



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudce Mgr. Lukáše Pišvejce (soudce zpravodaj) a soudkyně JUDr. Veroniky Burianové ve věci

žalobce: P. K., bytem P.
zastoupen advokátem Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem,
sídlem Sluneční nám. 14, Praha 5

proti
žalovanému: Odvolací finanční ředitelství, sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 11. 2018, č. j. 49951/18/5100-41458-711233

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 11. 2018, č. j. 49951/18/5100-41458-711233, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 15 342 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám zástupce žalobce Mgr. Jakuba Hajdučíka, advokáta.

Odůvodnění:

I.

Napadené rozhodnutí

1. Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 11. 2018, č. j. 49951/18/5100-41458-711233 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), jímž bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj (dále jen „*prvoinstanční orgán*“) ze dne 16. 4. 2018, č. j. 820151/18/2301-52521-401357 (dále jen „*prvoinstanční rozhodnutí*“). Dle prvoinstančního rozhodnutí náleží žalobci úrok z neoprávněného jednání správce daně ve výši 346 565 Kč na základě rozhodnutí žalovaného č. j. 9024/18/5300-21441-703172, vydaného dne 27. 2. 2018. Úrok ve výši 346 565 Kč byl v souladu s § 254 odst. 3 daňového řádu předepsán na osobní daňový účet žalobce ke dni 27. 2. 2018, avšak podle § 154 odst. 2 daňového řádu nedošlo ke vzniku vratitelného přeplatku.

II.

Žaloba

2. Žalobce uvedl, prvoinstančním rozhodnutím správce daně přiznal podle § 254 daňového řádu žalobci úrok ve výši 346 565,00 Kč. Správce daně vyšel z předpokladu, že pojem „neoprávněně vedené exekuční řízení“ obsažený v § 254 odst. 2 daňového řádu zahrnuje jen ty částky, které byly připsány na jeho účet poté, co dne 15. 11. 2016 marně uplynula prekluzivní lhůta DPH za zdaňovací období leden 2011 až září 2013. Žalobce namítá, že jde o výklad nesprávný. Podle § 20 odst. 2 daňového řádu má daňový subjekt práva a povinnosti po dobu běhu lhůty pro stanovení daně. Práva a povinnosti daňového subjektu stran DPH za zdaňovací období leden 2011 až září 2013 zanikly dne 15. 11. 2016. Pokud od tohoto dne správce daně držel jakékoliv finanční prostředky, které vymohl na úhradu uvedených daní, pak tak činil neoprávněně. Hrubou nezákonnost postupu správce daně potvrdil jak nadřízený správce daně, tak Krajský soud v Plzni, čímž byla v duchu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2016, č. j.: 5 Afs 170/2015-28 dána neoprávněnost exekučního řízení. Uvedený závěr podporuje rovněž rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2016, č. j.: 7 Afs 299/2015, který stanoví, že ani nemusí být vydán exekuční příkaz na prodej nemovité věci a dojde k poskytnutí úroku ve dvojnásobné výši, pokud je zrušen platební výměr na daň, která byla vymáhána. Žalobce tak namítá, že jakákoliv částka, kterou správce daně vymohl na úhradu předmětných daní (či jejich zajištění), se stala dne 15. 11. 2016 neoprávněně drženou a úrok měl být přiznán za celé období neoprávněně vedeného exekučního řízení. Fakt, že exekuční řízení bylo tak po dni 15. 11. 2016 vedeno neoprávněně a to dopadá i na částky, které správce daně vymohl přede dnem 15. 11. 2016, ale dále si je po tomto dni ponechal. I z těchto částek musí správce daně přiznat úrok v sazbě podle § 254 odst. 2 daňového řádu.
3. Žalobce dále namítá, že právní mocí rozsudku Krajského soud v Plzni ze dne 8. 2. 2018, č. j. 30 A 159/2017-49 došlo ke konkludentnímu vyměření nadměrného odpočtu na DPH za květen 2013, jak jej žalobce vykázal v řádném daňovém tvrzení ve výši 1 006 499 Kč. Žalobce stran důvodnosti svého závěru odkazuje na nález Ústavního soudu ze dne 10. 3. 2011, sp. zn.: I. ÚS 3244/09 a v něm uvedenou právní argumentaci činí součástí této žaloby. Tento názor potvrdil i správce daně, když v rozhodnutí ze dne 19. 3. 2018, č. j.: 471426/18/2301-80543-404726, kterým zastavil exekuci, uvedl: „Nad rámec podaného návrhu na zastavení daňové exekuce přezkoumal správce daně platební výměr na DPH za zdaňovací období květen 2013, který je rovněž exekučním titulem předmětné daňové

exekuce a který nebyl zahrnut do rozsudku Krajského soudu v Plzni č. j. 30A 159/2017-49 ze dne 8. 2. 2018. Na základě rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č.j. 10546/18/5100- 41458-411233 ze dne 06.03.2018 ve věci podaného odvolání proti rozhodnutím o změně exekučního titulu č.j. 1626935/17/2301-80543-404726, č.j. 1661681/17/2301-80543-404726, č.j. 1661996/17/2301-80543-404726, č.j. 1662015/17/2301-80543-404726, č.j. 1662018/17/2301-80543-404726 a č.j. 1662034/17/2301-80543-404726, všechna ze dne 29. 8. 2017, dospěl k závěru, že platební výměr na DPH za zdaňovací období květen 2013 byl vydán až po uplynutí lhůty pro stanovení daně, tedy v rozporu se zákonem.“. Jinými slovy sám správce daně přiznal, že exekuční řízení vůči DPH za květen 2013 bylo vedeno nezákonně, a proto byl tímto svým závěrem vázán při deklarování úroku podle § 254 daňového řádu. Daňové orgány tak měly přiznat i úrok z částky DPH za zdaňovací období květen 2013 ve výši 1 006 499 Kč, což se ale nestalo, a proto je napadené rozhodnutí nezákonné.

4. Při deklaraci úroku podle § 254 daňového řádu měl podle názoru shora označeného soudu prezentovanému při ústním vyhlášení rozsudku ve věci sp. zn.: 30 Af 45/2018 se měl žalovaný zabývat i úrokem za období ode dne 19. 7. 2016 do dne 15. 11. 2016 vzhledem k tomu, že žalovaný rozhodnutími ze dne 29. 6. 2018, č. j. 30109/18/5100-41458-711233 a 30114/18/5100-41458-711233 zrušil zajišťovací příkazy vydanými správcem daně dne 19. 7. 2016, č. j. 1398615/16/2301-52521-40497, č.j. 1398685/16/2301-52521-40497, 1398725/16/2301-52521-40497, 1398773/16/2301-52521-40497, 1398852/16/2301-52521-40497, 1397749/16/2301-52521-40497, 1397749/16/2301-52521-40497, 1397877/16/2301-52521-40497, 1398096/16/2301-52521-40497, 1398204/16/2301-52521-40497, 1398265/16/2301-52521-40497, 1398345/16/2301-52521-40497, 1398396/16/2301-52521-40497, 1398461/16/2301-52521-40497, 1398500/16/2301-52521-40497, 1398547/16/2301-52521-40497 a 1398954/16/2301-52521-40497. Žalobci připadá tento názor nepřiměřeně přísný k žalovanému, když předmětem odvolacího řízení byla deklarace úroku z jiného důvodu (prekluze daně) a ne z důvodů zrušení zajišťovacích příkazů, což bylo předmětem řízení o žalobě vedené pod sp. zn.: 30 Af 45/2018. Leč žalobce je názorem soudu vázán, a proto namítá, že je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné, protože nezohlednilo v deklaraci úroku dopad jeho rozhodnutí ze dne 29. 6. 2018, č. j. 30109/18/5100-41458-711233 a 30114/18/5100-41458-711233.
5. Pro případ, že by shora označený soud dovodil, že napadené rozhodnutí není nepřezkoumatelné, tak namítá, že při výpočtu úroku podle § 254 daňového řádu měl žalovaný „dodeklarovat“ úrok vzniklý tím, že rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 6. 2018, č.j.: 30109/18/5100-41458-711233 a 30114/18/5100-41458-711233 byly zrušeny výše uvedené zajišťovací příkazy. Jsou pro to totiž podle názoru žalobce splněny všechny podmínky. Zajišťovací příkaz je rozhodnutím o stanovení daně. Výkladem tohoto pojmu (rozhodnutí o stanovení daně) se opakovaně zabývala judikatura Nejvyššího správního soudu. V rozsudku ze dne 15. 9. 2016, č.j.: 9 Afs 128/2016 – 39 se tento soud zabýval povinností celního orgánu odškodnit město, které bylo nuceno zaplatit pokutu uloženou ÚHOS a poté uspělo s žalobou proti jeho rozhodnutí. Nejvyšší správní soud v bodě 49. vysvětlil, že: *„Účelem úroku z neoprávněného jednání správce daně není sankcionovat stát (slovy stěžovatele „postihovat“) za nezákonné jednání (pochybení), ale adresátu nezákonného rozhodnutí (který má v rámci dělené správy při placení státem uložených plnění postavení daňového subjektu) kompenzovat nemožnost disponovat se svými finančními prostředky.“*, což odpovídá poškození žalobce, který rovněž nemohl nakládat s finančními prostředky, které mu žalovaný exekučně zabavil na úhradu výše citovaných zajišťovacích příkazů.

Dále pak v rozsudku ze dne 26. 10. 2017, č.j.: 5 Afs 27/2017 – 45 uvedl: „*Daňový řád v § 254 odst. 1 nerozlišuje mezi zrušením a změnou rozhodnutí o stanovení daně. Nerozlišuje ani způsob či procesní prostředek, jakým např. ke změně výše daně dojde; zda v průběhu řízení doměřovacího, odvolacího či v rámci řízení o mimořádném opravném prostředku; tedy ani to, jaká, jak uvádí krajský soud, „přezkumná autorita“ poslední změnu daně provede.“ ... „Pro závěr o tom, zda daňovému subjektu náleží úrok dle § 254 daňového řádu z důvodu pochybení správce daně, je rozhodné pouze to, zda ke vzniku přeplatku došlo z důvodu nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu správce daně, nikoli již však nutně to, v jakém dílčím daňovém řízení se správce daně nezákonnosti dopustil.“. Z obou přechozích rozsudků pak vyšel Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 12. 2017, č.j.: 2 Afs 148/2017 – 36, kde uvedl: „ ... pro vznik nároku daňového subjektu na úrok podle § 254 daňového řádu nejsou rozhodující formální aspekty rozhodování správce daně, ale to, zda jeho rozhodnutí bylo nezákonné.“ ... „[37] Odepření úroku z jakékoli částky, kterou správce daně nezákonně zadržuje, resp. nepřiznává daňovému subjektu, totiž vyvolává nespravedlnost ve vztahu k daňovému subjektu. Kdybychom § 254 vykládali jako stěžovatel, případně v rozporu s rozsudkem citovaným v předchozím odstavci, správci daně by chyběla motivace k tomu, aby případné daňové přeplatky řádně a včas přiznal, resp. předešal ve prospěch daňového subjektu (leda by se jednalo o „vratitelný přeplatek“, neboť pouze v takovém případě by daňovému subjektu náležel úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu). [38] Nakonec neobstojí argumentace stěžovatele, že ze zadržované částky úrok nepřísluší jen proto, že zpravidla se tato částka (tj. první úrok) nepřiznává formálním rozhodnutím, ale prostým „úkonem“ správce daně. Tato argumentace je právě v nyní posuzovaném případě absurdní: stěžovatel se zde brání výplatě úroků z prvního úroku, jež nejprve protiprávně nepřiznal a učinil tak až na základě legitimní žádosti žalobce (a uplatněných opravných prostředků), poukazem na to, že první úrok se prostě jen předepíše na daňový účet – což ovšem sám stěžovatel v tomto případě v zákonné lhůtě neučinil. Nebyť procesní aktivity žalobce, neučinil by to zřejmě ani později. Takovému formalismu nelze přisvědčit.“. Žalobce zdůrazňuje, že výkladem pojmu „rozhodnutí o stanovení daně“, které používá § 254 odst. 1 daňového řádu, se zabýval ve svém článku i ředitel Odvolacího finančního ředitelství Mgr. Tomáš Rozehnal Ph.D. (přílohou), kde přes veškeré své pochyby přijal jím kritizovaný závěr, že: „Je zřejmé, že pro účely aplikace § 254 odst. 1 daňového řádu je možno výše uvedený pojem chápat extenzivněji, když uvažovat lze například o rozhodnutí dle § 167 daňového řádu (zajišťovací příkaz) či § 171 daňového řádu (ručitelská výzva).“. Žalobce tvrdí, že mu náleží úrok dle § 254 daňového řádu z důvodu pochybení správce daně, který vydal nezákonné zajišťovací příkazy a je lhostejný v jakém dílčím daňovém řízení se správce daně nezákonnosti dopustil. Pokud Nejvyšší správní soud aproboval i povinnost, daňový orgánů poskytovat tzv. úrok z úroku (posledně cit. rozsudek 2. senátu Nejvyššího správního soudu), ačkoliv úrok podle § 254 daňového řádu vzniká jen ze zákona a ke své existenci vůbec nepotřebuje „rozhodnutí o stanovení daně“, pak obsah tohoto pojmu vymezil tak široce, že do něj podle přesvědčení žalobce lze zahrnout i zajišťovací příkaz.*

6. Rovněž skutečnost, že částky na úhradu zajišťovacích příkazů nebyly uhrazeny dobrovolně nejen, že nezpůsobuje nemožnost odškodnění, ale naopak podle § 254 odst. 2 daňového řádu přiznává žalobci úrok v dvojnásobné výši.
7. Odškodňováním jednotlivců postižených nezákonnými zajišťovacím příkazům se zabývala i Veřejná ochránkyně práv Mgr. Anna Šabatová, Ph.D. ve své zprávě o šetření ve věci uplatňování zajišťovacích příkazů Finanční správou České republiky ze dne 8. 12. 2017, č. j.: KVOP-38808/2017 (žalobce odkázal na relevantní pasáže).

8. Sama daňová správa je v poskytování úroku nejednotná. Z právní praxe právního zástupce žalobce odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 10. 2018, č. j. 6 Afs 373/2017 – 38, který bylo zrušeno sedmnáct zajišťovacích příkazů Finančního úřadu pro Liberecký kraj a k žádosti tamního žalobce byl přiznán úrok podle § 254 odst. 2 daňového řádu rozhodnutím Finančního úřadu pro Liberecký kraj ze dne 1. 11. 2018, č. j. 1417308/18/2609-00540-507160.
9. Žalobce konečně zdůrazňuje, že poskytování úroku neplyne jen z tuzemského, ale i evropského práva.
10. Zajišťovacími příkazy, které byly zrušeny rozhodnutími Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 6. 2018, č.j.: 30109/18/5100-41458-711233 a 30114/18/5100-41458-711233, byla zajištěna daň z přidané hodnoty. Daň z přidané hodnoty je daná zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění p. p., který plně transponuje evropské právo, zejména směrnici Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty. Tím je zaručen jednotný systém vybírání DPH ve všech členských státech EU. Podle čl. 183 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, 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. Podle odst. 2 citovaného článku členské státy však mohou odmítnout vrácení nadměrného odpočtu daně nebo jeho převedení do dalšího období, jestliže je jeho výše zanedbatelná. Obdobnou úpravu znala i dřívější Šestá směrnice Rady ze dne 17. 5. 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu - Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (77/388/EHS); viz její čl. 18 odst. 4. K uvedené právní úpravě existuje několik rozhodnutí Soudního dvora. Např. v rozsudku ze dne 18. 12. 1997 ve spojených věcech C- 286/94, C-340/95, C-401/95 a C-47/96 (Garage Molenheide aj., řízení o předběžné otázce) se Soudní dvůr zabýval kromě jiného i otázkou úročení státem zadržovaného nadměrného odpočtu v případě, že belgické vnitrostátní právo úrok přiznávalo (kromě dalších omezujících podmínek jako např. dosažení stanovené minimální výše vratitelného nadměrného odpočtu) pouze v případě, že nadměrný odpočet nebyl plátcí vyplacen do 31. března roku následujícího po roce, v němž vratitelný nadměrný odpočet vznikl. Takovou vnitrostátní právní úpravu shledal neslučitelnou se zásadou proporcionality (viz zejména bod 62 rozsudku). Žalobce následně citoval bod 14 až 27 rozsudku Soudního dvora EU ze dne 10. 7. 2008 ve věci C-25/07 (Alicja Sosnowska, řízení o předběžné otázce) a bod 33 až 57 rozsudku Soudního dvora EU ze dne 12. 5. 2011 ve věci C-107/10 (Enel Maritsa Iztok 3 AD, řízení o předběžné otázce).
11. Z citované judikatury podle přesvědčení žalobce plyne, že princip neutrality DPH je narušen, pokud daňový orgán odebere z dispozice plátce finanční prostředky, aby si zajistil úhradu v budoucnu splatné daně z přidané hodnoty. V případě, že se ukáže zajišťovací příkaz nezákonným, je prokázáno, že došlo porušení principu neutrality DPH a daňový orgán musí nést následky v podobě povinnosti odškodnit plátce, kterého nezákonně postihl, což plyne přímo z čl. 183 citované směrnice. Při výkladu § 254 daňového řádu je tak třeba zohlednit i euro konformní výklad, což podle názoru žalobce vede k povinnosti žalovaného jej odškodnit úrokem podle § 254 daňového řádu.
12. Výkladem § 254 daňového řádu se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31. 5. 2018, č. j. 1 Afs 28/2018 – 29 ve věci CEREPA. Stěžovatel (Odvolací finanční ředitelství)

tvrdilo ve své kasační stížnosti, že daňový orgán „... nemá povinnost poskytnout úrok z nevyplaceného nadměrného odpočtu, neboť znění zákona dopadá pouze na částku, která byla daňovým subjektem uhrazena, tedy částku, kterou byl daňový subjekt na základě nezákonného rozhodnutí povinen zaplatit.“. Nejvyšší správní soud tento názor vyvrátil a při té příležitosti uvedl v bodě 22., že: „Pro daňový subjekt totiž není rozdíl, zda je mu nadměrný odpočet zadržován v důsledku prověřování jeho oprávněnosti před samotným vyměřením, či na základě rozhodnutí správce daně o tom, že na odpočet nemá nárok, které se následně ukáže jako nezákonné. Důsledek pro daňový subjekt je v obou případech stejný – nemožnost disponovat s peněžními prostředky, které mu náleží. Naopak lze říci, že druhá varianta má pro daňový subjekt ještě závažnější následky. V případě zadržování odpočtu před vyměřením v rámci postupu k odstranění pochybností či daňové kontroly se jedná o preventivní opatření, které nijak nepředjímá výsledek těchto postupů.“. Totéž lze podle názoru žalobce říci i o zadržování finančních prostředků na základě později zrušeného zajišťovacího příkazu. Jde dokonce o tu variantu, která má pro daňový subjekt závažnější následky. Zajišťovací příkaz je totiž preventivní opatření, v důsledku jehož nemohl žalobce disponovat s peněžními prostředky, které mu náleží. Nejvyšší správní soud pokračoval v bodě 23., kde poukázal na rozsudek Soudního dvora EU ze dne 24. 10. 2013, sp. zn. C-431/12 SC *Rafinăria Steaua Română* a shrnul podstatu předběžné otázky tak: „... zda článek 183 směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že brání tomu, aby osoba povinná k dani, která požádala o vrácení přeplatku na DPH v důsledku nadměrného odpočtu zaplaceného jako záloha na DPH, kterou je povinna odvést, nemohla získat od daňové správy členského státu úroky z prodlení s vrácením přeplatku, které bylo touto správou provedeno opožděně, za období platnosti správních aktů, jimiž bylo vrácení nadměrného odpočtu vyloučeno a které byly následně zrušeny soudním rozhodnutím.“ Nejvyšší správní soud pokračoval v bodě 24 a zhodnotil odpověď Soudního dvora, když uvedl: „Soudní dvůr v tomto rozsudku odkázal na svou předchozí judikaturu ve věci *Enel Maritsa Iztok 3* a konstatoval, že: „pokud dojde k vrácení nadměrného odpočtu DPH osobě povinné k dani po uplynutí přiměřené lhůty, zásada neutrality společného systému DPH ze stejných důvodů vyžaduje, aby finanční ztráty vzniklé osobě povinné k dani v důsledku nemožnosti disponovat dotčenými peněžitými částkami byly nahrazeny zaplacením úroků z prodlení.“ Dále uvedl: „Kromě toho je třeba konstatovat, že důvod opožděného vrácení nadměrného odpočtu DPH není z pohledu osoby povinné k dani relevantní. V tomto kontextu neexistuje žádný relevantní rozdíl mezi opožděným vrácením, ke kterému došlo z důvodu správního vyřizování žádosti, jež překročilo stanovené lhůty, a opožděným vrácením, ke kterému došlo z důvodu správních aktů, jež vrácení nadměrného rozpočtu protiprávně vyloučily a následně byly soudním rozhodnutím zrušeny.“ a shrnul problematiku v bodě 25. cit rozsudku ve věci *CEREPA*: „Na položenou předběžnou otázku proto Soudní dvůr odpověděl, že taková právní úprava, která neumožňuje získat úroky z prodlení za dobu, kdy byly v platnosti správní akty, jimiž bylo vrácení nadměrného odpočtu vyloučeno a které byly následně zrušeny soudním rozhodnutím, odporuje článku 183 směrnice o DPH.“. Stejný závěr je podle přesvědčení žalobce nezbytné přijmout i k úročení částky přeplatku na DPH, který vznikne zrušením zajišťovacího příkazu.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

13. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
14. Žalobce opírá nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí o nesprávný výpočet úroku z neoprávněného jednání správce daně, který měl být podle něj počítán nejen z částek

připsaných na účet po datu 15. 11. 2016, kdy marně uplynula prekluzivní lhůta, ale také z částek, které správce daně vymohl na úhradu předmětných daní (či jejich zajištění) před dnem 15. 11. 2016. Žalovaný se k této námitce žalobce dostatečně vyjádřil v bodech 20 až 23 žalobou napadeného rozhodnutí, kde žalobci jasně vysvětlil, že ve vztahu k částkám vymoženým před dnem 15. 11. 2016 nebyla splněna druhá zákonná podmínka zakotvená v § 254 odst. 2 daňového řádu, a sice že exekuční řízení, v němž byla částka vymožena, bylo vedeno neoprávněně. Zatímco u částek vymožených v rámci daňové exekuce po dni 15. 11. 2016 je zcela očividné, že tyto byly vymoženy neoprávněně, neboť po zmíněném datu již nemohlo dojít z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty ke stanovení daně, a tedy nemělo smysl zajišťovat její úhradu, u částek vymožených před dnem 15. 11. 2016 ke stejnému závěru dospět nelze. Do dne 15. 11. 2016 totiž stále existovala možnost, že zajištěná daň bude stanovena (předpoklad stanovení daně trval), a správce daně proto zcela v souladu se zákonem vedl daňovou exekuci, jejímž exekučním titulem byly vykonatelné zajišťovací příkazy. Neoprávněnost daňové exekuce vedené do dne 15. 11. 2016 ostatně nebyla prohlášena ani žádným orgánem (správcem daně, nadřízeným správcem daně ani soudem), přičemž ji ani nelze dovozovat z žádného rozhodnutí vydaného v daném řízení. Rozhodnutím č. j. 9024/18/5300-21441-703172 ze dne 27. 2. 2018, jímž byly zrušeny dodatečné platební výměry, sice došlo nepřímě k prohlášení neoprávněnosti daňové exekuce vedené po uplynutí lhůty stanovit daň, tj. po dni 15. 11. 2016, avšak nikoliv před zmíněným datem. Rozsudky Krajského soudu v Plzni č. j. 30 Af 56/2016 – 52 a č. j. 30 Af 58/2016 – 47, oba ze dne 31. 1. 2018, pak sice byla zrušena rozhodnutí odvolacího orgánu č. j. 41662/16/5100-41458-711233, č. j. 41672/16/5100-41458-711233 a č. j. 41666/16/5100-41458-711233, o odvolání proti zajišťovacím příkazům, avšak výlučně z procesních důvodů (pro vadu řízení). Zákonost zajišťovacích příkazů však nebyla soudem meritorně přezkoumána a soud tedy ani nemohl dospět k závěru, který se žalobce snaží v žalobě podsunout, a totiž, že zajišťovací příkazy byly nezákonné. Ani v rámci nových rozhodnutí odvolacího orgánu č. j. 30109/18/5100-41458-711233 a č. j. 30114/18/5100-41458-711233, obě ze dne 29. 6. 2018, jež následovala po zmíněných rozsudcích krajského soudu, pak nebyla přezkoumávána zákonost zajišťovacích příkazů, neboť tyto bylo nutné bez dalšího zkoumání zrušit, a to s ohledem na aktuální judikaturu nedovolující rozhodnout o odvolání proti zajišťovacímu příkazu po vrácení věci k dalšímu řízení soudem podruhé (tzv. rozhodování na „jeden pokus“). Byť tedy v daném řízení došlo ke zrušení zajišťovacích příkazů coby exekučních titulů daňové exekuce, nebylo tak učiněno z důvodu jejich nezákonnosti, jak předpokládá § 254 odst. 1 daňového řádu, nýbrž výlučně z procesního hlediska. S ohledem na to, že daňová exekuce byla vedena do dne 15. 11. 2016 oprávněně, nebyla naplněna jedna ze základních zákonných podmínek pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 2 daňového řádu. Rovněž k žalobcem odkazovaným rozsudkům Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 170/2015-28 ze dne 3. 6. 2016 a č. j. 7 Afs 299/2015 ze dne 10. 11. 2016 se žalovaný vyjádřil již v žalobou napadeném rozhodnutí a proto odkazuje na bod 21 žalobou napadeného rozhodnutí, kde žalobci sdělil, že předmětné rozsudky nejsou na věc žalobce přílehlavé, neboť se týkají skutkově odlišných případů (v prvním případě byl posuzován vznik úroku z neoprávněného jednání správce daně ve vztahu k povolenému posečkání, ve druhém případě byl řešen vznik úroku podle § 254 odst. 2 daňového řádu v případě neexistence exekučního příkazu při dobrovolné úhradě pod tlakem zástavního práva). Jelikož v daném případě byla daňová exekuce zahájena řádně vydáním exekučních příkazů na základě vykonatelných zajišťovacích příkazů, přičemž pouze v části, tj. po dni 15. 11. 2016, byla daňová exekuce prohlášena za neoprávněnou a z částek vymožených v rámci

takto neoprávněně vedené daňové exekuce byl žalobci přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 2 daňového řádu, nelze shledat žádnou podobnost s citovanými rozsudky Nejvyššího správního soudu. Pokud jde o argument žalobce, že úrok z neoprávněného jednání správce daně měl být přiznán i za období od 19. 7. 2016 do 15. 11. 2016, a to z důvodu vydání rozhodnutí č. j. 30109/18/5100-41458-711233 a č. j. 30114/18/5100-41458-711233, obou ze dne 29. 6. 2018, jimiž byly zrušeny zajišťovací příkazy, žalovaný již výše vysvětlil (viz bod [13]), že těmito rozhodnutími, které žalovaný vydal coby odvolací orgán poté, co byla původní rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacím příkazům pro vadu řízení zrušena soudem, nebyly po vrácení věci žalovanému opětovně přezkoumávány zajišťovací příkazy meritorně s tím, že by snad po takovém přezkumu byla shledána nezákonnost zajišťovacích příkazů, nýbrž s ohledem na aktuální judikaturu nedovolující rozhodnout o odvolání proti zajišťovacímu příkazu po vrácení věci k dalšímu řízení soudem podruhé (tzv. rozhodování na „jeden pokus“) byly rozhodnutími č. j. 30109/18/5100-41458-711233 a č. j. 30114/18/5100-41458-711233, oběma ze dne 29. 6. 2018, zrušeny zajišťovací příkazy výlučně z procesního hlediska. Jinou možnost rozhodnutí žalovaný neměl, neboť jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 239/2015-66 ze dne 31. 10. 2016 (dostupný na www.nssoud.cz), v případě zajištění daně jde v zásadě o rozhodování „na jeden pokus“, neboť lhůta pro vyřízení odvolání proti zajišťovacímu příkazu (srov. § 168 odst. 1 daňového řádu) je propadnou procesní lhůtou, která je vydáním rozhodnutí o odvolání definitivně zkonsumována a po skončení soudního přezkumu rozhodnutí o zajištění daně již znovu neběží ani nepokračuje. S ohledem na předmětný názor Nejvyššího správního soudu nemohl žalovaný v daném řízení napravit vadu řízení, pro kterou byla soudem zrušena původní rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacím příkazům, a byl nucen respektovat procesní postup nastavený judikaturou pro situace, kdy správní soud zruší pouze rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu, aniž by přitom zrušil také zajišťovací příkaz. Jak je tedy z výše uvedeného zřejmé, byť byly zajišťovací příkazy coby exekuční tituly daňové exekuce rozhodnutími č. j. 30109/18/5100-41458-711233 a č. j. 30114/18/5100-41458-711233, oběma ze dne 29. 6. 2018, zrušeny, nebyly nikdy shledány nezákonnými, a daňovou exekuci vedenou do dne 15. 11. 2016 je proto nutné považovat za vedenou oprávněně. Pro úplnost pak žalovaný shrnuje, že jediným řízením, v němž byla přezkoumána zákonnost zajišťovacích příkazů, bylo první odvolací řízení ukončené rozhodnutími o odvolání č. j. 41662/16/5100-41458-711233, č. j. 41672/16/5100-41458-711233 a č. j. 41666/16/5100-41458-711233. Tyto pak byly soudem zrušeny pro vadu řízení v odvolacím řízení, nikoliv pro nezákonnost zajišťovacích příkazů. Z vady řízení, kterou soud shledal v neseznámení žalobce v odvolacím řízení ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu, pak v žádném případě nelze dovozovat nezákonnost zajišťovacích příkazů, neboť tato vada se vztahuje výlučně k odvolacímu řízení. Jak již pak bylo uvedeno výše, následujícími rozhodnutími o odvolání č. j. 30109/18/5100-41458-711233 a č. j. 30114/18/5100-41458-711233, oběma ze dne 29. 6. 2018, pak rovněž nebyly zajišťovací příkazy zrušeny pro jejich nezákonnost (ta už nebyla po vrácení věci soudem znovu zkoumána), nýbrž z procesního hlediska. Pokud jde o odkaz žalobce na názor soudu vyslovený po vyhlášení rozsudku sp. zn. 30 Af 45/2018, žalovaný k uvedenému předně zdůrazňuje, že v žalobcem citované věci vedené pod sp. zn. 30 Af 45/2018, nebyl žalovaným odvolací orgán, nýbrž prvostupňový správce daně. S ohledem na uvedené proto není žalovanému známo, co přesně zaznělo po vyhlášení rozsudku sp. zn. 30 Af 45/2018 na jednání, avšak z písemného vyhotovení rozsudku v dané věci žádný údajný názor soudu, podle kterého by správce daně byl povinen přiznat úrok z neoprávněného

jednání správce daně i za období od 19. 7. 2016 do 15. 11. 2016, nevyplývá. Jelikož je ve věci sp. zn. 30 Af 45/2018 právně závazný právě písemně vyhotovený rozsudek, nikoliv jakékoliv názory vyslovené na jednání mimo něj, nepovažuje žalovaný provedení navrhovaného důkazního prostředku, tedy přehrání části zvukového záznamu z jednání, v dané věci za účelné. Nadto žalovaný zdůrazňuje, že jak správce daně, tak žalovaný je nucen postupovat při své činnosti v souladu se zákonem, a jelikož v daném případě nebyly ve vztahu částkám vymoženým v rámci daňové exekuce vedené do dne 15. 11. 2016 naplněny zákonné podmínky pro aplikaci § 254 odst. 2 daňového řádu, nemůže být předmětný úrok z neoprávněného jednání z částek vymožených do dne 15. 11. 2016 přiznán, a to ani na základě případného názoru soudce vysloveného mimo vyhlášený rozsudek v jiné soudní věci, tedy na základě právně nezávazného názoru. K tvrzením žalobce vztahujícím se k odškodňování jednotlivců postižených nezákonnými zajišťovacími příkazy, se žalovaný nebude široce vyjadřovat, neboť není sporu o tom, že v případě nezákonného zajišťovacího příkazu, na jehož základě dojde k vymožení určitých částek v daňové exekuci, má daňový subjekt nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 2 daňového řádu. V případě žalobce je však zásadní ta skutečnost, že zajišťovací příkazy nebyly shledány nezákonnými, a proto ani nelze shledat daňovou exekuci vedenou na základě zajišťovacích příkazů za neoprávněnou. Ani odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 373/2017-38 ze dne 17. 10. 2018 tak není v daném případě namístě, neboť v případě souzeném citovaným rozsudkem byly zajišťovací příkazy meritorně přezkoumávány a důvodem jejich zrušení soudem byla nezákonnost spočívající v nenaplnění odůvodněné obavy, resp. obavy o budoucí úhradu daně.

15. K námitce žalobce, podle které právní mocí rozsudku Krajského soudu v Plzni č. j. 30 A 159/2016-49 ze dne 8. 2. 2018 došlo k vyměření nadměrného odpočtu za zdaňovací období květen 2013 v souladu s daňovým přiznáním žalobce, což správce daně při výpočtu úroku z neoprávněného jednání správce daně nezohlednil, se žalovaný vyjádřil již v žalobou napadeném rozhodnutí, a to v jeho bodě 24, na který v plném rozsahu odkazuje. Ve stručnosti žalovaný připomíná, že nadměrný odpočet vykázaný žalobcem v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2013 nebyl vyměřen v souladu s daňovým přiznáním, neboť k předmětnému daňovému přiznání byl zahájen postup k odstranění pochybností, který byl následně překlopen do daňové kontroly. Po ukončení daňové kontroly správce daně vydal platební výměr č. j. 1492067/17/2301-52521-405054 ze dne 21. 7. 2017, jímž stanovil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2013 ve výši 451 728 Kč. Proti platebnímu výměru se pak žalobce neodvolal a tento tak nabyl právní moci dne 2. 9. 2017. S ohledem na existující pravomocný platební výměr, jímž byla namísto žalobcem vykázaného nadměrného odpočtu stanovena daňová povinnost, není namístě argumentovat vyměřením v souladu s daňovým přiznáním s odkazem na nálezy Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 3244/09 ze dne 10. 3. 2011, podle kterého se má za to, že daň byla vyměřena v souladu s daňovým přiznáním, pokud nalézací řízení neskončilo stanovením daně, tj. nebylo vydáno rozhodnutí o stanovení daně. Z důvodu, že výše identifikovaný platební výměr nebyl dosud zrušen, nevznikl žalobcem namítaný přeplatek, který by bylo nutné pro výpočet úroku z neoprávněného jednání správce daně zohlednit. Byť je ze skutkového stavu zřejmé, že platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2013 byl vydán po uplynutí prekluzivní lhůty, z důvodu, že proti zmíněnému platebnímu výměru nebylo podáno odvolání, žalovaný coby odvolací orgán nemohl platební výměr v odvolacím řízení pro uplynutí prekluzivní lhůty zrušit, a tento tak nabyl právní moci. Současně s ohledem na § 122 odst. 3 daňového řádu ani není

možné pro uplynutí prekluzivní lhůty zmíněný platební výměr zrušit v rámci přezkumného řízení z moci úřední. Žalovaný tak nemá procesní nástroj, kterým by zohlednil judikatorní výklad Nejvyššího správního soudu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 206/2017 - 39 ze dne 9. 11. 2017), podle kterého odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci ve smyslu § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2014, nemá za následek stavění prekluzivní lhůty ve smyslu ust. § 148 odst. 1 téhož zákona, započaté před 31. 12. 2013, a to za situace, kdy sám žalobce byl nečinný. Ani kdyby totiž správce daně přihlédl k prekluzi práva, jak nejdříve mohl, tj. dne 9. 11. 2017, kdy Nejvyšší správní soud vyslovil výše popsaný právní názor, jímž změnil výklad počítání běhu prekluzivní lhůty, nemohl by pro překážku danou zákonem v § 122 odst. 3 daňového řádu nařídit přezkum platebního výměru na daň z přidané hodnoty za květen 2013.

IV.

Vyjádření účastníků při jednání

16. Žalovaný i žalobce při jednání setrvali na svých dosavadních tvrzeních.

V.

Posouzení věci soudem

17. V souladu s § 75 odst. 1, 2 s.ř.s. vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.
18. Žaloba je důvodná.
19. Žalobce v první řadě v žalobě uvedl, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné. Soud se s touto argumentací neztotožnil, naopak má za to, že správní rozhodnutí obsahují jasné identifikovatelné a jednoznačné závěry, které reagují na tvrzení žalobce, soudu tedy nic nebránilo v tom, aby tyto závěry tak, jak jsou uvedeny v prvoinstančním rozhodnutí, následně v napadeném rozhodnutí podrobněji rozvedeny a doplněny odkazem na odvolací důvody žalobce, podrobil přezkumu jejich zákonnosti.
20. Soud se neztotožnil s první žalobní námitkou opírající se o tvrzení, že správní orgány pochybily, když žalobci nepřiznaly úrok z neoprávněného jednání i ve vztahu k částkám vymoženým v exekučním řízení přede dnem 15. 11. 2016.
21. Prvoinstanční orgán přiznal úrok ve výši 346.555 Kč z částek vymožených v rámci exekučního řízení dne 3. 2. 2017 ve výši 10.708 Kč, dne 8. 2. 2017 ve výši 48 Kč, dne 13. 2. 2017 ve výši 1.379.444 Kč a dne 16. 2. 2017 ve výši 213.707 Kč na základě § 254 odst. 2 daňového řádu.
22. Podle § 254 odst. 2 daňového řádu věta první platí, že „*v případě, že bylo na daňovém subjektu vymáháno neoprávněně, náleží mu za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení úrok podle odstavce 1 ve dvojnásobné výši.*“
23. K tomu, aby bylo možné posoudit, z jakých částek měl být úrok ve dvojnásobné výši ve smyslu právě citovaného ustanovení přiznán, je nezbytné nejprve odpovědět na otázku, po jakou dobu bylo exekuční řízení vedeno neoprávněně.
24. Exekuční řízení v projednávané věci bylo zahájeno vydáním exekučních příkazů ze dne 19. 7. 2016, jimiž byla nařízena exekuce příkázáním pohledávky z účtů žalobce za účelem vymožení dosud nestanovené daně na základě zajišťovacích příkazů ze dne 19. 7. 2016

(exekučních titulů), vydaných v průběhu daňové kontroly probíhající u žalobce. Nálezací řízení, v jehož rámci byla daňová kontrola realizována, bylo ukončeno rozhodnutím žalovaného ze dne 27. 2. 2018, č. j. 9024/18/5300-21441-703172, kterým dodatečné platební výměry na daň (DPH za zdaňovací období leden 2011 až duben 2013 a červen 2013 až září 2013) zrušilo a odvolací řízení zastavilo z důvodu uplynutí lhůty pro stanovení daně podle § 148 daňového řádu, k němuž došlo dne 15. 11. 2016. Dne 29. 6. 2018 vydal žalovaný další dvě rozhodnutí (č. j. 30109/18/5100-41458-711233 a č. j. 30114/18/5100-41458-711233), kterými zajišťovací příkazy zrušil. Soud v této souvislosti doplňuje, že žalovaný přistoupil ke zrušení zajišťovacích příkazů z důvodu vydání rozsudků Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 1. 2018, č. j. 30 Af 56/2016 – 52 a č. j. 30 Af 58/2016 – 47, jimiž zdejší soud zrušil původní rozhodnutí žalovaného potvrzující zákonnost zajišťovacích příkazů, a to z důvodu procesní vady.

25. Na základě právě provedeného přehledu skutkového děje má soud za to, že správní orgány postupovaly v souladu se zákonem, když vymezily „*dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení*“ až od 15. 11. 2016 a přiznaly žalobci úrok ve dvojnásobné výši pouze z částek vypočtených po tomto datu. Do té doby totiž probíhalo exekuční řízení zcela v souladu se zákonem.
26. Skutečnost, že uplynula lhůta pro stanovení daně v průběhu exekučního řízení, nemůže založit nezákonnost exekuce jako celku, neboť v okamžiku jejího zahájení byly splněny všechny podmínky pro vydání exekučního příkazu, zejména existoval platný exekuční titul v podobě zajišťovacích příkazů. Až v okamžiku, kdy došlo k prekluzi daňové povinnosti žalobce (tj. 15. 11. 2016), nastal důvod pro zastavení exekučního řízení ve smyslu § 181 odst. 2 písm. e) daňového řádu z důvodu promlčení, resp. prekluze práva vymáhat daňový nedoplatek a jakákoliv vypočtená částka po tomto datu představovala protiprávní zásah do majetkové sféry žalobce.
27. Na zákonnost vedení exekučního řízení do 15. 11. 2016 nemá vliv ani dodatečné zrušení zajišťovacích příkazů (exekučních titulů). Ve svém rozsudku ze dne 11. 3. 2008, č. j. 1 Afs 8/2008 - 64, Nejvyšší správní soud judikoval, že ani zrušení exekučního titulu nemá vliv na zákonnost exekučního příkazu (a tedy i vedení exekučního řízení pozn. zdejšího soudu), neboť zákonné podmínky pro vydání exekučního příkazu byly v okamžiku jeho vydání splněny, přičemž exekuční orgán není oprávněn zkoumat správnost exekučního titulu, ale je jím naopak zásadně vázán. Exekuční orgán je tedy povinen provádět exekuci až do okamžiku splnění vymáhané povinnosti, případně do doby, než nastane některý z důvodů pro zastavení exekučního řízení.
28. Soud se naopak souhlasí s argumentací žalobce v tom směru, že žalovaný pochybil, když žalobci nepřiznal úrok z důvodu zrušení zajišťovacích příkazů. Úvodem je nutné předeslat, že tato otázka nebyla předmětem prvoinstančního rozhodnutí, které se týkalo výlučně stanovení a výpočtu úroku z neoprávněného vymáhání daně ve smyslu § 254 odst. 2 daňového řádu. Pokud by byl předmět odvolacího řízení vymezen stejným způsobem jako v první instanci, soud by žalobní námitku důvodnou shledat nemohl, neboť by nijak nevypovídala o zákonnosti stanovení úroku z neoprávněného vymáhání, ale týkala by se zcela jiné otázky, ve správním řízení neřešené. K právě popsanému průběhu odvolacího řízení však v projednávané věci nedošlo, když žalovaný ve svém rozhodnutí nad rámec prvoinstančního rozhodnutí a podaného odvolání učinil i závěr o otázce vzniku úroku podle § 254 odst. 1 daňového řádu v důsledku zrušení zajišťovacích příkazů (viz bod 20 napadeného rozhodnutí), když uzavřel, že daný úrok nemohl

vzniknout, neboť „ke zrušení zajišťovacích příkazů nedošlo z důvodu jejich nezákonnosti, jak předpokládá ust. § 254 odst. 1 daňového řádu, nýbrž výlučně z procesního hlediska, kdy s ohledem na aktuální judikaturu nedovolující rozhodnout o odvolání proti zajišťovacímu příkazu po vrácení věci k dalšímu řízení soudem podruhé, nezbyla odvolacímu orgánu, než zajišťovací příkazy zrušit.“ S tímto závěrem se soud neztotožňuje.

29. Žalobce v žalobě vyjevil obsáhlou argumentaci včetně odkazů na odborné články a judikaturu správních a evropských soudů ve prospěch toho, že zajišťovací příkaz představuje „rozhodnutí o stanovení daně“ ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu a povinnosti státu odškodnit daňový subjekt v případě vydání nezákonného zajišťovacího příkazu. Soud se tímto závěrem žalobce v plném rozsahu ztotožňuje, jak vyplývá z napadeného rozhodnutí a vyjádření k žalobě, ani žalovaný nijak nespornuje samotnou skutečnost, že v případě vydání nezákonného zajišťovacího příkazu dochází ke vzniku úroku. Předmětem sporu mezi účastníky je však to, zda v této konkrétní věci jsou zajišťovací příkazy nezákonné.
30. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu platí, 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 úhrady. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy.“
31. I pokud by soud vnímal „nezákonnost“ ve shodě s žalovaným v užším smyslu pouze jako rozpor s hmotným právem, nikoliv jako širší kategorii zahrnující i procesní pochybení vzniklá v procesu tvorby rozhodnutí mající vliv na pozici strany, pak je nutné zdůraznit, že shora citovaný § 254 odst. 1 daňového řádu výslovně počítá se vznikem úroku i „z důvodu nesprávného úředního postupu.“ Jak přitom vyplývá z odůvodnění napadeného rozhodnutí, byl to právě nesprávný procesní postup (konkrétně neseznámení žalobce ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu), který ve výsledku vedl ke zrušení zajišťovacích příkazů, ať již samotným žalovaným nebo přímo Nejvyšším správním soudem (viz rozsudek ze dne 15. 11. 2018, č. j. 9 Afs 15/2018 – 27). S ohledem na právě uvedené žalovaný pochybil, když uzavřel, že nejsou splněny podmínky pro vznik úroku podle § 254 odst. 1 daňového řádu.
32. Pokud se jedná o námitku nezohlednění přeplatků vzniklých vyměřením nadměrných odpočtů DPH za období květen 2013 při výpočtu úroků, pak se soud v plném rozsahu ztotožňuje se závěry žalovaného stran této otázky, které jsou uvedeny v bodu 24 rozhodnutí. Ohledně daného zdaňovacího období nedošlo ke konkludentnímu vyměření daně, ale dne 21. 7. 2017 byl vydán platební výměr, vůči němuž nebylo podáno odvolání, a je tedy v právní moci, z povahy věci nepřipadá v úvahu aplikace § 254 daňového řádu, neboť nedošlo „ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně.“
33. Vzhledem k tomu, že žaloba byla důvodná, soud napadené rozhodnutí zrušil pro nezákonnost (§ 78 odst. 1 s. ř. s.). S ohledem na zrušení napadeného rozhodnutí, soud současně vyslovil, že se věc vrací žalované k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Správní orgán je v dalším řízení vázán právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím

rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

VI.

Náklady řízení

34. Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. má právo na náhradu nákladů řízení žalobce, jenž měl ve věci plný úspěch. Žalobci náleží náhrada účelně vynaložených nákladů řízení sestávajících 1) ze zaplaceného soudního poplatku za žalobu ve výši 3 000 Kč; 2) z odměny advokáta za tři úkony právní služby, kterými se rozumí převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby a účast na jednání dne 13. 7. 2020, podle § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) ve spojení s § 7 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů, ve výši 3 100 Kč/úkon, celkem 9 300 Kč; 3) z náhrady hotových výdajů v souvislosti s těmito třemi úkony právní služby, tj. podle § 13 odst. 1 a 4 advokátního tarifu 300 Kč/úkon, celkem 900 Kč; 4) z částky daně z přidané hodnoty, již je advokát povinen z odměny a z náhrad odvést, ve výši 2 142 Kč.
35. Celková výše nákladů řízení, které je žalovaný povinen nahradit žalobci, činí 15 342 Kč. Žalovanému byla ke splnění povinnosti stanovena lhůta, jež je přiměřená možnosti danou platbu realizovat. Platba nechť je provedena na účet č. X, VS X.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 13. července 2020

Mgr. Alexandr Krysl v.r.
předseda senátu