislé, resp. komplementární instituty. Jejich odlišnost a vzájemný vztah vyplývají jednoznačně z ust. § 254 odst. 6 DŘ, resp. § 64 odst. 6 ZSDP, která umožňují nárokovat jak úroky z neoprávněného jednání správce daně, tak případnou náhradu škody způsobenou nezákonným rozhodnutím či nesprávným úředním postupem. Úroky přiznané podle § 254 odst. 1 DŘ nebo § 64 odst. 6 ZSDP se v případě přiznání náhrady škody podle ZoŠ započítají do částky odpovídající náhradě škody.

Stěžejní v dané věci je výklad právní úpravy tzv. dělené správy v kontextu inkasa pokut uložených sankčním rozhodnutím správního orgánu. Dle našeho názoru je nepochybné, že pokuta uložená jako sankce za správní delikt má charakter platby, jejíž správa je podrobena režimu DŘ, resp. dříve režimu ZSDP. Tato skutečnost plyne jednoznačně z ustanovení § 2 odst. 3 písm. c) DŘ, podle kterého se daní rozumí peněžité plnění v rámci dělené správy, ve spojení s § 161 odst. 3 DŘ charakterizujícím tzv. věcnou dělenou správu (situaci, kdy ke správě placení peněžitého plnění je příslušný jiný správní orgán než orgán veřejné moci, který platební povinnost k peněžitému plnění uložil). Obdobně i dle ZSDP představovala pokuta platební povinnost uloženou dle zákona příslušným správním orgánem vykonávajícím zákonem nebo na základě zákona svěřenou působnost v oblasti veřejné správy ve smyslu ust. § 1 odst. 4 ZSDP. V tomto směru lze odkázat např. na rozsudek Krajského soudu v Brně č. j. 62 Ca 23/2009-151 ze dne 16. 8. 2013 a mnohé další.

Pokud jde o pojem „zavinění správce daně“ jako jeden z předpokladů pro přiznání nároku na úrok ve smyslu ust. § 64 odst. 6 ZSDP, dle našeho názoru je toto zavinění dáno již tím, že na základě nezákonného rozhodnutí akceptoval platbu pokuty. Jelikož na sankční rozhodnutí správního orgánu zrušené rozsudkem správního soudu je třeba hledět jako na zrušené s účinky ex tunc,[4] pak nikdy neexistovalo a nemohlo být nikdy podkladem pro inkaso pokuty. Akceptace plnění nemajícího povahu platební povinnosti lze nepochybně považovat za pochybení na straně správce daně. Pokuta je příjmem státního rozpočtu, byť je uložena orgánem veřejné moci a vybrána a spravována orgánem jiným. Konečně i Nejvyšší správní soud v rozsudcích ze dne 31. 1. 2007, č. j. 7 Afs 140/2005 - 55 a ze dne 13. 11. 2009, č. j. 5 Afs 53/2009 - 63 uvádí, že „Správce daně, ..., vystupuje v daňovém řízení jako organizační složka státu (státní orgán)“. Navíc Celní úřad podle § 8 odst. 2 písm. a) zákona č. [17/2012](#) Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, vykonává správu placení peněžitých plnění v rámci dělené správy, která jsou příjmem státního rozpočtu, státních fondů nebo rozpočtů územních samosprávných celků.

Ve shora citovaných rozhodnutích rovněž Nejvyšší správní soud také uvedl, že „přeplatek vznikne zaviněním správce daně obvykle tehdy, jestliže byl způsoben nesprávným, nezákonným rozhodnutím, které nemělo odkladné účinky, a daňový dlužník na jeho základě daň uhradil, přitom toto rozhodnutí bylo následně v odvolacím řízení, popř. v řízení před soudem zrušeno nebo změněno“. Soud přitom obecně odkazuje na nesprávný postup správních orgánů - orgánů veřejné moci, pro který jsou tato rozhodnutí zrušena. Obdobné závěry s odkazem na citovanou judikaturu lze uplatnit i ve vztahu k aplikaci a výkladu ust. § 254 odst. 1 DŘ, kde je nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně spojen se zrušením, změnou nebo prohlášením nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně.[5] Domníváme se tedy, že ukládání a výběr pokut za správní delikty je součástí výkonu státní správy, zahrnuje plnění do státního rozpočtu a v případě nezákonných rozhodnutí orgánů veřejné správy by měl stát nést důsledky porušení práva ze strany orgánů zřízených k výkonu státní správy.

Argumentaci orgánů Celní správy v tom směru, že o jejich „zavinění“ by bylo možné hovořit pouze v souvislosti s neoprávněnou exekucí platební povinnosti (pokuty), kdy orgány Celní správy aktivně konají, je dle našeho názoru rovněž třeba odmítnout. Měla-li by platit, pak by aplikace ust. § 254 odst. 1 DŘ (resp. § 64 odst. 6 ZSDP) byla omezena jen na pokuty hrazené na základě sankčních rozhodnutí Celní správy, zatímco ust. § 254 odst. 2 DŘ (resp. § 73 odst. 10 ZSDP) přiznávající v případě neoprávněné exekuce úrok ve dvojnásobné výši by se týkalo všech pokut ukládaných v režimu dělené správy. Taková interpretace, která nemá žádný relevantní ani logický podklad, by mohla paradoxně vést ty, kdo považují rozhodnutí o uložení peněžitých sankcí za nezákonná a napadají je ve správním soudnictví, k tomu, aby povinnosti uložené jim sankčními rozhodnutími dobrovolně naplnili.

Výše uvedené lze shrnout tak, že nepřiznání nároku na úrok dle § 64 odst. 6 ZSDP, resp. § 254 odst. 1 DŘ v případech, kdy orgány Celní správy vybraly pokutu uloženou na základě sankčních rozhodnutí jiných správních orgánů, která byla později pro nezákonnost zrušena, není v souladu s právem, ani principy dobré správy. Tento přístup byl a je po právu korigován správními soudy. Vzhledem k počtu a kvalitě relevantních rozhodnutí správních soudů se současně domníváme, že lze již hovořit o zavedené ustálené judikatuře, kterou by měly orgány Celní správy zohledňovat při svém rozhodování o dalších takto uplatněných nárocích, včetně zvážení využití institutu uspokojení žadatele změnou rozhodnutí o nepřiznání úroku v přezkumném řízení podle § 124 DŘ v případě již běžících řízení před správními soudy.

Mgr. MgA. Jaromír Pařil,
advokát

[Advokátní kancelář Pokorný, Wagner & partneři, s.r.o.](#)

Karoliny Světlé 301/8
110 00 Praha 1

Tel.: +420 224 229 287-9
Fax: +420 224 229 290
e-mail: office@p-w.cz

[1] 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 splatnostinesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady. Zavínil-li vznik přeplatku správce daně, vrátí přeplatek bez žádosti do patnácti dnů, a vrátil-li jej po stanovené lhůtě, je povinen zaplatit daňovému dlužníkovi úrok z přeplatku ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí.

[2] Zavínil-li vznik přeplatku správce daně, vrátí přeplatek bez žádosti do patnácti dnů, a vrátil-li jej po stanovené lhůtě, je povinen zaplatit daňovému dlužníkovi úrok z přeplatku ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí.

[3] § 5 odst. 4 písm. m) ve spojení s § 2 písm. d) zákona č. [185/2004](#) Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů; institut tzv. „dělené správy“.

[4] K tomu viz např. HENDRYCH, D. a kol. Správní právo. Obecná část. 7. vydání. Praha: C.H.Beck, 2009, s. 276.

[5] Tedy včetně plnění dle § 2 odst. 3 písm. c) DŘ – pokuty uložené v rámci dělené správy

© EPRAVO.CZ – Sběrka zákonů , judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- [Nepravomocné povolení stavby a změna územního plánu](#)
- [Letiště a letecké stavby](#)
- [Nejvyšší správní soud vymezuje nové hranice zneužití práva u běžných nákladů na reklamu](#)
- [Limity dohledu nad výkonem znalecké činnosti](#)
- [Stavebníci získávají od roku 2026 silnější pozici v soudních sporech o povolení stavby](#)
- [Novela zákona o spotřebitelském úvěru: zásadní regulatorní přelom, který změní finanční trh i praxi poskytovatelů spotřebitelských úvěrů](#)
- [Regulace cen taxislužby v roce 2026: co se mění a jaké mají obce možnosti?](#)
- [Jaké klíčové změny přináší návrh novely stavebního zákona?](#)
- [Nový zákon o zbraních a střelivu](#)
- [Novela zákona o pyrotechnice: likvidace profesionálů namísto zmírnění negativních vlivů](#)
- [Nový zákon o zbraních – hlavní a vedlejší držitelé a změny v posuzování zdravotní způsobilosti](#)