



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka ve věci

žalobce: **KOVÁŘ plus s.r.o.**
sídlem Podolí 63, Kunovice
zastoupený JUDr. Vítem Buršou, advokátem
sídlem Růžová 1254, Uherské Hradiště

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7.12.2017, č.j. 52451/17/5100-41458-711994,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 7.12.2017, č.j. 52451/17/5100-41458-711994, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15 342 Kč k rukám JUDr. Víta Burši, advokáta, sídlem Růžová 1254, Uherské Hradiště, ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 7.12.2017, č.j. 52451/17/5100-41458-711994, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 19.5.2017, č.j. 1143725/17/3309-80542-705326, o výši úroku z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), vydané na základě žádosti žalobce ze dne 10.4.2017, kterým žalobce správce daně vyzval k vrácení zajištěných finančních prostředků ve výši 84 655 046 Kč. Podle správce daně žalobci náleží úrok ve výši 32 587 Kč z důvodu prodlení s vrácením přeplatku o jeden den, neboť ke vrácení přeplatku mělo dle § 155 odst. 3 daňového řádu dojít do třiceti dnů od obdržení žádosti, tedy nejpozději dne 10.5.2017 a nikoli až dne 11.5.2017.
2. Žalovaný rozhodnutí správce daně potvrdil s tím, že v případě vzniku vratitelného přeplatku v důsledku zrušení zajišťovacího příkazu vydaného podle § 167 daňového řádu nelze na následný postup správce daně aplikovat § 254 daňového řádu, neboť zajišťovací příkaz nepředstavuje rozhodnutí o stanovení daně ve smyslu § 254 odst. 1 a 4 daňového řádu.

I. Shrnutí žalobní argumentace

3. Žalobce namítá, že žalovaný a správce daně nesprávně interpretovali pojem „rozhodnutí o stanovení daně“ použitý v § 254 odst. 1 daňového řádu, a to v rozporu se skutečným obsahem tohoto pojmu, proti smyslu daného ustanovení a bez souvislosti s ostatními ustanoveními daňového řádu (§ 2 odst. 3 či § 254 odst. 2 a 6 daňového řádu). Rozhodnutí o stanovení daně podle žalobce představuje formální zákonem pojmenovaný úkon, kterým se daňovému subjektu stanoví povinnost uhradit daň, tedy i peněžité plnění stanovené zajišťovacím příkazem, podle daňového řádu.
4. Žalobce v této souvislosti odkazuje na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15.9.2016, č.j. 9 Afs 128/2016-39, týkající se úpravy vrácení přeplatku vzniklého v důsledku zrušení rozhodnutí. Úvahy žalovaného, že žalobce plnil dobrovolně (tj. složil na účet správce daně požadovanou částku), jsou podle žalobce nesprávné, neboť za dobrovolné nelze označit plnění, které je příkázané a které je exekučně vymahatelné.
5. Žalobce rovněž poukazuje na zmatečnost rozhodnutí správce daně a žalovaného, pokud jde o samotný předmět řízení, a dále namítá nepřezkoumatelnost úvah žalovaného, který se zabýval i nárokem daňového subjektu na úrok z neoprávněného jednání správce daně a snažil se tak „včlenit“ do rozhodnutí obsah implikující závěr v neprospěch žalobce, tj. že na žádný jiný úrok či úrok v jiné výši již žalobce nárok nemá, a to za situace, kdy doposud, tj. více než devět měsíců od 7.4.2017 – od právní moci rozsudku zdejšího soudu ze dne 30.3.2017, č.j. 62 Af 93/2016-70 – si správce daně neplní povinnosti k úhradě úroku ze svého neoprávněného jednání.
6. S ohledem na výše uvedené žalobce navrhuje, aby zdejší soud napadené i prvostupňové rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Na svém procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

II. Shrnutí vyjádření žalovaného

7. Žalovaný odkazuje na obsah napadeného rozhodnutí a argumenty v něm uvedené, na nichž setrvává, a se žalobními námitkami nesouhlasí.
8. Žalovaný navrhuje, aby zdejší soud žalobu jako nedůvodnou zamítl, a na svém procesním postoji také setrval během celého řízení před zdejším soudem.

III. Posouzení věci

9. Žaloba byla podána včas (§ 72 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
10. Zdejší soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného a bez jednání za splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s.ř.s. dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
11. Mezi účastníky řízení není sporu o otázky skutkové; pro věc podstatné je, že žalobce byl na základě celkem 32 zajišťovacích příkazů správce daně vydaných podle § 167 daňového řádu dne 14.7.2016 vyzván k zajištění dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za zdaňovací období dubna 2013 až června 2014 a srpna 2014 až prosince 2015 složením jistoty na depozitní účet správce daně v celkové výši 84 655 046 Kč. Zdejší soud rozsudkem ze dne 30.3.2017, č.j. 62 Af 93/2016-70, ve znění opravného usnesení ze dne 5.4.2017, č.j. 62 Af 93/2016-77, zrušil jak rozhodnutí žalovaného o odvolání žalobce proti zajišťovacím příkazům, tak i samotné zajišťovací příkazy. O tom, že žalobce zajišťovacími příkazy uloženou povinnost splnil a jistotu na depozitní účet správce daně dne 18.7.2016 složil, sporu mezi účastníky řízení také není.
12. Dne 10.4.2017 žalobce zaslal správci daně výzvu ke vrácení finančních prostředků zajištěných na základě zajišťovacích příkazů a uvedl v ní, že mu zajištěné finanční prostředky nebyly doposud vráceny. Správce daně v návaznosti na tuto žádost dne 19.5.2017, pod č.j. 1143725/17/3309-80542-705326, vydal rozhodnutí o výši úroku z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu, z něhož plyne, že žádost žalobce posoudil jako žádost o vrácení přeplatku a s odkazem na § 155 odst. 3 daňového řádu uvedl, že třicetidenní lhůta od podání žádosti pro vrácení přeplatku uplynula dne 10.5.2017 a že k poukazu částky 84 655 046 Kč došlo dne 11.5.2017, tedy jeden den po uplynutí této lhůty. Proto podle správce daně žalobci náleží úrok z vratitelného přeplatku za jeden den prodlení, který odpovídá částce 32 587 Kč.
13. Žalovaný uvedené závěry potvrdil s tím, že § 254 daňového řádu nelze na posuzovanou věc aplikovat. V daném případě podle žalovaného nedošlo ke zrušení rozhodnutí o stanovení daně ve smyslu § 254 odst. 1 a 4 daňového řádu, ani k neoprávněnému vymáhání ve smyslu § 254 odst. 2 daňového řádu, neboť žalobce splnil povinnost ke složení jistoty na depozitní účet správce daně dobrovolně.
14. Podle § 2 odst. 3 daňového řádu se daní se pro účely tohoto zákona rozumí peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek (písm. a/), peněžité plnění,

pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona (písm. b/), a peněžité plnění v rámci dělené správy (písm. c/tohoto ustanovení).

15. Podle § 101 odst. 1 daňového řádu správce daně ukládá povinnosti nebo přiznává práva anebo prohlašuje práva a povinnosti stanovené zákonem rozhodnutím.
16. Podle § 154 odst. 1 daňového řádu je přeplatkem částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu.
17. Podle § 155 odst. 1 daňového řádu je daňový subjekt oprávněn požádat správce daně, u něhož má vratitelný přeplatek, o použití tohoto přeplatku na úhradu nedoplatku, který má u jiného správce daně, nebo na úhradu nedoplatku jiného daňového subjektu u téhož nebo jiného správce daně, anebo na úhradu zálohy, jejíž výše se předepíše na debetní stranu osobního daňového účtu na základě uhrazené částky.
18. Podle § 155 odst. 2 věty první daňového řádu správce daně vrátí daňovému subjektu vratitelný přeplatek na základě žádosti daňového subjektu o vrácení vratitelného přeplatku, nebo pokud tak stanoví zákon.
19. Podle § 155 odst. 3 daňového řádu pokud v době podání žádosti o vrácení vratitelného přeplatku dosahuje vratitelný přeplatek nejméně částku 100 Kč, poukáže jej správce daně do 30 dnů ode dne obdržení žádosti podle odstavce 2, v opačném případě žádosti vyhoví, pouze pokud vratitelný přeplatek této částky dosáhne do 60 dnů ode dne podání žádosti; lhůta pro jeho vrácení počíná běžet až ode dne následujícího po dosažení této částky. Je-li daňový subjekt u správce daně registrován, je povinen určit k vrácení přeplatku jeden z účtů u poskytovatelů platebních služeb uvedených v registraci.
20. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu 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.
21. Podle § 254 odst. 3 daňového řádu úrok přiznaný podle tohoto ustanovení správce daně předepíše na osobní daňový účet do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně zrušeno, změněno nebo prohlášeno za nicotné, anebo ode dne prohlášení neoprávněného vymáhání.
22. Podle § 254 odst. 4 daňového řádu vznikne-li v důsledku zrušení, změny nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně, jakož i v důsledku neoprávněného vymáhání, vratitelný přeplatek, vrátí jej správce daně bez žádosti ve lhůtě podle odstavce 3 tohoto ustanovení.
23. Podle § 254 odst. 6 daňového řádu úrok přiznaný podle tohoto ustanovení se započítává na přiznanou náhradu škody nebo přiznané zadostiučinění za vzniklou nemajetkovou újmu způsobenou daňovému subjektu nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem správce daně.

24. V posuzované věci je mezi účastníky řízení sporu výlučně o otázku právní týkající se výkladu zákonodárcem užitého pojmu „rozhodnutí o stanovení daně“ v § 254 odst. 1 daňového řádu.
Od zodpovězení této otázky je odvislé posouzení, zda postup správce daně při vrácení přeplatku a předepsání úroku podle § 155 odst. 3 a odst. 5 daňového řádu byl správný či nikoli.
25. Podle správce daně a žalovaného jistota složená na účet správce daně v daném případě představuje vratitelný přeplatek, který se vrací na žádost a ve lhůtě 30 dnů od podání žádosti podle § 155 odst. 3 daňového řádu.
26. Daňový řád upravuje jednak v § 254 odst. 1 daňového řádu úrok ze „zaviněného přeplatku“ (body 55 a 56 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26.10.2017, č.j. 5 Afs 27/2017-45, č. 3646/2017 Sb. NSS) a dále úrok ve smyslu § 155 odst. 5 daňového řádu, z něhož plyne, že je-li poukazován správcem daně vratitelný přeplatek na žádost po lhůtě stanovené v odstavci 3 nebo po lhůtě stanovené zákonem pro vrácení vratitelného přeplatku, který se vrací bez žádosti, náleží daňovému subjektu úrok z vratitelného přeplatku, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Tento úrok daňovému subjektu náleží ode dne následujícího po dni, ve kterém uplynula stanovená lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku, do dne jeho poukázání daňovému subjektu. Úrok se nepřizná, nepřesahuje-li 100 Kč. O výši úroku rozhodne správce daně bezodkladně po vrácení tohoto přeplatku; § 254 odst. 3 a 6 se použije obdobně. Pokud jde o úrok podle § 254 odst. 3 daňového řádu, tak z judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že „V obecné rovině ... platí, že dle § 155 odst. 5 daňového řádu je správce daně povinen o úroku rozhodnout bezodkladně po vrácení odpočtu a tento úrok dle § 254 odst. 3 daňového řádu předepsat do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o přiznání úroku z vratitelného přeplatku na osobní účet daňového subjektu. Je-li daňový subjekt pasivní a o takto předepsaný úrok nepožádá, nemá správce daně povinnost úrok vracet z úřední povinnosti.“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14.12.2017, č.j. 9 Afs 286/2017-26, č. 3676/2018 Sb. NSS).
27. Oba úroky, tj. jak z pozdního vrácení přeplatku, tak ze „zaviněného přeplatku“ (dle § 254 odst. 1 daňového řádu), mají pro daňový subjekt kompenzační smysl; reprezentují náhradu ekonomické hodnoty finančních prostředků, se kterými nemohl daňový subjekt po určitou dobu disponovat, ovšem z různých důvodů – představují „cenu za čas prověřování daňového odpočtu“, kompenzují pozdní vrácení přeplatku na žádost, a oproti tomu kompenzují odčerpání finančních prostředků v situaci, kdy později došlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, jinými slovy, kdy správce daně při rozhodování o odčerpání těchto prostředků nepostupoval *lege artis*. Odlišuje je také výpočet doby, jež má být kompenzována úrokem.
28. Pokud jde o samotný „přeplatek“, ze systematiky a znění § 154, § 155 a § 254 daňového řádu je zřejmé, že pravidla pro jeho vrácení jsou odlišné. „Smysl právní úpravy obsažené v § 254 daňového řádu spatřuje Nejvyšší správní soud v tom, že v případech, kdy daňový subjekt na základě chybného autoritativního rozhodnutí vydaného z úřední povinnosti uhradí částku převyšující jeho daňovou povinnost (k tomu, že § 254 odst. 1 daňového řádu dopadá pouze na

pravomocná rozhodnutí vydaná z moci úřední viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2014, č. j. 7 Afs 94/2014 – 53, publ. pod č. 3260/2015 Sb. NSS; dostupný z www.nssoud.cz), je na místě mu kompenzovat to, že po určitou dobu nemohl disponovat finančními prostředky v důsledku nezákonného rozhodnutí, jehož vady sám nezpůsobil (nebo v důsledku neoprávněné exekuce – viz § 254 odst. 2 daňového řádu). Proto mu zákon přiznává právo na úrok z neoprávněného jednání správce daně. To, že se vratitelný přeplatek vzniklý v důsledku nezákonného rozhodnutí vydá daňovému subjektu i bez žádosti, pak je opodstatněno tím, že rozhodnutí o daňové povinnosti bylo rovněž vydáno z úřední povinnosti, nikoli z dispozice daňového subjektu. Krátká patnáctidenní lhůta pak pramení z toho, že zde není žádost, o níž je třeba rozhodovat (a k odstranění jejích vad je eventuálně nutno vyzývat), a tak lze k vrácení přeplatku přistoupit promptně po zkontrolování případných nedoplatků daňového subjektu.“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2.8.2017, č. j. 2 Afs 347/2016-59).

29. Zároveň je však třeba zdůraznit, že otázka úroku ze „zaviněného přeplatku“, tedy úroku z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 odst. 1 ve spojení s odst. 3 tohoto ustanovení daňového řádu, není předmětem posouzení v této věci, neboť nebyla předmětem ani žádosti žalobce, ani jeho odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí.
30. V žádosti ze dne 10.4.2017 žalobce výslovně žádal o vrácení zajištěné částky a vyzval správce daně ke vrácení částky ve výši 84 655 046 Kč. Pokud jde o odvolání, tak v něm žalobce uvedl, že správce daně byl povinen postupovat nikoli podle § 155 odst. 3 daňového řádu, nýbrž podle § 254 odst. 4 daňového řádu, s tím, že zajištěná částka mu byla poukázána o 19 dnů později, než mu měla být podle daňového řádu vrácena (do 15 dnů od právní moci rozsudku zdejšího soudu), s čímž zdejší soud souhlasí; podle žalobce mu dále měl být předepsán úrok z vratitelného přeplatku za 19 dnů zpoždění s vrácením přeplatku, tedy ve výši 716 914 Kč. Až v žalobě poprvé žalobce pouze konstatuje, že správce daně si neplní povinnosti k úhradě úroku ze svého neoprávněného jednání; poukazuje-li žalobce na to, že rozhodnutí žalovaného může implikovat, že žalobce nemá nárok na úrok ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu, tak to plyne z toho, že žalovaný nesprávně posoudil pro věc klíčovou právní otázku týkající se povahy zajišťovacího příkazu coby rozhodnutí o stanovení daně, nicméně z obsahu rozhodnutí správce daně i žalovaného je zjevné, že žalovaný ani správce daně o úroku dle § 254 odst. 1 ve spojení s § 254 odst. 3 daňového řádu nerozhodovali, neboť o jeho předepsání žalobce nepožádal.
31. Pokud jde o argumenty žalovaného, na jejichž základě dovozuje, že rozhodnutí správce daně, jakým je zajišťovací příkaz vydaný dle § 167 daňového řádu, není rozhodnutím o stanovení daně, tak ty podle zdejšího soudu nejsou správné.
32. V případě zajišťovacího příkazu se jedná po stránce formální o rozhodnutí správce daně vydávané vůči daňovému subjektu za splnění podmínek stanovených daňovým řádem. Podle § 167 odst. 1 daňového řádu může správce daně vydat zajišťovací příkaz, je-li odůvodněná obava, že daň, u které dosud neuplynul den splatnosti, nebo daň, která nebyla dosud stanovena, bude v době její vymahatelnosti nedobytná, nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými obtížemi. Podle § 167 odst. 4 daňového řádu platí, že u daně, která nebyla dosud stanovena, stanoví výši zajišťované částky správce daně podle vlastních

pomůcek. Není-li nebezpečí z prodlení, může správce daně vyzvat daňový subjekt, aby nejpozději do 3 pracovních dnů sdělil údaje potřebné pro určení výše zajišťované daně.

33. Pokud jde o stránku materiální, zajišťovací příkaz slouží k „zajištění“ budoucí daně platbou, resp. deponováním finančních prostředků do sféry správce daně za splnění specifických podmínek - existují-li objektivní skutečnosti, které zakládají odůvodněnou obavu (tj. přiměřenou pravděpodobnost), že jednak daň bude v budoucnu v určité výši stanovena a dále že v době její vymahatelnosti bude tato daň nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými obtížemi (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31.10.2016, č.j. 2 Afs 239/2015-66, č. 3541/2017 Sb. NSS). I materiálně se tedy jedná o rozhodnutí, které ukládá daňovému subjektu povinnost převést ze své dispozice částku finančních prostředků do dispozice správce daně, a to ve výši odpovídající výši vysoce pravděpodobně v budoucnu doměřené daně. Jedná se tedy o mimořádný nástroj, kterým se daňovému subjektu ukládá vynutitelná povinnost „dopředu“ odvést státu částku odpovídající dani. Již z tohoto pohledu nelze dospět k závěru, že se o rozhodnutí o stanovení daně ve smyslu daňového řádu nejedná, neboť jde o předstižné rozhodnutí stanovující platební povinnost odpovídající dani.
34. Také pokud jde o naplnění samotných definičních znaků pojmu daně ve smyslu daňového řádu, těm rozhodnutí podle § 167 daňového řádu odpovídá. Z dikce § 2 odst. 3 daňového řádu plyne, že daní je také peněžitém plnění, při jehož správě se postupuje podle daňového řádu. Přestože Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 12.6.2018, č.j. 9 Afs 69/2017-75, uvedl, že *„Není správný ani poukaz stěžovatele na § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu. Podle něj sice skutečně platí, že se daní rozumí jakékoliv peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle daňového řádu. Za daň v tomto širším slova smyslu tak lze považovat i částku uvedenou v zajišťovacím příkaze. Vždy je však třeba zkoumat, zda se uplatní všechna ustanovení daňového řádu, která pojem daň používají. Jak již bylo rozebráno shora, prostřednictvím zajišťovacího příkazu se pouze zajišťuje úhrada budoucí daně v užším slova smyslu. S ohledem na to zákon stanoví odlišná pravidla pro stanovení této částky, než pro stanovení samotné daně. Vzhledem ke shora popsaným věcným důvodům pro uvedení použití pomůcek ve výroku rozhodnutí o stanovení daně a naopak pro jejich absenci v případě určení částky pro zajištění daně, nelze dovodit jen na základě širšího pojmu daně, že by se za stanovení daně ve smyslu § 98 odst. 1 daňového řádu mělo považovat i uložení úhrady částky k zajištění daně podle § 167 odst. 2 daňového řádu.“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12.6.2018, č.j. 9 Afs 69/2017-75), tak těmito závěry je podle zdejšího soudu nutno rozumět tak, že se týkají míry přesnosti a postupu stanovení odhadu budoucí daňové povinnosti, nikoli samotné povahy takového rozhodnutí coby rozhodnutí o stanovení daně ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu.
35. Konečně podstatným aspektem, pro nějž je třeba zajišťovací příkaz považovat za rozhodnutí o stanovení daně, je jeho vynutitelnost. V tomto ohledu nemůže obstát argument žalovaného, že daňový subjekt v konkrétním případě povinnost uloženou zajišťovacími příkazy „dobrovolně splnil“; lze předpokládat, že většina daňových subjektů ve stanovené lhůtě plní povinnosti uložené jim rozhodnutími vydanými dle daňového řádu (platební výměr na daň, apod.). Podstatné v tomto ohledu je, že zajišťovací příkaz představuje vykonatelné rozhodnutí, které je ve smyslu § 176 odst. 1 písm. c) daňového řádu jedním z exekučních titulů, na základě něhož lze vydat exekuční příkaz.

36. Není proto žádného důvodu nahlížet na zajištěnou částku v případě zrušení zajišťovacího příkazu jinak než jako na „zaviněný přeplatek“, tedy jako na přeplatek na platební povinnosti (uhrazený ve prospěch veřejného rozpočtu), vzniklý v důsledku nesprávného rozhodnutí (postupu) správních orgánů, pro který bylo toto rozhodnutí „přezkumnou autoritou“ zrušeno; na tuto situaci tudíž dopadají pravidla obsažená v § 254 daňového řádu. Správce daně byl proto povinen po právní moci rozsudku zdejšího soudu vrátit zajištěnou částku, která se stala vratitelným (a zaviněným) přeplatkem, postupem, jaký mu ukládá § 254 odst. 4 ve spojení s § 254 odst. 3 daňového řádu, tedy bez žádosti a ve lhůtě, která činí 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně zrušeno.
37. Z výše uvedeného je zřejmé, že správce daně a žalovaný pochybili, pokud dospěli k závěru, že ke zpoždění s vrácením (zaviněného) přeplatku došlo v daném případě pouze o jeden den, neboť vycházeli z nesprávné premisy, že se v daném případě jedná o situaci týkající se postupu při vrácení přeplatku na žádost daňového subjektu ve lhůtě třiceti dnů. Dále podle zdejšího soudu pochybili i v tom, že přestože žalobce v žádosti ze dne 10.4.2017 o žádný úrok nežádal, správce daně o něm přesto rozhodl; z judikatury Nejvyššího správního soudu přitom plyne, že je-li daňový subjekt pasivní a o takto předepsaný úrok nežádá, nemá správce daně povinnost úrok vracet z úřední povinnosti (body 45 a 47 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14.12.2017, č.j. 9 Afs 286/2017-26, č. 3676/2018 Sb. NSS.).
38. Výše uvedené pochybení ve spojení s nesprávným posouzením právní otázky představuje natolik závažnou vadu postupu správce daně a žalovaného, pro kterou nemůže rozhodnutí žalovaného v soudním přezkumu obstát. Zdejší soud proto z výše uvedených důvodů žalobou napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil a podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vyslovil, že věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení. V něm je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 78 odst. 5 s.ř.s.); žalovaný v intencích tohoto rozsudku znovu posoudí odvolání žalobce, případně žalobce vyzve k odstranění vad odvolání v tom směru, aby žalobce vyjasnil, čeho se vlastně po finančních orgánech dožaduje, a rozhodne o něm. Osud prvostupňového rozhodnutí je odvislý od úvahy žalovaného v řízení o odvolání.

IV. Náklady řízení

39. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalovaný ve věci nebyl úspěšný, a proto právo na náhradu nákladů řízení nemá. Žalobce byl ve věci úspěšný, a proto mu náleží právo na náhradu nákladů řízení. Z obsahu soudního spisu vyplývá, že žalobci vznikly náklady za zaplacený soudní poplatek a dále náklady právního zastoupení za tři úkony právní služby po 3 100 Kč, jež spočívají v převzetí věci a přípravě zastoupení, podání žaloby a repliky k vyjádření žalovaného, společně se třemi režijními paušály po 300 Kč, a částkou odpovídající výši DPH, kterou je zástupce povinen odvést podle ZDPH, celkem tedy 15 342 Kč. To vše podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d) a g), § 13 odst. 4 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytnutí právních služeb (advokátní tarif). K zaplacení byla žalovanému stanovena přiměřená lhůta.

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 nejblíže 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.

Brno 26. března 2020

David Raus v.r.
předseda senátu