



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci v Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Jana Dvořáka a soudců Aleše Korejtky a Petry Venclové ve věci

žalobce: **Elektrárny Opatovice, a. s.**, IČO: 288 00 621,
sídlem Opatovice nad Labem, PSČ 532 13,
zastoupeného obecným zmocněncem T. C.,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 11. 2019, č. j. 47649/19/5100-41453-711400,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19. 11. 2019, č. j. 47649/19/5100-41453-711400, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen do 60 dnů od právní moci tohoto rozsudku nahradit žalobci náklady řízení ve výši 8.000 Kč.

Odůvodnění:

1. Žalobce byl v letech 2011 až 2012 poplatníkem daně darovací z přidělených emisních povolenek dle § 7 a § 14a zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, v rozhodném znění.
2. Darovací daň týkající se žalobci bezúplatně přidělených emisních povolenek v roce 2011 byla žalobci vyměřena (ve shodě s údaji vykázanými žalobcem v jeho daňovém přiznání k této dani) ve výši 174.678.752 Kč, a to platebním výměrem ze dne 6. 6. 2012, č. j. 258513/12/248960605291. Žalobce proti platebnímu výměru ze dne 6. 6. 2012, č. j. 258513/12/248960605291, nepodal odvolání a darovací daň uhradil dne 4. 7. 2012.
3. Dne 2. 3. 2013 obdržel Finanční úřad pro Pardubický kraj dodatečné daňové přiznání ke shora uvedené dani darovací, v němž žalobce nově tvrdil, že mu ve vztahu k předmětné dani nevznikla žádná daňová povinnost (resp. daňová povinnost ve výši 0 Kč). Finanční úřad pro Pardubický kraj po provedeném postupu k odstranění pochybností doměřil žalobci rozdíl oproti poslední známé dani darovací ve výši 0 Kč, a to dodatečným platebním výměrem ze dne 2. 7. 2013, č. j. 1045338/13/2801-24400-601977. Odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 2. 7. 2013, č. j. 1045338/13/2801-24400-601977, žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 17. 1. 2014, č. j. 432/14/5000-14401-701836. Toto rozhodnutí však zdejší soud zrušil rozsudkem ze dne 21. 9. 2015, č. j. 52 Af 8/2014 – 80, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (žalovaný proti tomuto rozsudku nepodal kasační stížnost). V dalším řízení žalovaný rozhodnutím ze dne 8. 12. 2015, č. j. 42851/15/5100-31461-711333, změnil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 2. 7. 2013, č. j. 1045338/13/2801-24400-601977, tak, že žalobci nově doměřil rozdíl oproti poslední známé dani darovací ve výši -102.648.160 Kč. Vzniklý vratitelný přeplatek správce daně poukázal na bankovní účet žalobce dne 14. 12. 2015.
4. Žalobce následně podal námitku, kterou brojil proti tomu, že mu správce daně v rozporu § 254 odst. 1, 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), do 15 dnů od účinnosti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 12. 2015, č. j. 42851/15/5100-31461-711333 (tj. do 23. 12. 2015), nepřiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně ze zadržované částky. Finanční úřad pro Pardubický kraj námitku žalobce zamítl rozhodnutím ze dne 15. 1. 2016, č. j. 20541/16/2801-70462-601977. Následné odvolání žalobce pak zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 13. 7. 2016, č. j. 31205/16/5100-41453-711335. Žalobce toto rozhodnutí nenapadl správní žalobou, byť je v souladu se zásadou *vigilantibus iura scripta sunt* na osobě, která se cítí být rozhodnutím vydaným orgánem veřejné moci dotčena na svých právech, aby se proti takovému rozhodnutí bránila prostřednictvím opravných prostředků a docílila tak jeho zrušení, a byť podle § 8 odst. 3 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), ve znění pozdějších předpisů (dále též „zákon č. 82/1998 Sb.“), lze nárok na náhradu škody způsobené nezákonným rozhodnutím přiznat zásadně (nejde-li o případy zvláštního zřetele hodné) pouze tehdy, pokud poškozený využil v zákonem stanovených lhůtách všech procesních prostředků, které zákon poškozenému k ochraně jeho práva poskytuje; takovým prostředkem se rozumí řádný opravný prostředek, mimořádný opravný prostředek, vyjma návrhu na obnovu řízení, a jiný procesní prostředek k ochraně práva, s jehož uplatněním je spojeno zahájení soudního, správního nebo jiného právního řízení, nebo návrh na zastavení exekuce („jiným procesním prostředkem k ochraně práva“ je tedy i žaloba proti

rozhodnutí správního orgánu – k tomu srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 7. 5. 2018, sp. zn. III.ÚS 1071/14, bod 15).

5. Po dvou letech (15. 12. 2018) Finanční úřad pro Pardubický kraj obdržel v pořadí druhou žádost žalobce o přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu. Finanční úřad pro Pardubický kraj o žádosti žalobce rozhodl rozhodnutím ze dne 17. 1. 2019, č. j. 50027/19/2801-70462-601977, a žalobci přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu za období od 3. 7. 2013 do 14. 12. 2015 ve výši 35.363.698 Kč. Odvolání žalobce proti tomuto rozhodnutí žalovaný následně rozhodnutím ze dne 16. 8. 2019, č. j. 34128/19/5100-41453-711400, zamítl. Dne 24. 1. 2019 byla tato částka připsána na účet žalobce.
6. Dne 15. 2. 2019 obdržel Finanční úřad pro Pardubický kraj námitku žalobce, kterou žalobce brojil proti tomu, že Finanční úřad pro Pardubický kraj ve lhůtě 15 dnů od účinnosti rozhodnutí ze dne 17. 1. 2019, č. j. 50027/19/2801-70462-601977, na osobní účet žalobce nepřipsal „druhý“ úrok z neoprávněného jednání správce daně (za období od 23. 12. 2015 do 24. 1. 2019), na který mu vznikl nárok v důsledku pozdního připsání „prvního“ úroku z neoprávněného jednání správce daně. Námitka žalobce však byla rozhodnutím Finančního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 25. 4. 2019, č. j. 919328/19/2801-70462-601977, ve spojení s rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 11. 2019, č. j. 47649/19/5100-41453-711400, zamítnuta, a to ze dvou důvodů. Jednak orgány finanční správy dospěly k závěru, že se žalobce domáhá vyplacení úroku z úroků, přičemž takový požadavek odporuje zákazu anatocismu v daňovém právu. Dále orgány finanční správy uzavřely, že nebyla splněna ani základní podmínka stanovená v § 254 odst. 1 daňového řádu, dle kterého musí dojít ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně. V daném případě žalobce považoval za nezákonné rozhodnutí o stanovení daně negativní rozhodnutí orgánů finanční správy o jeho prvé žádosti o přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně (rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 15. 1. 2016, č. j. 20541/16/2801-70462-601977, a rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 7. 2016, č. j. 31205/16/5100-41453-711335). Tato rozhodnutí však nebyla změněna, zrušena či prohlášena za nicotná, neboť žalobce nepodal proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 7. 2016, č. j. 31205/16/5100-41453-711335, žalobu.
7. Proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 11. 2019, č. j. 47649/19/5100-41453-711400, podal žalobce žalobu, v níž zopakoval, že mu „*v souvislosti s rozhodnutím správce daně č. j. 50027/19/2801-70462-601977 ze dne 17. 1. 2019 náležel další úrok ve smyslu § 254 daňového řádu, neboť kdyby bylo postupováno zákonným způsobem, měla být částka 35.363.698 Kč připsána na jeho účet do 15 dnů od účinnosti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č. j. 42851/15/5100-31461-711333 ze dne 8. 12. 2015*“, což se nestalo. Žalobce proto trval na tom, že mu měl být do 15 dnů od účinnosti rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 17. 1. 2019, č. j. 50027/19/2801-70462-601977, na osobní účet připsán též úrok z částky ve výši 35.363.698 Kč (která představuje úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu za období od 3. 7. 2013 do 14. 12. 2015; částka 35.363.698 Kč byla připsána na účet žalobce dne 24. 1. 2019) za období od 24. 12. 2015 do 23. 1. 2019. Dle žalobce lze „*další úrok z neoprávněného jednání správce daně*“ přiznat, což žalobce dovozuje z rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále též „NSS“) ze dne 14. 12. 2017, č. j. 2 Afs 148/2017 – 36. Žalobce je též přesvědčen, že není podstatné ani to, že

dosud nedošlo k formální změně či ke zrušení zamítavých rozhodnutí orgánů finanční správy o první žádosti žalobce o přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně (rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 15. 1. 2016, č. j. 20541/16/2801-70462-601977, a rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 7. 2016, č. j. 31205/16/5100-41453-711335), neboť „*podstatné je, že materiálně došlo ke změně původně přiznané výše úroku*“ (rozhodnutím Finančního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 17. 1. 2019, č. j. 50027/19/2801-70462-601977, ve spojení s rozhodnutím žalovaného ze dne 16. 8. 2019, č. j. 34128/19/5100-41453-711400), „*a to bez ohledu na to, jakou procesní cestou k tomuto výsledku správce daně dospěl*“. Ze všech výše uvedených důvodů žalobce požadoval, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

8. Žalovaný ve vyjádření k žalobě setrval na závěrech obsažených v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, které je dle jeho názoru věcně správné a zákonné [obsah vyjádření žalovaného není nezbytné rekapitulovat, ostatně rozhodnutí soudu je primárně reakcí na žalobní námitky, teprve až v druhé řadě - a pouze tehdy, je-li to pro vyjasnění stěžejních otázek nezbytné - případně může reagovat i na vyjádření k žalobě (srov. shodně rozsudek NSS ze dne 2. 6. 2021, č. j. 10 Afs 405/2020 – 41, bod 9)], a navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.
9. Soud ve věci poprvé rozhodl rozsudkem ze dne 21. 10. 2020, č. j. 52 Af 2/2020 – 57, a žalobu jako nedůvodnou zamítl. Soud přisvědčil žalovanému, že žádosti žalobce o přiznání „*úroku z pozdě vyplaceného úroku*“ nebylo možno vyhovět, neboť tomu bránil zákaz anatocismu v daňovém právu. Dále soud konstatoval, že za těchto okolností již nebylo třeba se zevrubně zabývat další základní žalobní námitkou žalobce, neboť i kdyby byla důvodná, neměla by tato skutečnost vliv na závěr soudu o správnosti a zákonnosti výroku žalobou napadeného rozhodnutí (postačuje, pokud alespoň jeden z důvodů, o které byl opřen výrok žalobou napadeného rozhodnutí, obstojí). Přesto však soud jasně uvedl, že žalobce má pravdu v tom, že dle dnes již ustálené judikatury NSS (srov. např. rozsudky ze dne 26. 10. 2017, č. j. 5 Afs 27/2017-45, ze dne 13. 9. 2018, č. j. 4 Afs 212/2018-37, ze dne 18. 10. 2018, č. j. 6 Afs 232/2018-32, či ze dne 28. 11. 2018, č. j. 3 Afs 12/2017 – 51) není nezbytné, aby rozhodnutí správce daně bylo formálně změněno nebo zrušeno, pokud došlo z materiálního hlediska ke změně daňové povinnosti jinak. Tento dílčí nesprávný právní závěr žalovaného však neměl dle soudu vliv na správnost a zákonnost výroku žalobou napadeného rozhodnutí, jak již bylo zdůrazněno výše (jeden z důvodů, o které byl opřen výrok žalobou napadeného rozhodnutí, obstál).
10. Proti rozsudku ze dne 21. 10. 2020, č. j. 52 Af 2/2020 – 57, podal žalobce kasační stížnost, které NSS vyhověl a rozsudkem ze dne 6. 5. 2021, č. j. 10 Afs 382/2020-51, rozsudek zdejšího soudu ze dne 21. 10. 2020, č. j. 52 Af 2/2020 – 57, zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Desátý senát NSS se ztotožnil se závěry rozsudku NSS ve věci sp. zn. 2 Afs 148/2017 (proti nimž se vymezil zdejší soud ve zrušeném rozsudku ze dne 21. 10. 2020) a zopakoval, že zákaz úročení úroků, zvaný též zákaz anatocismu, je sice starý právní princip, ten však může litera zákona či jeho vnitřní systematika pro určitý okruh věcí popřít. Daňový řád v rozhodném znění dle NSS výslovně nevyklučoval úročení úroků z neoprávněného jednání správce daně (§ 254 odst. 1 daňového řádu), zákaz úročení úroků zákonodárce vtělil jen do § 253 odst. 3 daňového řádu, který se však vztahuje k úroku z prodlení (§ 252 daňového řádu). Závěr zdejšího soudu, že žádosti žalobce o přiznání „*úroku z pozdě vyplaceného úroku*“ nebylo možno vyhovět, neboť tomu bránil zákaz anatocismu

v daňovém právu, proto dle NSS neobstojí. NSS se naopak shodl se zdejší soudem v tom, že dle dnes již ustálené judikatury NSS neplatí, že úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu může vzniknout jen v případě, že byl zrušen, změněn nebo prohlášen za nicotný platební výměr, dodatečný platební výměr nebo hromadný předpisný seznam (srov. § 147 odst. 1 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020). Dle NSS pro vznik nároku daňového subjektu na úrok podle § 254 daňového řádu nejsou rozhodující formální aspekty rozhodování správce daně, ale to, zda jeho (původní) rozhodnutí bylo nezákonné.

11. Konkrétně NSS uvedl (viz body 24 až 30 rozsudku ze dne 6. 5. 2021, č. j. 10 Afs 382/2020 – 51), že správce daně tím, že žalobci předepsal „první“ úrok z neoprávněného jednání, tj. úrok z částky daně, k jejíž úhradě žalobce nebyl povinen, uznal vlastní prvotní pochybení, tj. původní neoprávněné jednání ve vztahu k částce přibližně 102,6 mil. Kč, o kterou mylně vyměřená darovací daň převyšovala později správně vyměřenou daň (rozhodnutí správce daně ze dne 17. 1. 2019). V lednu 2019 správce daně tento „první“ úrok ve výši téměř 35,4 mil. Kč předepsal za období od 3. 7. 2013 (den následující po vydání původního platebního výměru na daň v nesprávné výši) do 14. 12. 2015, tj. do momentu, kdy žalobci na základě rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 12. 2015 vrátil částku přibližně 102,6 mil. Kč. NSS zdůraznil, že „první“ úrok byl úrokem z neoprávněného jednání ve smyslu § 254 daňového řádu (srov. rozsudek NSS 5 Afs 27/2017, Sev.en EC, body 55 až 59, a na něj navazující rozsudek NSS ze dne 28. 11. 2018, č. j. 3 Afs 12/2017-51, C-Energy Planá, bod 39; rozsudek NSS 8 Afs 85/2018, PEPSICO CZ, body 16-21; rozsudek NSS ze dne 18. 10. 2018, č. j. 6 Afs 232/2018-32, ČEZ, body 25-28). Dle NSS nesprávné zadržování částky „prvního“ úroku, která žalobci náležela, a to po dobu více než tři let, je ekvivalentem situace, v níž by žalobce ve skutečnosti ze svých peněz hradil daň na základě rozhodnutí správce daně, které bylo později shledáno nezákonným či nicotným. NSS konstatoval, že tím, že správce daně předepsal žalobci „první“ úrok z neoprávněného jednání, tj. úrok z částky daně, k jejíž úhradě nebyl povinen, uznal vlastní prvotní pochybení, tj. původní neoprávněné jednání ve vztahu k částce přibližně 102,6 mil. Kč, o kterou mylně vyměřená darovací daň převyšovala později správně vyměřenou daň (rozhodnutí správce daně ze dne 17. 1. 2019). V lednu 2019 správce daně tento první úrok ve výši téměř 35,4 mil. Kč předepsal za období od 3. 7. 2013 (den následující po vydání původního platebního výměru na daň v nesprávné výši) do 14. 12. 2015, tj. do momentu, kdy žalobci na základě rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 12. 2015 vrátil částku přibližně 102,6 mil. Kč. NSS podotknul, že první úrok byl úrokem z neoprávněného jednání ve smyslu § 254 daňového řádu. Dále NSS zdůraznil, že navzdory žalobcově aktivitě správce daně žalobci nenahradil újmu, která spočívala v tom, že mu od 23. 12. 2015 (15 dní od rozhodnutí ze dne 8. 12. 2015; § 254 odst. 3 daňového řádu) do 23. 1. 2019 (den předcházející dni vyplacení částky „prvního“ úroku ve výši téměř 35,4 mil. Kč) zadržoval také částku „prvního“ úroku dle § 254 odst. 1 daňového řádu, kterou nakonec dne 24. 1. 2019 předepsal na účet žalobce. Pokud tedy dle NSS daňové orgány po dobu přes tři roky (od prosince 2015 do ledna 2019) prodlévaly s předepsáním „prvního“ úroku ve výši téměř 35,4 mil. Kč, zcela jistě zatížily daňové řízení dalším neoprávněným jednáním. Toto prodlení je podle NSS třeba uchopit nezávisle na prvním pochybení (vyměření darovací daně v nesprávné výši). Správce daně, který daňovému subjektu včas (dle § 254 odst. 3 daňového řádu do 15 dní ode dne účinnosti rozhodnutí z 8. 12. 2015) nepředepsal úrok z prvotního neoprávněného jednání (za období od 3. 7. 2013 do 14. 12. 2015), ale předepsal jej až v lednu 2019, nemůže dle názoru NSS spoléhat na to, že se zproští povinnosti hradit

další úroky z neoprávněného jednání, které náleží žalobci ve vztahu k částce pozdě připsaného „prvního“ úroku. Skutečnost, že správce daně s tříletým zpožděním přiznal žalobci úrok z neoprávněného jednání, jej dle mínění NSS nechrání před hrazením úroku dle § 254 odst. 1 z částky „prvního“ úroku, kterou po dobu více než tři let zadržoval a až poté ji žalobci předepsal na jeho osobní daňový účet. NSS vysvětlil, že tím, že správce daně rozhodnutím ze dne 17. 1. 2019 předepsal „první“ úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu, se ve smyslu § 2 odst. 5 daňového řádu tento úrok oddělil od původní jistiny (původního daňového přeplatku). Tento úrok získal stálou hodnotu, slovy rozsudku 2 Afs 148/2017 „vykryštalizovala“ částka, kterou byly daňové orgány povinny řádně a včas předepsat na osobní daňový účet žalobce. Tato částka se tak stala novou jistinou sui generis, nadále nesledovala osud hlavní jistiny (původního daňového přeplatku). Prodlévání s předepsáním či vrácením částky tohoto „prvního“ úroku z původního neoprávněného jednání správce daně tedy podléhá dle NSS dalšímu úročení dle § 254 daňového řádu, a to až do momentu předepsání tohoto úroku na účet daňového subjektu. Tím se „pokryje“ celá doba neoprávněného jednání. NSS shrnul, že pokud správce daně dvakrát neoprávněně jednal vůči dvěma různým částkám, které náležely stejnému daňovému subjektu (jednak původní jistina, jednak prvně předepsaný úrok dle § 254 daňového řádu), nemůže tento dvojitý nesprávný postup kompenzovat daňovému subjektu předepsáním jediného („prvního“) úroku dle § 254 daňového řádu. Na tom nic nemění ani polemika žalovaného, že žalobce dostal na „prvním“ úroku z prodlení více, než je částka, o kterou poklesla hodnota jeho peněz v čase. Žalobci také dle NSS nelze klást k tíži, že slovy žalovaného „vyčkávala“ s uplatněním druhé žádosti o přiznání „prvního“ úroku dle § 254 daňového řádu od skončení řízení o její první žádosti, které daňové orgány nevyhověly. V této souvislosti NSS žalovanému připomněl, že žalobce – v situaci předpokládané v § 254 daňového řádu – nemusel podávat žádnou žádost, jelikož správce daně měl „první“ úrok ze svého neoprávněného postupu při vyměření darovací daně žalobci předepsat na jeho osobní daňový účet z úřední povinnosti, řádně a včas (§ 254 odst. 1 a 3 daňového řádu).

12. NSS též odmítl argument, že žalobce se může domoci náhrady újmy z pozdě předepsaného „prvního“ úroku ve výši téměř 35,4 mil. Kč v řízení dle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem. Pokud by se žalobce musel domáhat náhrady újmy výlučně tímto způsobem, byl by dle NSS popřen vlastní smysl § 254 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020, jímž je předcházet komplikovaným řízením o náhradu škody, a to tak, že způsobenou majetkovou újmu by daňovému subjektu měla „pokryt“ právě výše daného úroku (rozsudky NSS ze dne 22. 12. 2015, čj. 3 As 113/2014-47, č. 3399/2016 Sb. NSS, SLOT Group, čj. 3 Afs 12/2017, C-Energy Planá, bod 39). Nynější situaci podle NSS není třeba odlišovat od situace, kdy vzniká „první“ úrok z neoprávněného jednání správce daně. Smysl úroku dle § 254 zůstává stejný, a to vyřešit náhradu vzniklé újmy v režimu veřejného práva, nikoli odkázat daňový subjekt na poměrně trnitou cestu ke kompenzaci dle zákona č. 82/1998 Sb. (k tomu srov. § 254 odst. 6 daňového řádu). NSS proto neshledal, že by se závěry rozsudku NSS ve věci 2 Afs 148/2017 dostaly do rozporu s rozsudkem NSS ve věci 1 Afs 80/2009. Ani další judikatura, která dříve navazovala na rozsudek 1 Afs 80/2009 či později na 2 Afs 148/2017, nevytvořila dle NSS rozpory, které by měl řešit rozšířený senát NSS.

13. NSS konečně zopakoval, že daňové orgány se nemohou vyhnout odpovědnosti za včasné a řádné vyplacení úroku dle § 254 daňového řádu poukazem na to, že předepsání tohoto úroku není formálním rozhodnutím správce daně, ale jen „prostým“ úkonem. Pro závěr o tom, zda daňovému subjektu náleží úrok dle § 254 odst. 1, je rozhodné pouze to, zda ke vzniku přeplatku došlo z důvodu nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu správce daně, ne to, v jakém dílčím daňovém řízení se správce daně této nezákonnosti dopustil (např. rozsudek NSS ze dne 26. 9. 2018, č. j. 8 Afs 85/2018-40, PEPSICO CZ, bod 19). Nesprávné zadržování částky „prvního“ úroku, která žalobci náležela, a to po dobu přibližně tří let, je dle NSS ekvivalentem situace, v níž by žalobce ve skutečnosti ze svých peněz hradil daň na základě rozhodnutí správce daně, které bylo později shledáno nezákonným či nicotným.
14. Ve světle výše uvedených - a pro krajský soud závazných (§ 110 odst. 4 s. ř. s.)¹ - právních názorů NSS žalobou napadené rozhodnutí nemohlo obstát, a proto jej soud podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil (výrok I). Soud rozhodl o věci samé bez jednání, neboť zákonem stanovené podmínky pro takový postup byly splněny (§51 odst. 1s. ř. s.).
15. Dle § 60 odst. 1 s. ř. s. 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. Měl-li úspěch jen částečný, přizná mu soud právo na náhradu poměrné části nákladů. Soud proto úspěšnému žalobci přiznal proti žalovanému, který ve věci úspěch neměl, právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem (výrok II) tvořených zaplacenými soudními poplatky za žalobu a za kasační stížnost (3.000 Kč + 5.000 Kč).

Poučení:

¹ Právní názor Nejvyššího správního soudu vyslovený ve zrušovacím rozhodnutí je závazný jak pro žalovaného [srov. § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. ve spojení s § 78 odst. 5 s. ř. s.], tak pro krajský soud (srov. rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 27. 2. 2018, č. j. 46 Af 35/2015-27, publ. pod č. 3732/2018 Sb. NSS). Vysloveným právním názorem je vázán i Nejvyšší správní soud sám, rozhoduje-li za jinak nezměněných poměrů v téže věci o kasační stížnosti proti novému rozhodnutí krajského soudu. Změny původně vysloveného právního názoru se senát, který o nové kasační stížnosti rozhoduje, nemůže domoci ani předložením věci rozšířenému senátu postupem podle § 17 s. ř. s. (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 59/2007 - 56). Vázanost právním názorem je oslabena pouze výjimečně, a to typicky v případě nových (zásadních) skutkových zjištění (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 11. 2019, č. j. 1 Afs 183/2019 - 40, bod 27), v případě změny právní úpravy nebo v případě překonání předešlého právního názoru judikaturou (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2017, č. j. 10 As 305/2017 - 57, bod 12). Princip kasační závaznosti právního názoru instančně nadřízeného soudu je procesním odrazem hierarchického uspořádání soudní soustavy. Není přitom samoučelný, smyslem jeho zachovávání je jednak rychlost a hospodárnost výkonu soudnictví, jednak právní jistota účastníků soudního řízení a z ní vyplývající důvěryhodnost rozhodovací činnosti soudů. Případný - byť i důvodný - nesouhlas krajského soudu či správního orgánu s právními závěry či se skutkovým hodnocením Nejvyššího správního soudu obsaženým v jeho zrušujícím rozsudku, je irrelevantní a krajský soud i správní orgán musí v dalším řízení závěry Nejvyššího správního soudu respektovat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2017, č. j. 1 As 74/2017 - 28). Možné překročení pravomocí instančně nadřízeným soudem při formulaci závazného právního názoru lze řešit toliko cestou opravných prostředků (jsou-li jaké), eventuálně cestou ústavní stížnosti, vždy však pouze z iniciativy účastníků řízení (srov. nálezy Ústavního soudu ve věci sp. zn. Pl. ÚS 15/14).

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost (mimořádný opravný prostředek) ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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.

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.

Pardubice 26. srpna 2021

Jan Dvořák v. r.
předsedu senátu