



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M., a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce: X
sídlem X
zastoupen advokátem Mgr. Jakubem Hajdučíkem
sídlem Sluneční nám. 14, 158 00 Praha 5

proti

žalovanému: Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 3. 2020, č. j. 10918/20/5100-41454-711974

takto:

- I. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 3. 2020, č. j. X, se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se domáhá přezkumu shora označeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítnul jeho odvolání a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 7. 5. 2019, č. j. X. Tímto rozhodnutím správce daně rozhodl, že se žalobci nepřiznává úrok z neoprávněného jednání správce daně na základě žádosti ze dne 19. 4. 2019.
2. Správce daně vydal dne 30. 11. 2016 zajišťovací příkazy, kterými žalobci uložil, aby okamžikem jejich vydání zajistil úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty (dále též „daň“ či „DPH“) za příslušná zdanitelná období složením jistoty v celkové výši 43 783 274,79 Kč na depozitní účet správce daně. Zajišťovací příkazy byly potvrzeny rozhodnutím žalovaného ze dne X.
3. V návaznosti na nesplnění platební povinnosti uložené žalobci zajišťovacími příkazy vydal správce daně dne 30. 11. 2016 celkem 11 exekučních příkazů, jimiž nařídil daňovou exekuci prodejem movitých věcí, přikázáním pohledávky z účtů žalobce a prodejem nemovitých věcí. Správce daně na základě vydaných exekučních příkazů vymohl dne 7. 12. 2016 částku 3 134 163,73 Kč a dne 7. 6. 2017 částku 37 084,33 Kč. Zbývající část jistoty byla žalobcem po zahájení daňové exekuce postupně uhrazena v průběhu let 2016 a 2017.
4. Žalobce se rozhodnutí žalovaného ve věci vydání zajišťovacích příkazů i exekučním příkazům bránil u zdejšího krajského soudu správními žalobami, které byly v obou případech zamítnuty rozsudky ze dne 30. 10. 2017, č. j. 59 Af 9/2017-38, resp. č. j. 59 Af 1/2017-46.
5. Rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 10. 2018, č. j. 6 Afs 373/2017-38, byly ke kasační stížnosti žalobce zrušeny rozsudek krajského soudu ze dne 30. 10. 2017, č. j. 59 Af 9/2017-38, i rozhodnutí žalovaného o odvolání proti zajišťovacím příkazům i samotné zajišťovací příkazy.
6. Vzhledem k tomu, že byly zrušeny zajišťovací příkazy, které byly podkladem pro vydání exekučních příkazů, přiznal správce daně k žádosti žalobce ze dne 23. 10. 2018 rozhodnutím ze dne 1. 11. 2018, č. j. X, úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve výši 13 418 342 Kč, a to za období ode dne připsání částek vymožených, případně žalobcem uhrazených v rámci daňové exekuce na účet správce daně do dne jejich převedení na úhradu stanovené daně.
7. Následně byly rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017-48, zrušeny rozsudek krajského soudu ze dne 30. 10. 2017, č. j. 59 Af 1/2017-46, i exekuční příkazy, protože nařízení daňové exekuce bylo nepřiměřené.
8. Žádostí ze dne 19. 4. 2019 žalobce požádal o přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně, který vznikl v důsledku zrušení exekučních příkazů Nejvyšším správním soudem rozsudkem ze dne ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017-48. Rozhodnutím ze dne 7. 5. 2019 správce daně vyslovil, že se žalobci úrok z neoprávněného jednání správce daně nepřiznává, neboť tento byl žalobci podle § 254 odst. 2 daňového řádu přiznán již v důsledku zrušení zajišťovacích příkazů rozhodnutím ze dne 1. 11. 2018 ve výši 13 418 342 Kč.
9. Žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 13. 3. 2020 bylo odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně zamítnuto. V odůvodnění rozhodnutí žalovaný postihl rozdíl v odstavcích § 254 daňového řádu, a uvedl, že se jedná o sankční úrok za to, že daňový subjekt nemohl po určitou dobu disponovat se svými finančními prostředky v důsledku

nezákonného rozhodnutí či nezákonně vedené exekuce. V žalobcově případě, kdy byly exekuční tituly soudem zrušeny, neexistoval zákonný podklad pro vydání exekučních příkazů a provedení daňových exekucí, předmětné daňové exekuce byly tedy provedeny neoprávněně, v důsledku čehož došlo k naplnění podmínek pro přiznání úroku z neoprávněného vymáhání jistoty dle § 254 odst. 2 daňového řádu, který správce daně přiznal ve výši 13 418 342 Kč. Kompenzace za nezákonně vedenou daňovou exekuci již byla dle § 254 odst. 2 daňového řádu žalobci přiznána. Žalovaný nesouhlasil s žalobcem, že by exekuční příkaz byl rozhodnutím o stanovení daně ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu. Opačný výklad by znamenal, že by daňovému subjektu byla v rozporu se zásadou *ne bis in idem* uložena stejná daňová povinnost dvakrát, resp. dvěma různými rozhodnutími (jednou platebním výměrem či dodatečným platebním výměrem v nalézacím řízení a podruhé právě exekučním příkazem vydaným v řízení při placení daně). K úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 daňového řádu žalovaný uvedl, že představuje kompenzaci pro daňový subjekt za to, že nemohl nakládat s finančními prostředky, které byly v rámci daňové exekuce správcem daně vymoženy či daňovým subjektem v důsledku zahájené daňové exekuce uhrazeny. Z logiky věci a ze samotné podstaty věci vyplývá, že tento úrok může být daňovému subjektu v důsledku téže nezákonně vedené daňové exekuce přiznán pouze jednou. Podle žalovaného se daňové exekuce zahájené staly nezákonnými již proto, že byly zrušeny zajišťovací příkazy. Již v důsledku této skutečnosti vznikl žalobci nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 daňového řádu, který byl správcem daně přiznán, a následné zrušení exekučních příkazů Nejvyšším správním soudem není dalším důvodem pro přiznání úroku. Ani z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017-48, žalovaný nedovodil opak, neboť Nejvyšší správní soud se jen obecně vyjadřoval k možnosti vzniku nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně, případně nároku na náhradu škody, aniž si dle rozsudku byl vědom toho, že správce daně již žalobci úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu přiznal z důvodu zrušených zajišťovacích příkazů.

II. Žaloba

10. Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhal zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného pro jeho nezákonnost, resp. z důvodu nevypořádání odvolací námitky.
11. Žalobce namítal, že správce daně mu měl přiznat úrok podle § 254 daňového řádu v souvislosti se zrušením exekučních příkazů, což aproboval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017-48, který si byl vědom toho, že byly zrušeny i zajišťovací příkazy. Právní názor vyjádřený Nejvyšším správním soudem žalobce vnímal tak, úrok podle § 254 daňového řádu se poskytuje z každého zrušeného rozhodnutí samostatně, tj. ve smyslu, že úrok vzniká samostatně v případě zrušení rozhodnutí o stanovení daně a i v případě zrušení exekučních příkazů. Žalobce odkázal na bod [20] rozsudku a namítal, že daňový řád odškodňuje daňový subjekt za dvě na sobě nezávislé situace, a to zákonnost rozhodnutí správce daně o stanovení daně a vydání nezákonného exekučního příkazu. Výklad žalovaného tak nerespektuje závazný právní názor Nejvyššího správního soudu, který považuje exekuční příkazy za svého druhu rozhodnutí o stanovení daně, a soudní přezkum realizoval, aby úrok podle § 254 daňového řádu vznikl.
12. Podle žalobce je výklad žalovaného příliš úzký, úrok dle § 254 daňového řádu není pouhou náhradou za nemožnost nakládat se zadrženými finančními prostředky, ale jde primárně o sankci pro stát za jím spáchané nezákonnosti, což vyplývá i z důvodové zprávy. Proto se

přiznává nezávisle v případě, kdy je zrušeno rozhodnutí vydané v nalézacím řízení a nezávisle, když je zrušeno rozhodnutí vydané ve vymáhacím řízení. Jde o dvě různé nezákonnosti, za které zákon ukládá dvě různé sankce a není důvodné upuštění od druhé sankce podmiňovat vznikem první sankce. V žalobcově případě byly spáchány oba druhy nezákonnosti, a to jak v rovině nalézací, tak platební, jež se odškodňují samostatně. Žalobce se znovu dovolával závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2019, č. j. 2 Afs 392/2017-48, konkrétně bodu [10].

13. Dále žalobce namítal, že se žalovaný nevypořádal s odvolací námitkou, že úrok z neoprávněného jednání správce daně je fakticky pouze „zálohou“ na náhradu škody podle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci nesprávným úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád).
14. Žalobce na základě uvedených důvodů navrhoval, aby soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a žalovanému uložil povinnost nahradit mu náklady řízení za 4 úkony právní služby včetně DPH a zaplacený soudní poplatek, celkem 19 456 Kč.

III. Vyjádření žalovaného

15. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný nejprve stručně shrnul průběh daňového řízení a v podrobnostech odkázal na napadené rozhodnutí. Setrval na názoru, že souběžné přiznání úroku dle § 254 odst. 1 a 2 daňového řádu z těchto částek za téže období je vyloučeno. K naplnění podmínek pro přiznání úroku podle § 254 odst. 1 daňového řádu nepostačuje nezákonné stanovení daně, v důsledku kterého bude rozhodnutí o stanovení daně zrušeno, změněno či prohlášeno nicotným, ale současně musí dojít k dobrovolné úhradě stanovené daně daňovým subjektem. Ustanovení § 254 odst. 2 daňového řádu potom zakládá nárok na úrok ve dvojnásobné výši v případě, kdy nebylo daňovým subjektem na základě rozhodnutí o stanovení peněžité povinnosti plněno dobrovolně, ale stalo se tak v důsledku neoprávněně vedené daňové exekuce.
16. Dále žalovaný uvedl, že pokud byla na základě vykonatelného rozhodnutí o stanovení daně či vykonatelného zajišťovacího příkazu jakožto exekučních titulů ve smyslu § 176 daňového řádu nařízena daňová exekuce a k úhradě daně či jistoty došlo v rámci daňové exekuce, přičemž buď exekuční titul či samotný exekuční příkaz byl zrušen, v důsledku čehož se stala daňová exekuce neoprávněnou, náleží daňovému subjektu úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu. Nemůže nastat situace, že v důsledku zrušeného rozhodnutí o stanovení daně, kdy daň nebyla daňovým subjektem dobrovolně uhrazena, a došlo k daňové exekuci, by byl daňovému subjektu přiznán jednak úrok za zrušení rozhodnutí o stanovení daně a současně, protože byl zrušen exekuční titul (rozhodnutí o stanovení daně) a v důsledku toho se stala daňová exekuce neoprávněnou, byl daňovému subjektu přiznán úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu. V takovém případě nemůže nárok na úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu vzniknout, neboť sice bylo zrušeno rozhodnutí o stanovení daně pro nezákonnost nebo nesprávný úřední postup, ale není naplněna druhá podmínka – dobrovolná úhrada daně, proto vznikne pouze nárok na úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu.
17. Podle žalovaného žalobce nepřipustně extenzivně vykládá § 254 daňového řádu v tom smyslu, že je nerozhodné, zda je pro účely vzniku nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně zrušeno rozhodnutí o stanovení daně nebo rozhodnutí o placení daně. Tento výklad totiž nemá oporu v zákoně ani v související správní judikatuře.
18. Exekuční příkaz není rozhodnutím o stanovení daně ve smyslu § 254 odst. 1 daňového

řádu, jehož zrušení by zakládalo nárok na úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu, ani rozhodnutím o stanovení daně *sui generis*. Opačný výklad by znamenal, že by daňovému subjektu byla v rozporu se zásadou *ne bis in idem*, uložena stejná daňová povinnost dvakrát, resp. dvěma různými rozhodnutími. Zrušení exekučních příkazů Nejvyšším správním soudem není důvodem pro přiznání úroku dle § 254 odst. 1 daňového řádu. Nárok dle § uvedeného ustanovení žalobci nemohl vzniknout, protože nedošlo ke zrušení rozhodnutí o stanovení daně pro nezákonnost nebo nesprávný úřední postup a současně nedošlo ani k dobrovolné úhradě daně.

19. K nároku na úrok podle § 254 odst. 2 daňového řádu žalovaný uvedl, že představuje kompenzaci pro daňový subjekt za to, že nemohl nakládat s finančními prostředky, které byly v rámci daňové exekuce správcem daně vymoženy či daňovým subjektem v důsledku zahájené daňové exekuce uhrazeny. Tento úrok v důsledku téže nezákonně vedené daňové exekuce může být přiznán pouze jednou bez ohledu na to, zda je v jednom řízení zkonstatována nezákonnost exekučního titulu a v jiném řízení nezákonnost exekučního příkazu.
20. Ke smyslu právní úpravy žalovaný odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 12. 2015, č. j. 3 As 113/2014-47, a ze dne 18. 10. 2018, č. j. 6 Afs 232/2018-32.
21. K tomu, že nelze úrok z neoprávněného jednání přiznat duplicitně, se žalovaný vyjádřil v bodech [25] a [26] napadeného rozhodnutí, tím vypořádal i tvrzení žalobce, že je lhostejné, kolikrát je úrok přiznán. Z § 246 odst. 6 daňového řádu vyplývá, že přiznaný úrok z neoprávněného jednání správce daně se započítává na přiznanou náhradu nebo zadostiučinění za vzniklou nemajetkovou újmu. Pokud má žalobce za to, že přiznaný úrok nesplnil svoji kompenzační funkci a „nepokryl“ vzniklou škodu, může se s nárokem na náhradu škody obrátit na příslušný orgán, kterým je Ministerstvo financí, případně následně civilní soud. Žalovaný vyjádřil přesvědčení, že z napadeného rozhodnutí je zcela seznatelná správní úvaha, na základě které se ztotožnil se závěrem správce daně, že žádosti o úrok z neoprávněného jednání správce daně ze dne 19. 4. 2019 nelze vyhovět.
22. Žalovaný navrhoval, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítnul, náhradu nákladů nepožadoval.

IV. Posouzení věci krajským soudem

23. Napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející soud přezkoumal v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a v mezích uplatněných žalobních bodů dle § 75 odst. 2 s. ř. s. s tím, že přitom vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s.
24. K projednání žaloby soud nařídil ústní jednání, z něhož se právní zástupce žalobce omluvil. Žalovaný setrval na svém stanovisku.
25. V souzené věci jsou skutkové okolnosti případu mezi účastníky nesporné, sporným je výklad § 254 daňového řádu a jeho aplikace na žalobcův případ.
26. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu *[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 ubrazena 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.

27. Podle § 254 odst. 2 daňového řádu *[v] případě, že bylo na daňovém subjektu vymáháno neoprávněně, náleží mu za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení úrok podle odst. 1 ve dvojnásobné výši; nárok na tento úrok nevzniká, pokud je neoprávněnost exekuce způsobena pozdějším vyslovením neúčinnosti doručení rozhodnutí nebo navrácením lhůty v předešlý stav.*
28. Předně je třeba uvést, že napadené rozhodnutí žalovaného není nepřezkoumatelné z důvodu, že by se žalovaný nedostatečně vypořádal s odvolacími námitkami. Z rozhodnutí žalovaného jsou zřejmé nejen podstatné skutkové okolnosti daného případu, ale i výklad § 254 daňového řádu. Proti odvolacím námitkám žalovaný postavil celistvou argumentaci, kterou vyvracel právní názory žalobce. Není třeba, aby žalovaný reagoval na každou dílčí odvolací námitku a argument. Odvolací námitky mohou být vypořádány i tak, že žalovaný prezentuje od odvolatele odlišný názor, který jako celek přesvědčivě odůvodní. A přesně takto podle krajského soudu žalovaný v přezkoumávaném případě postupoval. Žalovaný se v bodu [25] napadeného rozhodnutí vyjádřil k otázce možného dvojího přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně, takovou možnost odmítnul, vyvracel tak tvrzení žalobce, že se odškodňuje samostatně pochybení správce daně v rovině nalézací i rovině platební. V bodu [26] napadeného rozhodnutí se žalovaný zabýval smyslem úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 daňového řádu jako kompenzace za to, že žalobce nemohl nakládat s finančními prostředky, které byly v rámci exekuce správcem daně vymoženy či žalobcem v důsledku zahájené exekuce uhrazeny. Odůvodnění rozhodnutí ze strany žalovaného považuje soud za zcela odpovídajícím požadavkům § 102 odst. 3 daňového řádu, jakož i požadavkům ustálené judikatury správních soudů.
29. Nyní již k výkladu shora citovaného ustanovení. Rozdíl mezi § 254 odst. 1 a § 254 odst. 2 daňového řádu nepochybně spočívá v tom, že podle odst. 1 je postihováno negativní jednání správce daně v rovině nalézací, zatímco podle odst. 2 jde o sankci v rovině platební (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2016, č. j. 7 Afs 299/2015-61, rozsudky Nejvyššího správního soudu dostupné na www.nssoud.cz). Jestliže se správce daně dopustí nezákonného jednání v rovině nalézací, vzniká daňovému subjektu nárok na úrok z částky, kterou na základě nebo v souvislosti s nezákonným rozhodnutím uhradil, a to za dobu od jejího uhrazení až do jejího vrácení podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Soud souhlasí se žalovaným, že podmínkou přiznání úroku podle uvedeného ustanovení je dobrovolné uhrazení stanovení daně, aniž bylo přistoupeno k daňové exekuci. Pokud však již správce daně přistoupí k neoprávněnému vymáhání daňové povinnosti, která se ukáže být neoprávněnou, potom daňovému subjektu v souladu s § 254 odst. 2 daňového řádu náleží za dobu neoprávněně vedeného daňového exekučního řízení úrok podle odst. 1 ve dvojnásobné výši.
30. Smyslem úroku z neoprávněného jednání správce daně se podrobně zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 12. 2015, č. j. 3 As 113/2014-47, v němž jednoznačně dospěl k závěru, že smyslem úroku je předcházet komplikovaným řízením o náhradu škody a kompenzovat daňovému subjektu vzniklou majetkovou újmu, objektivně vyjádřitelnou penězi, za to, že po stanovenou dobu nemohl nakládat s finančními prostředky. Nejvyšší správní soud jednoznačně odmítl argumentaci tehdejšího žalobce, podle něhož je smyslem úroku sankcionovat samotnou nezákonnost postupu správce daně při stanovení a vybírání daně, takovým výklad označil Nejvyšší správní soud z hlediska obecné funkce institutů úroku v daňovém řízení za nesprávný.
31. Právě uvedené zcela vyvrací žalobcovu argumentaci, že smyslem přiznání úroku podle

§ 254 daňového řádu je především sankce správce daně za jeho protiprávní počínání, a proto lze sankce přiznat nezávisle v případě, kdy je zrušeno rozhodnutí vydané v nalézacím řízení, a nezávisle, pokud je zrušeno rozhodnutí vydané ve vymáhacím řízení, neboť se jedná o dvě různé nezákonnosti.

32. Žalobci byl úrok za neoprávněné vymáhání jistoty na základě exekučních příkazů přiznán ve výši 13 418 342 Kč podle § 254 odst. 2 daňového řádu již rozhodnutím správce daně ze dne 1. 11. 2018 na základě jeho žalobcovy žádosti ze dne 23. 10. 2018. Již v důsledku zrušení zajišťovacích příkazů ve spojení s rozhodnutím žalovaného ze dne 13. 1. 2017 rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 10. 2018, č. j. 6 Afs 373/2017-38, správce daně naznal, že daňová exekuce provedená na základě vydaných exekučních příkazů (v té době dosud existujících) postrádá zákonný podklad z důvodu zrušení zajišťovacích příkazů jako exekučních titulů. Správce daně dospěl ke správnému závěru, že předmětné daňové exekuce byly provedeny neoprávněně, došlo tedy k naplnění podmínek pro přiznání úroku z neoprávněného vymáhání jistoty dle § 254 odst. 2 daňového řádu. Kompenzace majetkové újmy na straně žalobce za neoprávněně vedené daňové exekuce ve smyslu § 254 odst. 2 daňového řádu byla žalobci jednoznačně poskytnuta.
33. Soud se plně ztotožňuje s názorem žalovaného, že z logiky věci vyplývá, že žalobci úrok podle § 254 odst. 2 daňového řádu mohl být v důsledku nezákonně vedené daňové exekuce přiznán pouze jednou. Nemůže nastat situace, že v důsledku zrušení rozhodnutí o stanovení daně, kdy daň nebyla daňovým subjektem dobrovolně uhrazena, a došlo k vymáhání daně v rámci nařízené daňové exekuce, by byl daňovému subjektu přiznán jednak úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu za zrušení rozhodnutí o stanovení daně a současně, protože byl zrušen exekuční titul (rozhodnutí o stanovení daně) a v důsledku toho se stala daňová exekuce neoprávněnou, byl daňovému subjektu přiznán úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu. V takovém případě nemůže nárok na úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu vzniknout, neboť sice bylo zrušeno rozhodnutí o stanovení daně pro nezákonnost nebo nesprávný úřední postup, ale není naplněna druhá podmínka – dobrovolná úhrada daně, proto vznikne pouze nárok na úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu.
34. Z uvedeného soud dovozuje, že následné zrušení exekučních příkazů Nejvyšším správním soudem není dalším důvodem pro přiznání úroku dle § 254 odst. 2 daňového řádu, pokud byl již žalobci úrok v dvojnásobné výši dle odst. 1 správcem daně přiznán. Argumentace Nejvyššího správního soudu v bodu [10] uvedeného rozsudku v žádném případě nepředstavuje závazný právní názor, který by byli správce daně a žalovaný povinni respektovat v řízení o žádosti žalobce ze dne 19. 4. 2019. Jak příhodně uvedl žalovaný, v pasáži rozsudku, na kterou se žalobce odvolává, se Nejvyšší správní soud obecně vyjadřoval k možnosti vzniku nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně, případně nároku na náhradu škody. Tuto obecnou argumentaci pak Nejvyšší správní soud uvedl, aniž výslovně dovodil, že takový úrok žalobci náleží. Z tohoto rozsudku pak v žádném případě neplyne, že by si byl Nejvyšší správní soud při vyslovení těchto obecných závěrů vědom toho, že správce daně již žalobci úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 daňového řádu přiznal v návaznosti na zrušení zajišťovacích příkazů jako exekučních titulů.
35. Vzhledem k tomu, že soud považuje argumentaci žalovaného v napadeném rozhodnutí za správnou a zcela vyčerpávající, dovolí si ve zbytku odkázat na odůvodnění napadeného rozhodnutí, neboť by jen opakoval již jednou vyřčené. Zbývá dodat, že podle § 254 odst. 6 daňového řádu platí, že *úrok přiznaný podle tohoto ustanovení se započítávána přiznanou*

náhradu škody nebo přiznané zadostiučinění za vzniklou nemajetkovou újmu způsobenou daňovému subjektu nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem správce daně. Citované ustanovení je výrazem toho, že úrok z neoprávněného jednání správce daně představuje pouze paušalizovanou náhradu škody. Jestliže má žalobce za to, že úrok z neoprávněného jednání správce daně za nezákonně vedenou exekuci přiznaný dle § 254 odst. 2 daňového řádu rozhodnutím správce daně ze dne 1. 11. 2018 nepokrývá jemu vzniklou škodu v celém rozsahu, může se s nárokem na náhradu škody obrátit na příslušný orgán v intencích zákona č. 82/1998 Sb., jak uvedl žalovaný v písemném vyjádření k žalobě.

V. Závěr a náklady řízení

36. Soud tedy dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, proto ji zamítnul podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
37. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, jemuž však náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu