



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudců JUDr. Michala Hájka, Ph.D. a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jíříka ve věci

žalobce: **Ing. M.K.**  
se sídlem  
zastoupeného advokátem Mgr. Jakubem Hajdučíkem  
se sídlem Sluneční náměstí 2588/14, 158 00 Praha 5

proti  
žalovanému: **Finanční úřad pro Jihočeský kraj**  
se sídlem Mánesova 180/3a, 371 87 České Budějovice

v řízení o žalobě proti rozhodnutí ze dne 14. 4. 2021, č. j. 770933/21/2211-50523-305320,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává.**

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobou doručenou Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) dne 19. 5. 2021 se žalobce domáhal zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým byla podle § 159 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítnuta námitka žalobce proti úkonu správce daně při Shodu s prvopisem potvrzuje J.M.

placení daní spočívajícím v nepředepsání úroku z nesprávně stanovené daně (do 1. 1. 2021 úrok z neoprávněného jednání správce daně), na osobní daňový účet žalobce z částky doměřené dodatečným platebním výměrem z 5. 3. 2018 č. j. 426447/18/2011 – 50523-305320, kterým Finanční úřad pro Jihočeský kraj doměřil daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období (kalendářní rok) 2015 ve výši 850 887 Kč, daňový bonus ve výši -12 027 Kč penále z částky doměřené daně ve výši 172 582 Kč.

2. Žalovaný správní orgán v rozhodnutí o námitce uvedl, že neshledal vznik nároku žalobce na úrok z neoprávněného jednání správce daně (potažmo z nesprávně stanovené daně), a proto takový úrok nebylo možné předepsat na osobní daňový účet žalobce. Pro posouzení dané věci není podstatné, že rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 3. 2020 č. j. 11245/20/5200-10423-708571 bylo rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 17. 2. 2021 č. j. 51 Af 9/2020-57 zrušeno. Správce daně nebyl nečinný, pokud nepředepsal na osobní daňový účet žalobce úrok podle § 254 daňového řádu. V konkrétním případě sice dodatečný platební výměr v důsledku zrušení rozhodnutí odvolacího orgánu pozbyl právní moci, věc se však do stadia rozhodování o řádném opravném prostředku a s ohledem na zásadu presumpce správnosti aktů vydaných orgány veřejné správy byl nadále správný a zákonný do doby, než by jej příslušný orgán zákonem předvídanou formou prohlásil za nicotný, případně jej jako nezákonný zrušil. Vzhledem k tomu, že ke zrušení dodatečného platebního výměru nedošlo, nevznikl žalobci nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 daňového řádu.
3. Žalobce s rozhodnutím nesouhlasil a podal proti němu žalobu. V žalobě tvrdil, že v souvislosti se zrušením rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 3. 2020 č. j. 11245/20/5200-104123-708571 rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích dne 17. 2. 2021 č. j. 51 Af 9/2020-57 vznikl na osobním daňovém účtu žalobce přeplatek ve výši doměřené daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2015 ve výši 850 887 Kč a penále z částky doměřené daně ve výši 172 582 Kč. Z toho důvodu byly splněny podmínky pro vznik úroku, který představuje odškodnění za nezákonně zadržované finanční prostředky.
4. Podle žalobce se žalovaný dopustil chyby, neboť ignoroval rozdíl mezi daní a daňovým penálem. Daňové penále má povahu trestu a řízení o něm je pod ochranou čl. 6 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod. K tomu odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu i usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 210/2014. Zrušením rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 3. 2020 rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 17. 2. 2021 č. j. 51 Af 9/2020-57 došlo k zániku splatnosti penále. Tuto situaci žalobce přirovnal k zániku vykonatelnosti odsuzujícího rozsudku v oblasti trestního práva. Proto musí být v souladu se zásadou presumpce nevinoty pohlíženo na žalobce jako nevinného a nelze mu zadržovat finanční prostředky zaplacené na úhradu svého druhu trestní sankce, jak činí žalovaný.
5. Z toho důvodu náleží žalobci odškodnění odpovídající úroku. V souvislosti se zrušujícím rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích totiž přestala být doměřená daň z příjmů fyzické osoby za rok 2015 ve smyslu § 143 odst. 5 daňového řádu splatná a žalobci vznikl na osobním daňovém účtu přeplatek ve výši zaplacené daně a jejího příslušenství. Vzhledem k tomu, že rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 3. 2020 bylo nezákonné, bylo nezákonné i trvání jeho účinků, které spočívaly v tom, že žalovaný

zadržoval žalobcovy finanční prostředky, které žalobce zaplatil, neboť kdyby tak neučinil, došlo by k exekuci.

6. Pokud žalovaný argumentuje tím, že úrok se poskytuje jen v případě, že dojde k definitivní změně výše daně a pouze v tomto rozsahu jde o retroaktivní aplikaci hmotněprávní úpravy, kterou přinesla novela č. 283/2020 Sb., když byl § 254 nově nazván úrokem z nesprávně stanovené daně a i tak obsahově změněn je retroaktivní aplikace pozdější právní úpravy nezákonná. Současně žalobce namítl, že zrušením rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství přestal být prvostupňový platební výměr nejen pravomocný, ale i doměřená daň splatná. Žalobce k tomu odkázal na rozsudek NSS sp. zn. 6 Afs 214/2020 (týkající se zajišťovacího řízení, v němž dochází ke zřízení zástavního práva). Žalobce dále v žalobě tvrdil, že rozhodnutím o stanovení daní podle § 147 odst. 1 daňového řádu je i rozhodnutí o odvolání. K tomu odkázal na rozsudek NSS sp. zn. 9 Afs 128/2016 (bod 42 rozsudku „*rozhodnutím o stanovení daně je totiž kromě platebního výměru, dodatečného platebního výměru a bromadného předpisného seznamu srov. § 147 odst. 1 daňového řádu, také např. rozhodnutí odvolacího orgánu o odvolání proti platebnímu výměru či rozhodnutí o výsledku přezkumu.....*“). Podle názoru žalobce se žalovaný tímto rozsudkem odmítá řídit. To žalobce vnímá jako úřední nekázeň.
7. Rozhodnutí žalovaného je nezákonné, neboť zrušením rozhodnutí o odvolání došlo ke splnění ve všech podmínky pro vznik úroku podle § 254 daňového řádu z roku 2020. Proto žalobce navrhl zrušení rozhodnutí žalovaného a vrácení věci k dalšímu řízení.

## II. Stručné shrnutí vyjádření žalovaného

8. Žalovaný správní orgán navrhl zamítnutí žaloby. V první řadě nastínil právní a skutkový stav věci. K námitce rozdílu mezi daní a daňovým penále žalovaný uvedl, že žalobcovým výkladem dochází ke směšování několika skutečností, které sice mají společného jmenovatele daňové penále, nicméně jsou svým obsahem zcela odlišné. Žalovaný se shoduje s žalobcem, že penále představuje sankci za porušení povinností souvisejících s nesprávně tvrzenou a odvedenou daní, jejíž vznik je ovlivněn i případnou součinností daňového subjektu v průběhu daňového řízení.
9. Žalovaný však již nesouhlasí se žalobcem v navazující otázce pravidel a principů upravujících správu penále v režimu správy daní, neboť je odlišná od pravidel trestního řízení. Při stanovení penále na rozdíl od trestního práva nemá žádnou roli otázka zavinění. Penále představuje příslušenství daně a je obligatorní sankcí, která vzniká přímo ze zákona jako následek nesplnění povinnosti tvrzení, která stíhá daňový subjekt. Daňový subjekt má povinnost uhradit penále z částky doměřené daně tak, jak byla stanovena oproti poslední známé daňové povinnosti. Penále sleduje osud daně, k níž se váže, což znamená, že dojde-li k prominutí daně nebo jejímu odepsání, odepíše se i související příslušenství daně. Pod pojmem příslušenství lze shledat úrok, penále, pokutu a náklady řízení. Pouze úrok (a to jak úrok z prodlení, tak i z úrok z posečkané částky či úrok z daňového odpočtu, penále a pokuta za opožděné tvrzení sledují stejný osud jako daň samotná). Zrušením rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství nebyly zrušeny dodatečné platební výměry, a tudíž byla daň platně stanovena a k zániku penále nedošlo. Správce daně stanovil v nalézacím řízení žalobci daň rozhodnutím o stanovení daně, který je označen jako dodatečný platební výměr. Po zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o odvolání proti platebnímu výměru se věc vrátila do odvolacího řízení, kdy nedošlo ke zrušení

dodatečných platebních výměřů a Odvolací finanční ředitelství bude znovu rozhodovat o dosud nerozhodnutém odvolání žalobce.

10. Výkladem pojmu stanovení daně se podrobně zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku sp. zn. 4 Afs 310/2020. V tomto rozsudku řešil identickou věc s nyní projednávanou věcí, a to právní otázku okamžiku zrušení rozhodnutí o stanovení daně a žalovaný na závěry tam vyslovené ve skutkově a právně shodném sporu odkazuje. Žalovaný vnímá jako zásadní pro posouzení celé kauzy skutečnost, že krajský soud ve zrušujícím rozsudku zrušil pouze rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství a věc vrátil k dalšímu řízení. Dodatečný platební výměř je v souladu se zásadou presumpce správnosti veřejnoprávního aktu rozhodnutím o stanovení daně, které je platné, proto nebyla splněna základní podmínka vážící ke vzniku nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně, respektive úroku z nesprávně stanovené daně, neboť nedošlo k prohlášení nicotnosti nebo zákonnosti rozhodnutí o stanovení daně.

### III. Právní názor soudu

11. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s.ř.s.“). Soud rozhodl bez nařízeného jednání, neboť účastníci řízení projevíli s takovým procesním postupem soudu ve smyslu § 51 odst. 1 s.ř.s. souhlas.
12. Žaloba není důvodná.
13. V souzené záležitosti je předmětem sporu otázka správnosti postupu žalovaného, který po zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti doměřené dani z příjmu fyzických osob rozsudkem krajského soudu, přičemž dodatečný platební výměř po stanovení daně žalobci zrušen nebyl, nepředepsal žalobci na jeho osobní daňový účet úrok podle § 254 daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020. K zániku splatnosti penále dochází odstraněním rozhodnutí o odvolání, a proto podle žalobce bylo třeba aplikovat úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu účinného v r. 2020 a posléze § 253a daňového řádu 2021, který žalobci předepsán nebyl. Pokud žalovaný argumentoval tím, že úrok se poskytuje jen v případě, že dojde k definitivní změně výše daně a pouze v tom rozsahu, pak jde fakticky o retroaktivní aplikaci hmotně právní úpravy, kterou přinesla novela č. 283/2020, neboť byl § 254 nově nazván „úrok z nesprávně stanovené daně“ a tak i obsahově změněn. Retroaktivní aplikace pozdější úpravy je nezákonná. Námitku soud hodnotí jako nedůvodnou.
14. Podle přechodných ustanovení zákona č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, v platném znění bod č. 11, úrok podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, u něhož ke dni nabytí účinnosti zákona trvají podmínky pro jeho vznik, se uplatní do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto zákona. Ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se na tento úrok uplatní zákon č. 280/2009 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Podle bodu č. 12 se na řízení a jiné postupy související s uplatněním úroků podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona použije zákon č. 280/2009 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. S ohledem na obecný zákaz pravé

retroaktivity bylo zapotřebí určit rozhodnou právní úpravu pro hmotněprávní a procesně právní aspekty nárokovaného úroku za situace, kdy podmínky pro vznik úroku teoreticky nastaly ještě za účinnosti původní úpravy a ke dni nabytí účinnosti nové právní úpravy nadále trvají. Ve smyslu citovaných přechodných ustanovení platí, že nelze novou právní úpravou regulovat existenci úroku přede dnem nabytí její účinnosti, zatímco procesní aspekty nové právní úpravy lze ode dne nabytí její účinnosti aplikovat též na úroky vzniklé v minulosti. Úroky z neoprávněného jednání správce daně tak mohly naposledy vzniknout za den předcházející nabytí účinnosti zákona, kterým se mění daňový řád (31. 12. 2020), zatímco úroky z nesprávně stanovené daně nejdříve za den, kdy zákon, kterým se mění daňový řád, nabyl účinnosti (1. 1. 2021). Přechodné ustanovení v čl. II bod 11 zákona, kterým se mění daňový řád, jasně stanoví určení okamžiku, kdy budou aplikována pravidla pro dosavadní úrok z neoprávněného jednání správce daně včetně hmotněprávních parametrů namísto nové právní úpravy, kdy přináležejí úroky z nesprávně stanovené daně. V oblasti procesních aspektů úroku se nová právní úprava použije, naopak ode dne nabytí účinnosti zákona, kterým se mění daňový řád, jak na úroky vzniklé před, tak na úroky vzniklé po nabytí účinnosti tohoto zákona.

15. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020, 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 repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14% 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 písm. a) tohoto ustanovení je základem pro výpočet úroku z nesprávně stanovené daně část uhrazené daně, o kterou byla snížena daň stanovená nad rámec tvrzení daňového subjektu nebo z moci úřední. Podle odst. 2 písm. a) tohoto ustanovení úrok z nesprávně stanovené daně vzniká ode dne následujícího po náhradním dni splatnosti daně, nebo došlo-li k její úhradě později, ode dne její úhrady, do dne jejího vrácení, použití nebo převedení, nejpozději však do uplynutí lhůty pro její vrácení.
16. Podle § 251c odst. 3 daňového řádu úrok hrazený správcem daně, u kterého pominuly podmínky pro jeho vznik, předepíše správce daně do evidence daní.
17. Podle § 155b odst. 4 daňového řádu, vznikne-li v důsledku zrušení, změny, zániku účinnosti nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně vratitelný přeplatek, vrátí jej správce daně bez žádosti do patnácti dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým došlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně.
18. V dané záležitosti jako zásadní otázku pojmenoval žalobce postup žalovaného, kterým ignoruje rozdíl mezi daní a daňovým penále z hlediska toho, že daňové penále má povahu trestu. Soud v této souvislosti uvádí, že není sporu o tom, že penále má trestně právní povahu, je sankcí, která souvisí se samotným nesprávným daňovým tvrzením při doměřování daně. Toto hodnocení však nemá přímý vliv na další postup správce daně, tak jak mu vytýká žalobce. Je totiž třeba při správě penále vycházet z ustanovení daňového řádu, která jsou odlišná od pravidel stanovených v řízení trestním. Penále má trestní charakter představuje příslušenství daně a představuje povinnou sankci vznikající přímo ze zákona, jako následek nesplnění povinnosti tvrzení daňového subjektu. Povinnost uhradit

penále z částky doměřené daně, tudíž vzniká přímo ze zákona. Správce daně rozhoduje o povinnosti uhradit penále platebním výměrem a toto penále je splatné do 30 dnů ode dne oznámení platebního výměru, nejdříve však ke stejnému dni jako stanovená daň, ze které se penále vypočítává. Jinak řečeno penále sleduje osud daně, k níž je navázáno a jako příslušenství daně se odepíše nebo promine za situace, že dojde k prominutí nebo odpisu této daně. Tato zásada platí i pro situace, kdy se výše daně změní.

19. V konkrétním případě byl na základě výsledků daňové kontroly vydán dne 5. 3. 2018 č. j. 426447/18/2211-50523-305320 dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období rok 2015, kterým byla žalobci doměřena daň a daňový bonus včetně stanovení penále. O odvolání žalobce rozhodlo Odvolací finanční ředitelství dne 17. 3. 2020 pod č. j. 11245/20/5200-10423-708571, kterým odvolání žalobce zamítlo a napadený platební výměr potvrdilo. Na základě správní žaloby Krajský soud v Českých Budějovicích zrušil rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství rozsudkem ze dne 17. 2. 2021 č. j. 51 Af 9/2020-57 a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Nutno zdůraznit, že dodatečný platební výměr ze dne 5. 3. 2018 zrušen nebyl.
20. Žalobce v této souvislosti namítal, že právě zrušením rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích doměřená daň z příjmů fyzické osoby za rok 2015 přestala být splatná ve smyslu § 143 odst. 5 daňového řádu, a proto vznikl na osobním daňovém účtu žalobce přeplatek ve výši zaplacené daně a jejího příslušenství. Žalobce v této souvislosti proto odkázal na ustanovení § 254 daňového řádu, kdy vznikl žalobci nárok na úrok, který představuje paušalizované odškodnění a je započitatelné na skutečnou škodu, která žalobci vznikla.
21. Soud tento názor žalobce nesdílí. Žalobci byla dodatečným platebním výměrem stanovena daň a tato situace zůstala nezměněna i tehdy, kdy tento platební výměr pozbyl právní moci v důsledku zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích, jak bylo výše uvedeno. Daň tudíž zůstala stanovena. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 310/2020, kde NSS odkázal na svůj rozsudek sp. zn. 6 Afs 399/2017, podle kterého daňový řád sice pojem „stanovení daně“ nikde legálně nedefinuje, ale v řadě ustanovení jej však zmiňuje, především v § 147 (rozhodnutí o stanovení daně). Je proto třeba rozlišovat stanovení daně oproti jejímu vyměření. Jinak řečeno platebním výměrem je daň stanovena, avšak pokud není platební výměr v právní moci, není daň vyměřena (srov. též § 139 daňového řádu a Matyášová L., Grossová M. E : Daňový řád s komentářem a judikaturou - 2. aktualizované a doplněné vydání, Leges, Praha 2015). Z § 147 odst. 1 daňového řádu je dále zřejmé, že rozhodnutím o stanovení daně je také dodatečný platební výměr.
22. Poukaz žalobce na rozsudek NSS č. j. 6 Afs 214/2020 - 54 není případný, neboť tento rozsudek se týkal odlišné věci, kde nebylo možné zřídit zástavní právo pro nesplnění podmínky existence daňové pohledávky, zjištěné a pravomocně stanovené, jelikož stěžovatel podal proti dodatečnému platebnímu výměru na daň včasné odvolání, o kterém nebylo v době vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva rozhodnuto. V nyní posuzované věci jde o aplikaci zcela odlišných ustanovení daňového řádu. Totéž platí i o dalších žalobcem odkazovaných rozsudcích Nejvyššího správního soudu. Rovněž odkaz žalobce na rozsudek NSS č. j. 6 Afs 398/2017 - 33 taktéž dopadá na jinou situaci, neboť je v něm řešena otázka, kdy může správce daně vydat platební výměr na úrok z prodlení a dále návaznost na možnost takový úrok exekučně vymáhat.

23. S těmito závěry souvisí námitka žalobce, že zrušením rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství pozbyl dodatečný platební výměr právní moci, čímž přestalo být rozhodnutí o stanovení daně platné a stanovené daně přestaly být splatnými. Námitku rovněž soud hodnotí jako nedůvodnou. K odůvodnění tohoto názoru soud odkazuje na již výše citovaný rozsudek NSS sp. zn. 4 Afs 310/2020 „...*právní moc jako vlastnost rozhodnutí o stanovení daně je zásadní pro určení okamžiku, kdy byla daň závazně vyměřena a kdy nastává její splatnost. Není-li však rozhodnutí o stanovení daně dosud v právní moci či pozbylo-li právní moci po zrušení původního rozhodnutí žalovaného o odvolání, nelze mít automaticky za to, že došlo také ke zrušení předmětného rozhodnutí o stanovení daně. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2009, č.j. 1 As 79/2008-128, č. 1815/2009 Sb. NSS, totiž platí, že právní řád je založen na zásadě presumpce správnosti aktů vydaných orgány veřejné správy, dle níž se má za to, že správní akt je zákonný a správný, a to až do okamžiku, kdy příslušný orgán zákonem předvídanou formou prohlásí správní akt za nezákonný a zruší jej.*“
24. Nutno zdůraznit, že zdejší soud ve zrušujícím rozsudku zrušil rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o odvolání a zavázal ten orgán, aby posoudil další skutkové okolnosti případu, které mohly mít vliv na určení konkrétní výše daňové povinnosti žalobce. Dodatečný platební výměr zrušen nebyl, byl ponechán v platnosti, a proto je nutné jej považovat za platný, správný a zákonný. Ke zrušení rozhodnutí o stanovení daně by došlo pouze tehdy, pokud by dalším řízením byl dodatečný platební výměr zrušen a řízení by bylo zastaveno. Z toho důvodu nemohl soud přisvědčit argumentaci žalobce, že pokud je daň splatná až rozhodnutím o odvolání, pak zrušením rozhodnutí o odvolání vždy vznikne přeplatek. Jak již soud výše popsal s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu, i po zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o odvolání, platební výměr stanovující uhrazenou daň byl i nadále v platnosti a přeplatek na dani proto nevznikl. Toto pravidlo presumpce správnosti aktů vydaných orgány veřejné správy platilo, jak u aktů vydaných orgány veřejné správy do 31. 12. 2020 podle § 254 odst. 1 daňového řádu tak i v rozhodném znění od 1. 1. 2021 v § 254 odst. 1 písm. a) novelizovaného daňového řádu. Jinak řečeno, jak v případě nesprávného úředního postupu správce daně či nesprávně stanovené daně vzniká úrok daňovému subjektu teprve poté, došlo-li ke zrušení, změně či prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně.
25. V projednávané věci po zrušení rozhodnutí odvolacího orgánu nikoli však dodatečného platebního výměru se věc vrátila znovu do odvolacího řízení. O podaném odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru bude Odvolací finanční ředitelství znovu rozhodovat a dodatečný platební výměr je nadále platný a účinný, byť není pravomocný. Nebyla tudíž splněna základní podmínka pro vznik nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně, respektive úroku z nesprávně stanovené daně, neboť nedošlo k prohlášení nicotnosti nebo nezákonnosti rozhodnutí o stanovení daně ani ke snížení uhrazené daně stanovené nad rámec tvrzení daňového subjektu nebo z moci úřední.
26. Na tomto závěru nemůže nic změnit ani odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2016 č. j. 9 Afs 128/2016, ve kterém zdůraznil bod 42, kde je mezi rozhodnutí o stanovení daně kromě platebního výměru, dodatečného platebního výměru a hromadného předpisného seznamu taktéž zařazeno například rozhodnutí odvolacího orgánu o odvolání proti platebnímu výměru či rozhodnutí o výsledku přezkumu. Citovaná pasáž uvedeného rozsudku pouze napomáhá výkladu ustanovení § 147 daňového řádu, tedy, že kromě platebního výměru dodatečného platebního výměru je také rozhodnutím o stanovení daně rozhodnutí odvolacího orgánu. Z toho však nelze dovodit, že zrušením

rozhodnutí o odvolání došlo taktéž ke zrušení platebního výměru nebo dodatečného platebního výměru, které zůstává rozhodnutím o stanovení daně. Nelze proto přisvědčit námitce žalobce, že se žalovaný tímto rozhodnutím odmítá řídit a nelze se taktéž ztotožnit s konstatováním žalobce, že se jedná o záměrnou úřední nekázeň či nedbalost žalovaného. Žalovaný správní orgán nepopřel, že rozhodnutí o odvolání je také rozhodnutím o stanovení daně ve smyslu § 147 odst. 1 daňového řádu, avšak jeho zrušení nemá za následek zrušení rozhodnutí o stanovení daně jako takové, neboť zůstalo v platnosti stanovení daně formou dodatečného platebního výměru. Soud neshledal při postupu daňového orgánu nerespektování právního názoru vysloveného v judikatuře Nejvyššího správního soudu.

#### IV. Závěr a náklady řízení

27. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
28. O náhradě nákladů řízení rozhodl Krajský soud v Českých Budějovicích podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením před soudem vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené nad rámec běžné úřední činnosti. Z toho důvodu mu krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

#### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

České Budějovice 9. března 2022

JUDr. Marie Trnková v. r.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.