



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudkyň JUDr. Ing. Venduly Sochorové a Mgr. Ing. Veroniky Baroňové ve věci

žalobkyně: **CDZ, a. s.**
sídlem 28. října 438/219, Ostrava - Mariánské hory
zastoupená advokátem Mgr. Lukášem Wimětalem
sídlem Údolní 388/8, Brno

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 1387/7, Praha

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 4. 2016, č. j. 11069-3/2016-900000-304.1

takto:

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 21. 4. 2016, č. j. 11069-3/2016-900000-304.1, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 19 456 Kč, a to k rukám jejího advokáta Mgr. Lukáše Wimětala, sídlem Údolní 388/8, Brno, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Podstatou projednávané věci je posouzení přípustnosti opětovné žádosti o vyplacení úroků z neoprávněného jednání správce daně podle ustanovení § 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, resp. podání námitky proti sdělení správce daně o vyřízení opětovné žádosti.
2. V roce 2003 vyměřil Celní úřad Brno I společnosti LIMART, a. s. daň z přidané hodnoty v celkové výši 19 271 757 Kč. Tento celní dluh byl zajištěn ručením v systému individuální záruky záručními doklady žalobkyně. Vzhledem k tomu, že na dlužníka (LIMART, a. s.) byl prohlášen konkurs, obrátil se správce daně výzvou k úhradě daně na žalobkyni. Konkrétně šlo o 5 rozhodnutí Celního úřadu Brno ze dne 21. 10. 2004, č. j. R/400202/2004, R/400203/2004, R/400205/2004, R/400206/2004 a ze dne 25. 10. 2004, č. j. R/400217/2004. Rozhodnutí o odvolání napadla žalobkyně správními žalobami, kterým Krajský soud v Brně vyhověl a rozhodnutí o odvolání i prvostupňová rozhodnutí správce daně zrušil (viz rozsudky ze dne 22. 12. 2008, č. j. 30 Ca 264/2008-113, 30 Ca 263/2008-121, 30 Ca 265/2008-101, 30 Ca 266/2008-113 a 30 Ca 268/2008-127). Následně správce daně zahájil řízení o vrácení předmětné daně žalobkyni. Současně zahájil řízení o vyměření daně.
3. Ve věci vrácení daně i ve věci vyměření daně byla vydána nová rozhodnutí v roce 2009. Vzhledem k tomu, že vyměřená daň nebyla žalobkyní ve lhůtě splatnosti uhrazena, vydal správce daně rozhodnutí o započtení přeplatku, tj. provedl úhradu vyměřené daně započtením přeplatku na daň dle rozhodnutí o vrácení daně. Jak rozhodnutí o odvolání proti platebním výměrům, tak rozhodnutí o zamítnutí reklamace byla napadena správními žalobami. Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 20. 4. 2012, č. j. 30 Af 1/2012-131, zrušil rozhodnutí o odvolání proti platebním výměrům. Obdobně rozsudkem ze dne 3. 5. 2013, č. j. 30 Af 2/2012-174, zrušil krajský soud rozhodnutí o odvolání proti započtení přeplatku. Správce daně následně zahájil řízení o vrácení daně.
4. Dne 23. 10. 2013 bylo správci daně doručeno podání žalobkyně, označené jako „Podnět k odstranění průtahů v řízení o žádosti o úhradu úroků“. Správce daně na podnět reagoval sdělením ze dne 29. 11. 2013, ve kterém uvedl, že neshledal podnět k úhradě úroků oprávněným, neboť dospěl k závěru, že žalobkyni nárok na úhradu úroku nevznikl. Proti tomuto sdělení žalobkyně námitku nepodala.
5. Následně dne 21. 8. 2015 bylo správci daně doručeno další podání žalobkyně označené jako „Žádost o úhradu úroků“. Správce daně zaslal žalobkyni sdělení ze dne 16. 9. 2015, č. j. 127738-2/2015-530000-11, v němž ji vyrozuměl, že otázkou případného úroku dle § 254 daňového řádu se zabýval již na základě dřívějšího podání daňového subjektu v roce 2013. Proti tomuto sdělení správce daně podala žalobkyně dne 16. 10. 2015 námitku podle § 254 odst. 5 daňového řádu. Celní úřad pro Jihomoravský kraj řízení o námitce rozhodnutím ze dne 14. 12. 2015, č. j. 127738-4/2015-530000-11, zastavil podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, neboť se podle jeho názoru jednalo o zjevně právně nepřípustné podání. Celní úřad konstatoval, že ve sdělení ze dne 16. 9. 2015 nebyl učiněn žádný úkon při placení daní, proti němuž by žalobkyně mohla uplatnit námitku.

6. Odvolání žalobkyně proti rozhodnutí celního úřadu o zastavení řízení žalovaný napadeným rozhodnutím ze dne 21. 4. 2016, č. j. 11069-3/2016-900000-304.1, zamítl a napadené rozhodnutí potvrdil.

II. Shrnutí obsahu žaloby

7. Žalobkyně shrnula vývoj předchozího správního řízení a uvedla, že v daňovém řízení splnila povinnost uhradit celní dluh v celkové výši 19 228 481,40 Kč. Z následně vydaných rozhodnutí správce daně a rozhodnutí soudů vyplynulo, že se jednalo ze strany správce daně o rozhodnutí nezákonná. Správce daně se dopustil nesprávného úředního postupu a v důsledku tohoto byla žalobkyně zkrácena na svých právech.
8. Z rekapitulace daňového řízení je zřejmé, že správce daně po celou dobu zadržoval vybranou částku neoprávněně. Žalobkyni tak vznikl nárok na úhradu úroků z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu.
9. Na žádost žalobkyně o úhradu úroků odpověděl správce daně sdělením, ve kterém jí nárok na úhradu úroků nepřiznal. Konstatoval, že se žalobkyně dopustila obstrukčního jednání tím, že nesdělila správci daně číslo bankovního účtu, na který měl být úrok z neoprávněného jednání správce daně uhrazen. Proto nemohl být dle správce daně podnět k úhradě úroků oprávněný a nárok na zaplacení úroků nevznikl. Zmíněný argument považuje žalobkyně za bezpředmětný, neboť porušuje zásadu přiměřenosti a legality vyplývající z § 5 odst. 2 daňového řádu.
10. Povinnost vyplatit úrok z neoprávněného jednání správce daně vzniká *ex lege*, tedy i bez žádosti daňového subjektu, zrušením rozhodnutí o stanovení daně z důvodu jeho nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu. Daňový řád nestanovuje daňovému subjektu povinnost činit jakýkoli úkon, aby mu tyto úroky z neoprávněného jednání správce daně byly vyplaceny.
11. Napadené rozhodnutí žalovaného považuje žalobkyně za nezákonné. Z bodu 16 odůvodnění rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 234/2014-43, a rovněž z bodu 20 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 7. 2015, č. j. 2 Afs 79/2015-36, vyplývá, že vznikne-li podle daňového hmotného práva určitý nepřekladovaný nárok daňového subjektu vůči správci daně, lze jej uplatňovat i opakovaně. Nic nebrání tomu, aby byl vypořádán i s velkým časovým odstupem. Opětovná žádost o úhradu úroků z roku 2015 tak měla být vypořádána věcně.
12. Žalobkyně rovněž namítá, že správce daně je povinen poskytovat osobám zúčastněným na správě daní přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech, je-li to vzhledem k povaze úkonu potřebné, nebo stanoví-li tak zákon. Žalobkyně nebyla řádně poučena o možnosti podat proti sdělení správce daně v roce 2013 námitku, čímž došlo k porušení § 6 odst. 3 daňového řádu.
13. S ohledem na vše uvedené žalobkyně navrhla, aby soud napadené rozhodnutí žalovaného i jemu předcházející rozhodnutí Celního úřadu pro Jihomoravský kraj zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

14. Žalovaný ve vyjádření k žalobě konstatoval, že žalobní námitky jsou co do obsahu obdobné s námitkami odvolacími. S nimi se žalovaný podrobně a srozumitelně vypořádal

v odůvodnění napadeného rozhodnutí, a proto na něj v plném rozsahu odkázal. Napadené rozhodnutí považuje za správné a zákonné.

15. Projednávaný případ podle žalovaného negativně ovlivnila změna ustálené judikatury rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu (rozsudek č. j. 9 Afs 78/2007-102). Podle předchozí judikatury postupovaly celní orgány při vydávání výzev k zaplacení ručitele (žalobkyně) za dlužníka správně; žalobkyně by nebyla se svými správními žalobami úspěšná. Také Krajský soud v Brně znemožnil správci daně znovu vyměřit daň přímo žalobkyni v důsledku překážky věci rozhodnuté.
16. Již v prvoinstančním rozhodnutí správní orgán odůvodnil, že řízení zastavuje z důvodu již ukončeného řízení ohledně nároku na vyplacení úroků podle § 254 daňového řádu. Na sdělení správce daně z roku 2013 žalobkyně nijak nereagovala a neuplatnila proti němu námitku. Tím, že žalobkyně zůstala nečinná, nebrojila proti postupu správce daně námitkou ani dalšími opravnými prostředky proti rozhodnutí o námitce, znemožnila následný soudní přezkum. V době, kdy již nebylo možné uplatnit proti postupu správce daně námitku, se žalobkyně snažila situaci napravit a přimět správce daně k vydání nového rozhodnutí, kterým by jí byl přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně. Takový postup však již nebyl možný.
17. Žalovaný proto navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Replika žalobkyně

18. Žalobkyně v replice k vyjádření žalovaného uvádí, že žalovanému musí být zcela zřejmé, že vůči žalobkyni postupoval nezákonně a není oprávněn zadržovat vybranou daň. Postup žalovaného nelze ospravedlňovat změnou judikatury, neboť jeho povinností je primárně judikaturu soudů respektovat, nikoliv provádět další kroky v rozporu se zákonem.
19. Zopakovala, že požadovaný nárok na úhradu úroků existuje a tím pádem musí existovat procesní cesta, jak takovýto nárok uplatnit a uspokojit. Současně musí existovat prostředek soudní ochrany.

V. Ústní jednání

20. Při ústním jednání konaném dne 5. 9. 2018 účastníci řízení setrvali na svých stanoviscích.
21. Soud seznámil žalobkyni s tím, že dokazování listinami, které jsou obsahem správního spisu, nebude v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu prováděno (viz např. rozsudek ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008 – 117). Dále konstatoval, že nebude prováděno dokazování rozsudky krajského soudu a Nejvyššího správního soudu vydanými v předcházejících řízeních vedených žalobkyní, které byly přiloženy k podané žalobě, neboť tyto jsou účastníkům známy a rovněž soudu jsou známy z úřední činnosti. S uvedeným postupem žalobkyně souhlasila.
22. S ohledem na předmět projednávané věci, jímž je posouzení zákonnosti rozhodnutí o zastavení řízení o námitce a na něj navazujícího odvolacího rozhodnutí, zástupce žalobkyně netrval na provedení dokazování výpisy z bankovního účtu žalobkyně z roku 2004 dokládající uhrazení daně z přidané hodnoty žalobkyní namísto dlužníka, resp. výpisy z účtu žalobkyně z roku 2013. Stejně tak žalobkyně netrvala ani na provedení důkazu listinou označenou jako výpočet úroků (č. l. 234 soudního spisu). Dokazování těmito listinami proto soud neprováděl.

23. Vzhledem k tomu, že účastníci nenavrhli provedení dalších důkazů, soud při jednání dokazování neprováděl.

VI. Posouzení věci soudem

24. Napadené rozhodnutí žalovaného přezkoumal soud v mezích uplatněných žalobních bodů. Ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (*ex officio*), a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného.

25. Dospěl k závěru, že žaloba je **důvodná**.

26. Nejprve se soud zabýval námitkou nezákonného zastavení řízení o námitce [bod VI. A) rozsudku] a poté námitkou absence poučení ve sdělení správce daně [bod VI. B) rozsudku].

VI. A) Námitka nezákonného zastavení řízení o námitce podle § 254 odst. 5 daňového řádu

27. Žalobkyně má za to, že pokud vznikne podle hmotného práva daňového určitý neprekludovaný nárok daňového subjektu vůči správci daně, lze jej uplatňovat i opakovaně. Řízení o námitce proto nemělo být zastaveno podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu.
28. Soud odkazuje na rekapitulaci předcházejícího řízení (zejm. body 4 a 5 tohoto rozsudku), z něhož vyplývá, že již sdělením ze dne 29. 11. 2013 reagoval celní úřad na žádost žalobkyně o úhradu úroků ze dne 23. 10. 2013 podle § 254 daňového řádu; proti tomuto sdělení žalobkyně námitku nepodala. Dne 21. 8. 2015 podala žalobkyně další žádost o úhradu úroků. Správce daně odpověděl sdělením ze dne 16. 9. 2015, ve kterém uvedl, že žádost o úhradu úroků již byla vyřízena sdělením ze dne 29. 11. 2013 a že další žádost ze strany žalobkyně je již jen opakováním téhož. Zdůraznil, že žalobkyně měla možnost proti postupu správce daně uplatnit námitku dle § 159 daňového řádu, což neučinila. Proti sdělení správce daně ze dne 16. 9. 2015 již žalobkyně námitku dle § 159 daňového řádu podala, nicméně rozhodnutím ze dne 14. 12. 2015, č. j. 127738-4/2015-530000-11, správce daně řízení o námitce zastavil podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, neboť se podle jeho názoru jednalo o zjevně nepřipustné podání. Správce daně v odůvodnění rozhodnutí zdůraznil, že žádost o úhradu úroku podle § 254 daňového řádu byla správcem daně vypořádána již v roce 2013. Dodal, že ve sdělení ze dne 16. 9. 2015 celní úřad neučinil „žádný úkon při placení daní, aby mohl daňový subjekt uplatňovat námitku ve smyslu ust. § 159 odst. 1 daňového řádu.“
29. Rozhodnutí o zastavení řízení napadla žalobkyně odvoláním, o němž rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím ze dne 21. 4. 2016. Ztotožnil se s posouzením celního úřadu a uvedl, že podaná námitka formálně směřovala proti „sdělení CÚ č. j. 139737-4/2013-530000-11 ze dne 29. 11. 2013 (doručeno ručiteli do datové schránky dne 2. 12. 2013), kdy CÚ s konečnou platností rozhodl (posoudil), že ručiteli nárok na úhradu úroků dle § 254 daňového řádu nevznikl. Proti tomuto úkonu připouští zákon námitku, kterou lze podat ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy se zúčastněná osoba o úkonu dozvěděla. Vzhledem k tomu, že v této lhůtě námitka podána nebyla, je nutno na výše uvedené podání v tom to světle pohlížet jako na námitku opožděnou“.
30. Za popsanych skutkových okolností soud hodnotil, zda o námitce žalobkyně proti sdělení správce daně ze dne 16. 9. 2015 mělo být věcně rozhodnuto, či nikoliv.

31. 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 uhradena 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.“
32. Z ustanovení § 254 odst. 5 daňového řádu pak vyplývá, že „[p]roti postupu správce daně podle odstavců 1 až 4 je daňový subjekt oprávněn uplatnit námitku podle § 159; proti rozhodnutí o této námitce se lze odvolat.“
33. Účelem ustanovení § 254 daňového řádu je sankcionovat pochybení správce daně. Jeho smyslem je předejít komplikovaným řízením o náhradu škody tím, že způsobenou majetkovou újmu dostatečně pokrývá výše úroku (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2016, č. j. 5 Afs 170/2015-28).
34. Otázkou, zda je správce daně při postupu podle § 254 daňového řádu povinen vydat rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s., se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 5. 2. 2015, č. j. 7 As 254/2014 – 48. Dospěl k závěru, že postup správce daně podle § 254 daňového řádu není formalizovaným správním řízením, které by mělo být zakončeno vydáním rozhodnutí obsahujícího náležitosti stanovené zákonem. Prostředkem, jímž se daňový subjekt může domoci „zprocesnění“ postupu správce daně, jsou námitky podle § 254 odst. 5 daňového řádu. Na jejich základě je správce daně povinen vydat rozhodnutí, proti kterému lze brojit odvoláním a následně i žalobou ve správním soudnictví.
35. Co se týče povahy nároku daňového subjektu na vyplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně, Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 234/2014-43, publikovaném pod č. 3290/2015 Sb. NSS, vyslovil, že nárok daňového subjektu neuplatněním námitky podle § 254 odst. 5 daňového řádu nezaniká. V bodě 16 rozsudku konstatoval, že „pokud zákon dává možnost daňovému subjektu domoci se podáním námitky „zprocesnění“ takového postupu (jak je tomu podle § 254 odst. 5 daňového řádu), nelze z toho zároveň dovozovat, že by neuplatněním námitky jeho právo na vyplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně ve správné výši zaniklo. Daňový řád totiž v žádném svém ustanovení nestanoví, že by neuspokojené nároky daňových subjektů při placení daní zanikaly jinak než marným uplynutím lhůty pro placení daně, která činí 6 let (srov. § 155 odst. 7 a § 164 odst. 3 daňového řádu); naopak v jeho § 20 odst. 2 se výslovně uvádí, že daňový subjekt má práva a povinnosti při placení daně po dobu, ve které lze požadovat placení nedoplatku (srov. § 160 odst. 1 daňového řádu).“ Obdobně se vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 2. 7. 2015, č. j. 2 Afs 79/2015 – 36, podle něhož „[n]árok daňového subjektu na plnění z titulu jeho daňověprávního vztahu ke státu je časově limitován zásadně jen prekluzivní lhůtou pro jeho přiznání či vyplacení. Domáhá-li se plnění na základě takového nároku, byť třeba jen částečně opakovaně anebo v delším časovém odstupu od doby, kdy mohl být takovýto nárok uplatněn poprvé, avšak stále ještě v rámci prekluzivní lhůty, je na správci daně, aby se s požadavkem daňového subjektu patřičným procesním postupem vypořádal, tj. mu zákonem předepsaným způsobem dal najevo, jak na jeho tvrzený nárok nahlíží (vydal o tom rozhodnutí, učinil faktický úkon např. v podobě poukázání vratitelného přeplatku aj.).“

36. Soud zdůrazňuje, že smyslem a účelem daňového řízení je stanovení a vybrání daně ve správné výši (srov. § 1 odst. 2 daňového řádu nebo např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2007, č. j. 2 Afs 184/2006 - 123, či nálezy Ústavního soudu ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II. ÚS 664/2004, č. 85/2006 Sb. ÚS, a ze dne 1. 9. 2010, sp. zn. IV. ÚS 591/2008, č. 179/2010 Sb. ÚS). Daňové orgány tak musí k naplnění této zásady směřovat ve všech svých postupech, přičemž je nutné vyjít z jejího širšího pojetí, tedy ve správné výši stanovit nejen daň samotnou, ale i její příslušenství (srov. § 2 odst. 4 a 5 daňového řádu).
37. Ze shora citované judikatury vyplývá, že nárok daňového subjektu na úrok z neoprávněného jednání správce daně podle ustanovení § 254 daňového řádu nezaniká nepodáním námitky proti sdělení správce daně (shodně srov. Lichnovský, O., Ondříšek, R. a kolektiv. *Daňový řád. Komentář*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2016, s. 866 – 871).
38. Žádost o vyplacení úroků z roku 2013 a odpověď na ni (sdělení správce daně) tak nelze chápat jako konečné rozhodnutí ve věci, které by žalobkyni znemožnilo podat opětovnou žádost s určitým časovým odstupem (ovšem stále ve lhůtě pro placení daní). Na žádost žalobkyně o vyplacení úroků z roku 2015 tak správce daně byl povinen věcně reagovat a vyjádřit, zda nárok žalobkyně považuje za oprávněný či nikoliv. Vzhledem k tomu, že žalobkyni nic nebránilo v tom, aby v roce 2015 podala opětovnou žádost o vyplacení úroků, odpověď na tuto žádost (sdělení) představovala úkon v rámci placení daní, proti němuž bylo možné podat námitku podle § 159 ve spojení s § 254 odst. 5 daňového řádu. Pokud správce daně řízení o podané námitce z formálních důvodů podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu zastavil a věcné rozhodnutí o námitce nevydal, postupoval v rozporu se zákonem.
39. Námitka nesprávného posouzení naplnění podmínek pro zastavení řízení o námitce žalovaným je tedy důvodná.

VI. B) Námitka absence poučení

40. Žalobkyně dále namítá, že správce daně je povinen poskytovat osobám zúčastněným na správě daní přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech, je-li to vzhledem k povaze úkonu potřebné nebo stanoví-li tak zákon. Měl ji tak ve sdělení ze dne 29. 11. 2013 poučit o možnosti podání námitky.
41. Obecnou poučovací povinnost správce daně upravuje § 6 odst. 3 daňového řádu. Podle něj „[s]právce daně umožní osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva a v souvislosti se svým úkonem jim poskytne přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech, je-li to vzhledem k povaze úkonu potřebné nebo stanoví-li tak zákon.“
42. Podle ustanovení § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu „[r]ozhodnutí obsahuje poučení, zda je možné proti rozhodnutí podat odvolání, v jaké lhůtě je tak možno učinit, u kterého správce daně se odvolání podává, spolu s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku.“
43. Z ustanovení § 159 odst. 1 daňového řádu pak vyplývá, že „[p]roti úkonu správce daně při placení daní, nejde-li o rozhodnutí, u kterého zákon připouští podání odvolání, může osoba zúčastněná na správě daní uplatnit námitku ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy se o úkonu dozvěděla.“
44. Jako je uvedeno v bodě 34 tohoto rozsudku, daňový řád pro postup správce daně podle § 254 daňového řádu nestanoví žádné formalizované správní řízení, které by mělo být zakončeno vydáním formalizovaného aktu (rozhodnutí) obsahujícího náležitosti podle

ustanovení § 102 odst. 1 daňového řádu. Současně daňový řád umožňuje uplatnit proti postupu správce daně námitky podle § 254 odst. 5 daňového řádu.

45. Jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2015, č. j. 7 Afs 131/2015 – 32, poučovací povinnost správce daně podle § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu se vztahuje pouze na odvolání proti rozhodnutí, nikoliv na jiné opravné prostředky. Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku konstatoval, že poučovací povinnost správce daně se nevztahuje na námitky podle § 254 odst. 5 daňového řádu, resp. podle § 159 daňového řádu.
46. Pokud tedy správce daně žalobkyni ve sdělení o vyřízení její žádosti o úhradu úroků nepoučil o možnosti podat námitku proti takovému sdělení, nepostupoval v rozporu s § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu.
47. Soud podotýká, že s ohledem na právní závěry vyslovené výše, podle nichž neobstojí důvod pro zastavení řízení o námitce uváděný správními orgány a správním orgánům je uloženo věcně se podanou námitkou zabývat, nebude mít absence poučení ve sdělení správce daně ze dne 29. 11. 2013 negativní dopad do práv žalobkyně. Proti sdělení správce daně ze dne 16. 9. 2015 žalobkyně již námitku podala.
48. I přes výše uvedené považuje soud za důležité zmínit, že v souladu se zásadou vstřícnosti a spolupráce by bylo vhodné, aby sdělení o způsobu vyřízení žádosti poučení o možnosti podání námitky obsahovalo. Pokud zástupce žalovaného při jednání uváděl, že žalobkyně je zběhlá při jednání se správcem daně a nebylo nutné ji o možnosti podání námitky poučovat, soud uvádí, že v souladu se zásadou rovnosti správce daně nesmí činit rozdíly mezi „zkušenými“ a „nezkušenými“ daňovými subjekty. Podle soudu by bylo vhodné poučení o možnosti podání námitky do sdělení o vyřízení žádosti vtělit vždy, nehledě na případné zastoupení daňového subjektu profesionálem v daňovém řízení či jeho předchozí zkušenosti s vedením daňového řízení.
49. Vzhledem k tomu, že podle výše citované judikatury Nejvyššího správního soudu (rozsudek č. j. 7 Afs 131/2015-32) se poučovací povinnost o opravném prostředku podle § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu vztahuje toliko k rozhodnutím, správce daně neporušil zákon, pokud sdělení o vyřízení žádosti o úhradu úroků dle § 254 daňového řádu poučení o možnosti podat námitku neobsahovalo.
50. Námitka tak není důvodná.

VII. Závěr a náklady řízení

51. Závěrem soud podotýká, že námitkami týkajícími se věci samé, tedy toho, zda žalobkyně má nárok na vyplacení úroků či nikoliv, se nezabýval. Správce daně ani žalovaný se dosud k této otázce meritorně nevyjádřili, proto by vyjádření soudu v tomto směru bylo předčasné.
52. Vzhledem k tomu, že soud shledal důvodnou námitku nezákonného zastavení řízení o námitce podle § 254 odst. 5 daňového řádu, zrušil rozhodnutí žalovaného z důvodu nezákonnosti (§ 78 odst. 1 s. ř. s.) a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Bude na něm, aby v intencích výše vyslovených závěrů (zejm. body 35 až 38 rozsudku) posoudil oprávněnost zastavení řízení o předmětné námitce celním úřadem.

53. K návrhu žalobkyně na zrušení správního rozhodnutí prvního stupně soud uvádí, že takovým návrhem není vázán. Z § 78 odst. 3 s. ř. s. vyplývá, že posouzení, zda s rozhodnutím žalovaného bude zrušeno i prvostupňové správní rozhodnutí, je na úvaze soudu. V předmětné věci soud dospěl k závěru, že postačí zrušení rozhodnutí žalovaného.
54. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 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, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně dosáhla v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna advokáta a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 s. ř. s. a vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. V daném případě se jednalo o čtyři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby, replika a účast na ústním jednání) a čtyři režijní paušály, a to ve výši $4 \times 3\,100\text{ Kč}$ a $4 \times 300\text{ Kč}$ [§ 7 bod 5., § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), g), § 13 odst. 4 advokátního tarifu], tedy celkem 13 600 Kč. Protože advokát žalobkyně je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 2 856 Kč, odpovídající této dani (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalobkyni dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč. Celkem tedy byla žalobkyni vůči žalovanému přiznána náhrada nákladů ve výši 19 456 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

Poučení:

55. Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 5. 9. 2018

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu