



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců JUDr. Tomáše Rychlého a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobkyně: **Českomoravská olejářská komanditní společnost**, se sídlem Horní Vltavice 116, zastoupená JUDr. Jitkou Třeštíkovou, advokátkou se sídlem Velké náměstí 220, Strakonice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 2. 4. 2019, č. j. 50 Af 28/2018 - 32,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 2. 4. 2019, č. j. 50 Af 28/2018 - 32, **se zrušuje.**
- II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 6. 9. 2018, č. j. 39251/18/5100-41453-712277, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni k rukám její zástupkyně JUDr. Jitky Třeštíkové, advokátky, na náhradě nákladů řízení o žalobě a náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku ve výši **24 456 Kč**, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

[1] Žalovaný rozhodnutím ze dne 6. 9. 2018, č. j. 39251/18/5100-41453-712277, k odvolání žalobkyně změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj (dále jen „*správce daně*“) ze dne 21. 12. 2017, č. j. 2270635/17/2216-50522-302330, tak, že přiznal

žalobkyni úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 2 daňového řádu v celkové výši 20 787 640 Kč (po zaokrouhlení).

[2] Žalobu proti rozhodnutí žalovaného zamítl Krajský soud v Českých Budějovicích (dále jen „*krajský soud*“) jako nedůvodnou, a to rozsudkem ze dne 2. 4. 2019, č. j. 50 Af 28/2018 - 32.

[3] Jádrem žalobní argumentace bylo chybné stanovení počátku běhu období, za něž byl úrok z neoprávněného jednání správce daně přiznán. Žalobkyně tvrdila, že počátek musí být stanoven jako okamžik zahájení exekučního řízení. Žalovaný naopak zastával názor, že úrok náleží až ode dne úhrady nesprávně stanovené daně. V projednávané věci bylo exekuční řízení zahájeno dne 18. 12. 2013 vydáním exekučních příkazů na přikázání pohledávek z bankovních účtů a na prodej movitých věcí. Přitom je nesporné, že příslušné exekuční tituly byly zrušeny a že žalobkyni úrok z neoprávněného jednání správce daně náleží - otázkou však je, jaká je jeho výše, respektive jak má být určen počátek úrokového období a jak má být tedy úrok vypočten.

[4] Krajský soud poukázal na to, že § 254 odst. 1 daňového řádu přiznává úrok od okamžiku „*vymožení daně*“. Proto nelze úrok přiznat již od zahájení exekučního řízení, byť v něm došlo k soupisu majetku žalobkyně. Podle krajského soudu odstavec 2 téhož ustanovení, dle něhož *v případě, že bylo na daňovém subjektu vymáháno neoprávněně, náleží mu za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení úrok podle odstavce 1 ve dvojnásobné výši*, se týká výlučně výše úroku. Další okolnosti rozhodné pro jeho výpočet je však nutno dovozovat z odstavce 1.

[5] Podle krajského soudu svědčí proti výkladu žalobkyně též argument žalovaného, že v případě zastavení exekučního řízení při dostatku finančních prostředků daňového dlužníka a rychlé úhradě dlužné daně by byl daňový dlužník fakticky znevýhodněn, protože po skončení exekučního řízení by mu úrok nenáležel.

[6] Krajský soud také dovodil, že při provedení exekuce prodejem movitých věcí (tento postup byl – mimo jiné – užit v projednávané věci správcem daně) je nutné provést několik úkonů, neboť majetek je třeba například ocenit a vydražit. Teprve úhradou ceny věcí prodaných v exekuci dochází k úhradě nesprávně stanovené daně a od tohoto data vzniká daňovému subjektu nárok na úrok. Doba úročení musí odpovídat období, kdy peněžní prostředky byly v držení správce daně, přičemž tato doba se nemusí krýt s dobou trvání exekuce, naopak může být kratší.

[7] Krajský soud připustil, že takto vypočtený úrok nemusí pokrýt celou škodu, kterou daňový subjekt utrpěl. Ten však může škodu, která přesahuje přiznaný úrok z neoprávněného jednání správce daně, vymáhat postupem dle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád); dále jen „*zákon č. 82/1998 Sb.*“.

[8] Závěrem krajský soud též poukázal na nejasnost ohledně hodnoty, z níž by měl být úrok vypočten, pokud by se prosadil názor žalobkyně. Takto by mohl být úročen například rozdíl mezi hodnotou sepsaného majetku a hodnotou, za níž byl následně

pokračování

prodán. Žalobkyně teprve v žalobě užila argument, že by to měla být hodnota exekucí vymožená, proto žalovaný na takové tvrzení nemohl reagovat ve svém rozhodnutí.

[9] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů, které podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[10] Stěžovatelka zdůrazňuje, že materiální dopady neoprávněného vymáhání pocítila hned od prvního dne provádění exekuce, neboť právě tento den došlo k zásahu do jejího vlastnického práva a hned od tohoto dne jí bylo znemožněno nakládat se svým majetkem. Považuje za nesprávný názor krajského soudu, jenž zdůraznil nutnost vycházet z pravidla pro výpočet úroku dle § 254 odst. 1 daňového řádu, protože k vydávání jednotlivých exekučních příkazů může docházet v různý okamžik. Stěžovatelka považuje za absurdní, aby výše úroku závisela na rychlosti provádění jednotlivých úkonů správce daně v rámci exekuce. Výklad krajského soudu by totiž znamenal, že čím jsou úkony správce daně v rámci exekuce pomalejší, tím nižší je úrok pro stěžovatelku.

[11] V této souvislosti stěžovatelka poukazuje na právní princip *nemo turpitudinem suam allegare potest*, tedy, že nikdo nemůže mít prospěch ze svého protiprávního jednání, například z porušení zásady rychlosti správy daní v důsledku pomalého zpeněžování majetku. Stěžovatelka pak zdůrazňuje, že zatímco exekuce veškerého jejího majetku byla zahájena již dnem 18. 12. 2013, zpeněžení dosáhl správce daně postupně až v období od 11. 11. 2014 do 27. 5. 2015. Přitom stěžovatelka nekladla správci daně žádné překážky a spolupracovala s ním, proto nelze klást k její tíži prodlevu při zpeněžení majetku.

[12] Stěžovatelka též odmítla argumentaci krajského soudu, že může postupovat při náhradě škody, kterou nekryje úrok z neoprávněného jednání správce daně, dle zákona č. 82/1998 Sb. Citovala z judikatury Nejvyššího správního soudu, podle níž je účelem institutu úroku z neoprávněného jednání správce daně předcházet komplikovaným řízením o náhradu škody. Způsobenou majetkovou újmu by daňovému subjektu měla pokrýt právě výše tohoto úroku (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 12. 2015, č. j. 3 As 113/2014 – 47).

[13] Závěrem kasační stížnosti stěžovatelka reaguje na argument krajského soudu ohledně úspěšného exekučního řízení, které je ukončeno zastavením řízení (viz odstavec [5] výše). Tato argumentace podle stěžovatelky nenachází odraz ve skutkových okolnostech projednávané věci. V případě stěžovatelky nejde o spor o konec úročené doby, nýbrž o její počátek. Ze strany krajského soudu tak jde jen o „*hypotetické argumentační cvičení bez jakéhokoli dopadu na řešení posuzované věci*“.

[14] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl. Cituje důvodovou zprávu k § 254 daňového řádu a dovozuje z ní, že odstavec 2 tohoto ustanovení je speciální k odstavci 1. Ustanovení odstavce 2 pouze modifikuje výši úroku z neoprávněného jednání správce daně pro případ neoprávněného vymáhání. Žalovaný též poukazuje na judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle níž má úrok nahrazovat **nemožnost nakládat s finančními prostředky** (důraz přidal žalovaný); nemá však nahrazovat nemožnost nakládat s jakýmkoliv majetkem. V případě úroku z neoprávněného jednání správce daně nelze uvažovat o majetku jako takovém, neboť jako

základ pro výpočet úroku může posloužit jen jasně určená finanční částka. Pokud tedy důvodová zpráva hovoří o zásahu do vlastnického práva, má tím na mysli výlučně zásah do vlastnického práva k finančním prostředkům.

[15] Žalovaný připouští, že stěžovatelka pocítovala následky exekuce již ode dne jejího zahájení, avšak pro uplatňování těchto nároků slouží řízení dle zákona č. 82/1998 Sb. Právě tam je prostor pro řešení materiálních dopadů exekuce a náhrady škody za období, v němž není jasně stanovena částka, ze které by se měl úrok z neoprávněného jednání správce daně počítat.

[16] K aplikaci zásady *nemo turpitudinem* (viz odstavec [11] výše) žalovaný uvedl, že jeho výklad by byl absurdní pouze za situace, kdyby stěžovatelka neměla jinou cestu, jak se domoci náhrady škody. Ta však může svoje další nároky uplatňovat dle zákona č. 82/1998 Sb., proto uvedená zásada není porušena a správce daně nemůže mít – v rozporu s uvedenou zásadou – prospěch z vlastního protiprávního jednání.

[17] Nejvyšší správní soud hodnotil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), osobou oprávněnou (§ 102, věta první s. ř. s.), proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu 102 s. ř. s. přípustná a stěžovatelka je řádně zastoupena advokátkou (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Napadený rozsudek Nejvyšší správní soud přezkoumal v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

[18] Kasační stížnost je důvodná.

[19] V projednávané věci je předmětem sporu řešení jedné právní otázky, totiž od jakého okamžiku je třeba přiznat úrok z neoprávněného jednání správce daně, pokud toto jednání spočívalo v neoprávněném vymáhání v daňové exekuci. Stěžovatelka má za to, že jí tento úrok přísluší již ode dne zahájení exekučního řízení (tj. ode dne vydání exekučního příkazu). Žalovaný a shodně s ním krajský soud naopak tvrdí, že tento úrok stěžovatelce náleží až ode dne vymožení (uhrazení) neoprávněně vymáhané daně.

[20] Ústředním bodem sporu je pak výklad a vzájemný vztah § 254 odst. 1 a odst. 2 daňového řádu. Podle odstavce 1 *dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady. Podle odstavce 2 téhož ustanovení v případě, že bylo na daňovém subjektu vymáháno neoprávněně, náleží mu za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení úrok podle odstavce 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.*

[21] Z citovaného znění je zřejmé, a Nejvyšší správní soud se v tomto ohledu ztotožňuje s názorem žalovaného a krajského soudu, že odstavec 1 zkoumaného ustanovení zákona

pokračování

obsahuje úpravu obecnou a odstavec 2 úpravu speciální. Žalovaný a krajský soud však z tohoto vztahu dovozují „razantnější“ důsledky, než odpovídá znění speciálního ustanovení (odstavce 2), neboť mají za to, že odstavec 2 stanoví výhradně úrokovou sazbu, nikoli však úrokové období. Tento výklad je mylný a odporuje zřetelnému jazykovému vyjádření § 254 odst. 2 daňového řádu, které zákonodárce zvolil.

[22] Zkoumané ustanovení § 254 odst. 2 daňového řádu totiž upravuje nikoli jen (zvláštní) daňovou sazbu (ve dvojnásobné výši oproti „standardní“ sazbě). Stanoví též úrokové období, neboť daňovému subjektu (zde stěžovatelce) náleží dle doslovné dikce citovaného ustanovení úrok o zvláštní sazbě **za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení** – tedy přirozeně od jeho zahájení dle § 178 odst. 1 daňového řádu a po celou dobu tohoto řízení až do jeho pravomocného skončení. Jinak řečeno – pokud by zákonodárce vskutku zamýšlel stanovit pouze zvláštní sazbu bez toho, aby normoval i úrokové období, musel by zvolit podstatně odlišné gramatické vyjádření normy, konkrétně by musel například zcela opomenout formulaci, podle níž daný úrok náleží za takto určenou dobu.

[23] Jazykový výklad zákonného ustanovení má – s určitými výjimkami – přednost před jinými výkladovými metodami (typicky metodou teleologickou). Podle Ústavního soudu „[v] případě aplikace právního ustanovení je nutno prvotně vycházet z jeho doslovného znění. Pouze za podmínky jeho nejasnosti a nesrozumitelnosti (umožňující např. více interpretací), jakož i rozporu doslovného znění daného ustanovení s jeho smyslem a účelem, o jejichž jednoznačnosti a výlučnosti není jakákoli pochybnost, lze upřednostnit výklad *e ratione legis* před výkladem jazykovým“ (stanovisko Ústavního soudu ze dne 21. 5. 1996, Pl. ÚS st. 1/96). Nejvyšší správní soud konstatuje, že ve zkoumané otázce je text předpisu jednoznačný a nevyvolává nutnost užití jiných metod výkladu.

[24] Nejvyšší správní soud však pro úplnost dodává, že výše předestřený jazykový výklad předpisu neodporuje ani jeho účelu. Je ustáleně judikováno a plyne též z důvodové zprávy, že účelem právní úpravy § 254 daňového řádu je paušalizovaná náhrada škody daňovému subjektu za neoprávněné jednání správce daně a nahrazení „ceny peněz“, s nimiž daňový subjekt nemohl disponovat (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2017, č. j. 2 Afs 148/2017 – 36; všechna judikatura tohoto soudu je dostupná na www.nssoud.cz).

[25] Ke konkrétnímu účelu § 254 odst. 2 daňového řádu Nejvyšší správní soud uvedl, že takto zvýšený úrok „[j]e tedy třeba chápat jako sankci pro správce daně za případné neoprávněné vymáhání, které **zasáhlo do vlastnického práva daňového subjektu podstatněji než samotné nesprávné stanovení a následné dobrovolné uhrazení daňové povinnosti**, resp. *vice versa* kompenzaci pro daňový subjekt nahrazující mu následky způsobené takovým (intenzivnějším) postupem správce daně“ (dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2016, č. j. 7 Afs 299/2015 – 61; zvýraznění bylo přidáno). Zásah do vlastnického práva se přitom neděje až po dokončení exekuce a připsáním finančních prostředků na účet správce daně, ale již samotným zahájením exekučního řízení. Jakkoli je totiž v průběhu tohoto řízení samotné „holé“ vlastnické právo daňového subjektu zachováno, toto právo je významně omezeno (či – slovy citovaného rozsudku – je do něj „*podstatněji* *zasazeno*“) ve srovnání se situací, pokud daňová exekuce neprobíhá a daňový subjekt plní svoji daňovou povinnost dobrovolně. V projednávaném případě pak konkrétně stěžovatelka nemohla disponovat peněžními prostředky na bankovních účtech a movitými věcmi. Nejvyšší

správní soud proto přisvědčuje námitce stěžovatelky, že materiální dopady neoprávněného vymáhání pocítila hned od prvního dne provádění exekuce.

[26] Tuto okolnost ostatně nesporně ani žalovaný. Pouze trvá na tom, že způsobenou újmu stěžovatelky nelze kompenzovat úrokem dle § 254 odst. 2 daňového řádu a odkazuje stěžovatelku na uplatnění nároku dle zákona č. 82/1998 Sb. Takový postup by však odporoval výše předestřenému účelu právní úpravy – totiž usnadnit a též urychlit kompenzaci daňového subjektu přiznáním úroku z neoprávněného jednání správce daně.

[27] Se stěžovatelkou je třeba též souhlasit v tom, že daňový subjekt zásadně neovlivňuje volbu prostředků k vymožení dlužné částky a může jen velmi omezeně ovlivnit rychlost provádění exekuce. I tento argument vhodně dokresluje racionalitu zákonodárce, jenž výslovně úrokové období stanovil za dobu „*neoprávněně vedeného exekučního řízení*“.

[28] Nejvyšší správní soud k tomu již nad rámec nutného odůvodnění dodává, že samotný pojem „*neoprávněně vedené exekuční řízení*“ vykládá ve svojí judikatuře poměrně široce, a to tak, že může zahrnovat i prodej majetku z volné ruky, i když nejde striktně vzato o prodej v rámci daňové exekuce. Podmínkou zde je, aby exekuční řízení bylo dříve zahájeno. V první judikované věci (viz shora citovaný rozsudek č. j. 7 Afs 299/2015 – 61) byla zřízena zástavní práva na nemovitosti ve vlastnictví stěžovatele a tyto nemovitosti tehdejší stěžovatel následně prodával sice z volné ruky, ale „*pod tlakem správce daně*“. V druhé judikované věci kasační soud shodně hodnotil prodej z volné ruky se souhlasem exekutora, pokud tento prodej sloužil „*primárně k vymožení dlužné částky*“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2015, č. j. 8 Afs 91/2015 – 32).

[29] Stěžovatelce je třeba přisvědčit i v tom, že příklad krajského soudu a žalovaného ohledně krátkého exekučního řízení, které by nutně vedlo k nižší kompenzaci daňového subjektu, je ryze hypotetický. Je ovšem zřejmé, že záměrem žalovaného (jenž tuto myšlenku zřetelně rozvinul v odstavcích 21 a 22 svého rozhodnutí), bylo ilustrovat zdánlivou nevhodnost obecného pravidla, jež váže úrokové období právě jen na formální aspekt průběhu exekučního řízení. Žalovaný k tomu ve svém rozhodnutí uvedl, že stěžovatelčin výklad je třeba uplatnit nejen na zahájení, ale i na skončení úrokového období. To by skončilo s pravomocným skončením exekuce bez ohledu na to, kdy by byly peněžní prostředky daňovému subjektu skutečně vráceny. Potom právě období od skončení exekuce do vrácení prostředků by – podle názoru žalovaného – nebylo vůbec kryto úrokem z neoprávněného jednání správce daně.

[30] Takový výklad však neodpovídá znění zákona. V nastíněném hypotetickém případě by ve skutečnosti daňovému subjektu náležel úrok z neoprávněného jednání správce daně za dobu exekučního řízení ve výši určené dle § 254 odst. 2 daňového řádu, a dále pak – pokud by daň byla na základě exekuce skutečně uhrazena a správce daně by byl v prodlení s vrácením takto neoprávněně vymožené částky – by daňový subjekt měl stále nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně, byť s nižší sazbou dle § 254 odst. 1 daňového řádu. Počátkem druhého úrokového období by byl den exekuční úhrady daně a koncem den, kdy byla tato neoprávněně inkasovaná částka vrácena daňovému subjektu. Je totiž nemyslitelné, aby správce daně měl neoprávněně k dispozici peněžní prostředky daňového subjektu po určité období, které by nebylo kryto úrokem z neoprávněného jednání správce daně.

pokračování

[31] Závěrem Nejvyšší správní soud dodává, že si je vědom argumentu žalovaného, jenž cituje z rozsudku téhož soudu ze dne 26. 10. 2017, č. j. 5 Afs 27/2017 – 45, podle něhož by úrok z neoprávněného jednání správce daně měl daňovému subjektu „[n]abrazovat újmu *spočívající v nemožnosti nakládat s finančními prostředky v důsledku nezákonného rozhodnutí či nesprávného úředního postupu správce daně*“. Z toho žalovaný dovozuje, že naopak účelem úpravy není hradit újmu spočívající v nemožnosti nakládat s jiným majetkem. Tak tomu ovšem není.

[32] Zaprvé, odkazovaný rozsudek č. j. 5 Afs 27/2017 – 45, pojednával o úroku podle § 254 odst. 1 daňového řádu, který se vskutku týká úhrady daně, tedy neoprávněně inkasovaných finančních prostředků ze strany správce daně. Soud však tehdy nenaznačoval, že náhrada újmy podle celého § 254 daňového řádu se musí vždy a bezpodmínečně týkat jen finančních prostředků. Zadruhé, z pohledu ekonomického jsou finanční prostředky prostě jen likvidnější formou majetku než formy jiné (například věci movité a nemovité), i posledně uvedený majetek lze konec konců redukovat na „finanční hodnotu“, protože jej lze zpeněžit a takto – byť s vynaložením určitých nákladů a času – „proměnit“ méně likvidní majetek na finanční prostředky. Zatřetí, nedávalo by smysl, aby zákonodárce bez zjevného racionálního důvodu zamýšlel poskytnout ochranu jen jedné formě aktiv (finančním prostředkům), nikoli však jiným. Nakonec začtvrté, právě privilegovaná (dvojnásobná) sazba úroku dle § 254 odst. 2 daňového řádu ukazuje, že zákonodárce si byl vědom citelnější újmy způsobené daňovému subjektu omezeními, které s sebou nutně přináší exekuční řízení. Přitom je zřejmé, že z povahy věci se exekuce může týkat **jakéhokoli majetku**, tedy nejen finančních prostředků, a proto zákonodárce takto paušálně kompenzuje veškerou újmu bez ohledu na to, jaké formy majetku se exekuce týká.

[33] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že napadený rozsudek je nezákonný, a proto jej zrušil dle § 110 odst. 1, věty první s. ř. s. (výrok I. tohoto rozsudku). Věc však krajskému soudu nevrátil k dalšímu řízení, jelikož současně rozhodl o zrušení rozhodnutí žalovaného dle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. (výrok II. tohoto rozsudku). Pro zrušení rozhodnutí žalovaného totiž byly podmínky již před krajským soudem, respektive krajskému soudu by v dalším řízení s ohledem na závazný právní názor zdejšího soudu nezbylo, než rozhodnutí žalovaného zrušit. Dle § 78 odst. 4 s. ř. s., ve spojení s § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. Nejvyšší správní soud věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Dle § 78 odst. 5 s. ř. s., ve spojení s § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. je žalovaný v dalším řízení vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v odůvodnění tohoto rozsudku (viz následující odstavec).

[34] Nejvyšší správní soud shrnuje, že stěžovatelce náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně počítaný od zahájení daňové exekuce. Tuto skutečnost je žalovaný povinen zohlednit ve svém rozhodnutí.

[35] V případě, že Nejvyšší správní soud ruší rozsudek krajského soudu a současně ruší i rozhodnutí správního orgánu, je povinen rozhodnout kromě nákladů řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu (§ 110 odst. 3, věta druhá s. ř. s.). Náklady řízení o žalobě a náklady řízení o kasační

stížnosti tvoří v tomto případě jeden celek a Nejvyšší správní soud rozhodne o jejich náhradě jediným výrokem vycházejícím z § 60 s. ř. s. (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 As 61/2008 – 98).

[36] Jelikož stěžovatelka dosáhla zrušení správního rozhodnutí, měla z procesního hlediska úspěch ve věci a náleží jí tak dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. náhrada nákladů řízení vůči žalovanému.

[37] Náklady stěžovatelky v řízení o kasační stížnosti tvoří soudní poplatek ve výši 5 000 Kč a odměna advokátky (JUDr. Jitky Třeštíkové) ve výši 6 800 Kč za dva úkony právní služby v podobě převzetí a přípravy zastoupení a sepsání kasační stížnosti [§ 7 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif); dále jen „advokátní tarif“, s přihlédnutím k § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu, a dva režijní paušály po 300 Kč za dva úkony právní služby dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu]. Odměna advokátky v částce 6 800 Kč se zvyšuje o částku 1 428 Kč odpovídající dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 21 %, neboť zástupkyně stěžovatelky je plátcem DPH. Celkem tedy náklady řízení o kasační stížnosti činí 13 228 Kč (5 000 Kč + 8 228 Kč).

[38] Náklady stěžovatelky v řízení o žalobě tvoří zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a odměna zástupce stěžovatelky v tomto řízení (daňového poradce) ve výši 6 800 Kč za dva úkony právní služby v podobě převzetí a přípravy zastoupení a sepsání žaloby [§ 7 a § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu, s přihlédnutím k § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu, a dva režijní paušály po 300 Kč za dva úkony právní služby dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu]. Odměna daňového poradce je rovněž zvýšená o částku 1 428 Kč odpovídající DPH ve výši 21 %. Celkem tedy náklady řízení o žalobě činí 11 228 Kč (3 000 Kč + 8 228 Kč).

[39] Celkové důvodně vynaložené náklady stěžovatelky činí 24 456 Kč (5 000 Kč + 8 228 Kč + 3 000 Kč + 8 228 Kč). Žalovaný je povinen zaplatit stěžovateli náhradu nákladů řízení v této výši k rukám její zástupkyně, advokátky JUDr. Jitky Třeštíkové, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku (výrok III. tohoto rozsudku).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 15. prosince 2020

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu