



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Andrey Veselé a Mgr. Jany Jurečkové ve věci

žalobce

**UNIQA pojišťovna a.s.**,  
se sídlem Evropská 810/136, 160 00 Praha 6

zastoupen JUDr. Martinem Křížem, advokátem  
se sídlem Jáchymova 26/2, 110 00 Praha 1

proti  
žalovanému

**Generální ředitelství cel**,  
se sídlem Budějovická 1387/7, 140 96 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 8. 2019, č. j. 37200-3/2019-900000-317,

**takto:**

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 8. 2019, č. j. 37200-3/2019-900000-317, **se ruší** a  
věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 11.228,- Kč, a to do 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám jeho právního zástupce.

## Odůvodnění:

### I.

#### Základ sporu

1. Žalobce, podle vlastní rekapitulace skutkového děje, zaplatil na základě výzvy celního úřadu ze dne 19. 11. 2012 učiněné podle § 21 odst. 5 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, jakožto ručitel za daňového dlužníka, kterým byl jiný subjekt, spotřební daň z lihu ve výši 20 390 895 Kč. Příslušné rozhodnutí ale žalobce opakovaně napadl žalobou podle § 65 s. ř. s. u Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“). Věc byla definitivně uzavřena rozsudkem městského soudu ze dne 9. 10. 2018, č. j. 11 Af 14/2017-51, potvrzeným Nejvyšším správním soudem (rozsudek ze dne 17. 4. 2019, č. j. 7 Afs 479/2018-33); soud dal žalobci za pravdu. Na úrovni celní správy potom Generální ředitelství cel rozhodnutím ze dne 9. 5. 2019 zrušilo příslušnou výzvu (rozhodnutí) celního úřadu a řízení v dané věci zastavilo.
2. V návaznosti na tento vývoj podal žalobce žádost o vrácení přeplatku vzniklého z důvodu zrušení rozhodnutí o stanovení daně (viz § 254 odst. 4 ve spojení s § 154 daňového řádu) a společně s tím o úrok z neoprávněného jednání správce daně (viz § 254 odst. 1 daňového řádu).
3. Celní úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „celní úřad“) vydal dne 4. 6. 2019 rozhodnutí, č. j. 356798/2019-510000-31, kterým žalobci podle § 155 odst. 2, 3 a 6 daňového řádu vrátil přeplatek na spotřební dani z lihu v příslušné výši (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“). Současně ale výrokem nerozhodl o žádosti o úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu; v odůvodnění svého rozhodnutí nicméně celní úřad uvedl, že vzhledem k tomu, že daňový přeplatek vznikl nikoliv na základě později zrušeného *rozhodnutí o stanovení daně* ale toliko na základě výzvy ručiteli, nenáleží žalobci požadovaný úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu. V úplném závěru ale celní úřad doplnil, že v této souvislosti je žalobce oprávněn podle § 254 odst. 5 daňového řádu podat proti jeho postupu (tedy nevyplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně) námitku podle § 159 daňového řádu (proti rozhodnutí o ní je potom možné se i dále odvolat).
4. Žalobce s takovým posouzením věci nesouhlasil a proti uvedenému rozhodnutí podal odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 29. 8. 2019, č. j. 37200-3/2019-900000-317, zamítl (dále jen „napadené rozhodnutí“). Žalovaný se v tomto rozhodnutí odmítl zabývat věcnými argumenty stran práva žalobce na úrok z neoprávněného jednání správce daně. Žalovaný konkrétně uvedl, že vyřízení žádosti o vrácení přeplatku podle § 155 daňového řádu a žádosti o úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu jsou řešeny v odlišných procesních režimech. Zatímco žádost o vrácení přeplatku je třeba vyřídit rozhodnutím, proti kterému je přípustné odvolání, tak úrok z neoprávněného jednání správce daně je zásadně vyplácen z moci úřední; proti postupu celního úřadu (nepředepsání úroku a jeho nevyplacení) je možné podat námitku podle § 159 daňového řádu, teprve proti rozhodnutí o námitce je možné se odvolat. Celní úřad proto nemohl jedním rozhodnutím rozhodnout o obou dvou nárocích vzhledem k tomu, že je o nich rozhodováno procesně odlišným způsobem. Dále žalovaný upozornil na skutečnost, že žádost žalobce o úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu byla vyřízena samostatným sdělením, ve kterém celní úřad žalobce informoval o důvodech, pro které mu úrok přiznán nebyl. Proti tomuto postupu podal žalobce námitku, o které bylo řádně rozhodnuto; proti tomuto rozhodnutí se může žalobce dále odvolat.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

5. Žalobce se s tímto výsledkem neztotožnil a proti uvedenému rozhodnutí podal dne 24. 10. 2019 k městskému soudu žalobu podle § 65 s. ř. s.

## II.

### Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

6. Žalobce proti napadenému rozhodnutí namítá zaprvé, že žalovaný měl meritorně posoudit existenci nároku na úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Vzhledem k tomu, že se žalovaný odvolacími námitkami, které se k tomuto vztahovaly, nezabýval, je jeho rozhodnutí nepřezkoumatelné. Žalobce se domnívá, že pojem rozhodování (či postup) při vrácení přeplatku v některých případech zahrnuje i výpočet výše úroku z neoprávněného jednání správce daně, a to v případě, že nedojde k jeho předsání ve lhůtě stanovené v § 254 daňového řádu.
7. Žalobce v této souvislosti odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2017, č. j. 5 Afs 27/2017-45, ze kterého dále cituje. Podle žalobce z uvedeného rozsudku vyplývá, že při rozhodování o přeplatku musí správce daně na žádost daňového subjektu posoudit existenci možného úroku podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Tento závěr podle žalobce dokládá i to, že Nejvyšší správní soud v uvedené věci zrušil nejen rozsudek krajského soudu týkající se námitky proti postupu správce daně, ale i rozsudek týkající se rozhodnutí o vrácení přeplatku.
8. Ve druhé žalobní námitce potom žalobce podrobněji argumentuje v tom smyslu, že výzvu ke splnění ručiteleského závazku vydanou celním úřadem je třeba považovat za rozhodnutí o stanovení daně ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu. Pokud tedy žalobce na základě takové výzvy odvedl spotřební daň, přičemž následně byla tato výzva pro nezákonnost zrušena, potom mu náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně.
9. Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 4. 12. 2019 k podané žalobě uvedl, že se v napadeném rozhodnutí existencí nároku žalobce na úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu nezabýval, protože tato otázka nebyla předmětem řízení o přeplatku. Žalovaný nadto věděl o tom, že je paralelně vedeno řízení podle § 254 odst. 5 daňového řádu, a proto nemohl nijak předjímat jeho výsledek či svůj právní názor (ve chvíli, kdy o dané otázce teprve rozhodoval celní úřad). Žalovaný v této souvislosti odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2017, č. j. 2 Afs 15/2017-23; podle něj je postup podle § 254 daňového řádu ve své první fázi faktickým postupem, přičemž podání námítky podle § 159 daňového řádu tento postup teprve „zprocesní“ (na rozdíl od postupu podle § 155 daňového řádu, kdy je správce daně povinen o úroku z přeplatku vydat rozhodnutí). Z uvedeného důvodu má žalovaný za to, že došlo ke „zprocesnění“ postupu týkajícího se úroku z neoprávněného jednání správce daně teprve podáním námítky. Tím byla zahájena samostatná procesní linie.

## III.

### Posouzení žaloby

10. Městský soud v souladu s § 75 odst. 2 s. ř. s. přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobcem vymezených námítek, vycházel přitom v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného.
11. Městský soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí; shledal přitom důvody pro postup podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., podle kterého [s]oud

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

*zruší napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání rozsudkem pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí.* Konkrétně o věci uvážil následovně:

12. V posuzované věci je stěžejní skutkovou okolností zrušení výzvy ke splnění ručitelského závazku vydané celním úřadem dne 19. 11. 2012; k tomu došlo po kasačním zásahu městského soudu (viz rekapitulace v bodě 1 shora) rozhodnutím žalovaného ze dne 9. 5. 2019. Z tohoto důvodu vznikl žalobci tzv. vratitelný přeplatek ve výši spotřební daně z lihu, kterou žalobce z titulu ručitelského závazku na základě výše uvedené výzvy celního úřadu zaplatil (jednalo se o částku 20.390.895,- Kč). Žalobce následně podal u celního úřadu žádost, kterou požadoval jednak vrácení uvedeného přeplatku na spotřební dani z lihu (žalobce v této souvislosti odkázal na § 254 odst. 4 ve spojení s § 154 daňového řádu), dále pak úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu.
13. Městský soud na tomto místě považuje za podstatné rekapitulovat právní úpravu vrácení tzv. vratitelného přeplatku (§ 155 daňového řádu) a právní úpravu týkající se úroku z neoprávněného jednání správce daně (§ 254 daňového řádu), která se v daném případě použila. Nutno zdůraznit, že se jedná o právní úpravu účinnou do 31. 12. 2020 (dále jen „rozhodné znění“; v textu pouze občasně zdůrazněno); poté nabyla účinnosti novela č. 283/2020 Sb., která uvedená ustanovení významně pozměnila. Tyto změny ale nicméně nejsou pro posouzení nyní projednávané žaloby relevantní (viz § 75 odst. 1 s. ř. s.).
14. Předně je třeba uvést, že pojem *přeplatek* je vymezen v § 154 odst. 1 daňového řádu v rozhodném znění, podle něhož se přeplatkem rozumí *částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu*. Podle odst. 2 téhož ustanovení se potom přeplatek stává vratitelným, pokud zde nejsou žádné daňové nedoplatky *téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu*, popřípadě nedoplatky u jiného správce daně (viz § 154 odst. 4 daňového řádu). Takový vratitelný přeplatek se nicméně automaticky daňovému subjektu nevrací, ale *zůstává jako platba na dosud neuhrazenou daň na osobním daňovém účtu, na kterém je evidován*.
15. Vracení vratitelného přeplatku potom upravuje § 155 odst. 2 daňového řádu v rozhodném znění. Podle tohoto ustanovení se vratitelný přeplatek vrací zásadně na základě žádosti daňového subjektu; v případě, že daňový subjekt takovou žádost podá, je v souladu s § 155 odst. 3 daňového řádu správce daně obecně povinen vratitelný přeplatek poukázat *do 30 dnů od obdržení žádosti*. Z ustanovení § 155 odst. 4 potom vyplývá, že uvedenou žádost má správce daně vyřídit rozhodnutím, proti kterému je přípustné odvolání. Současně je stanoveno, že *[v]yhoví-li správce daně v plném rozsahu této žádosti, rozhodnutí daňovému subjektu neoznamuje, pokud o to není v žádosti výslovně požádán. Za den vydání rozhodnutí o žádosti, které bylo v plném rozsahu vyhověno, a současně za den jeho oznámení daňovému subjektu se považuje den, který následuje po dni doručení žádosti správci daně; proti tomuto rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky*.
16. Tento obecný postup vrácení vratitelného přeplatku (tedy vrácení pouze na žádost) se může týkat vícera situací, typicky např. situace, kdy daňový subjekt odvede vyšší částku, než by odpovídalo vyměřené daňové povinnosti (kupř. protože se spletl). Vedle toho ale daňový řád v § 254 odst. 4 v rozhodném znění stanoví ještě speciální úpravu, a to pro případ, že vratitelný přeplatek vznikne *v důsledku zrušení, změny nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně, jakož i v důsledku neoprávněného vymáhání* (a to z důvodu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu, obdobně jako je stanoveno v § 254 odst. 1 daňového řádu; k tomu viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2017, č. j. 2 Afs 347/2016-59). Takto vzniklý *vratitelný přeplatek vrátí správce daně bez žádosti ve lhůtě podle odstavce 3* (ta činí 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně zrušeno, změněno nebo prohlášeno za nicotné, anebo ode dne prohlášení neoprávněného vymáhání). V tomto případě také § 254 odst. 5 v rozhodném znění zavádí jiný opravný prostředek pro případ, že správce daně ve stanovené lhůtě sám z úřední povinnosti vratitelný přeplatek nevrátí, a sice námitku podle § 159 daňového řádu; proti rozhodnutí o ní lze přitom dále podat odvolání. Procesní režim vrácení vratitelného přeplatku je tudíž v těchto případech odlišný od obecného režimu podle § 155 odst. 2 a 3 daňového řádu.

17. Praxe přitom dospěla k takovému závěru, že ačkoliv zákon stanoví, že správce daně by měl vratitelný přeplatek podle § 254 odst. 4 daňového řádu vrátit z úřední povinnosti (bez žádosti), tak je pochopitelně možné, aby daňový subjekt dal k takovému postupu podnět (typicky podání označeným jako „žádost“). V případě negativního stanoviska by měl správce daně daňový subjekt o svém náhledu vyrozumět (proti sdělení bude možné se bránit podáním námítky, viz § 254 odst. 5 ve spojení s § 159 daňového řádu). Tento závěr lze dovodit např. z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2017, č. j. 2 Afs 148/2017-36 (zejména body 32 a 33) nebo i z rozsudku na který odkazoval žalovaný ze dne 28. 2. 2017, č. j. 2 Afs 15/2017-23; odkázat lze např. i na usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 4. 11. 2015, č. j. 62 A 168/2015-157.
18. Obdobně je tomu v případě úroku z neoprávněného jednání správce daně; nárok na něj je zakotven v § 254 odst. 1 daňového řádu v rozhodném znění, podle něhož *[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 uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, (...), 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. V případě tohoto úroku je režim jeho převedení daňovému subjektu „dvoufázový“.* V prvním kroku je správce daně podle § 254 odst. 3 daňového řádu v rozhodném znění povinen uvedený úrok daňovému subjektu *předepsat na jeho osobní daňový účet do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně zrušeno, změněno nebo prohlášeno za nicotné, anebo ode dne prohlášení neoprávněného vymáhání.* Teprve předepsáním úroku na osobní daňový účet se tento úrok stane (resp. může stát) v souladu s pravidly stanovenými v § 154 daňového řádu (viz výše) vratitelným přeplatkem. I tento postup by měl správce daně provést z úřední povinnosti; proti jeho postupu se lze rovněž podle § 254 odst. 5 bránit námitkou (viz výše). Ve druhém kroku se potom s předepsaným úrokem tedy nakládá již výše analyzovaným postupem jako s vratitelným přeplatkem (viz postup podle § 254 odst. 4 daňového řádu s možností podat námitky). Obě dvě fáze by přitom měly být provedeny v shodné lhůtě 15 dnů podle § 254 odst. 3 daňového řádu.
19. Z uvedené rekapitulace je zřejmé, že otázka vrácení částky, kterou byl daňový subjekt povinen uhradit z titulu rozhodnutí správce daně, které později bylo zrušeno pro nezákonnost („jistina“), a otázka vyplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně (obojího jakožto vratitelného přeplatku ve smyslu § 254 odst. 4 daňového řádu v rozhodném znění), jsou spolu velmi těsně provázány. V zásadě si totiž lze představit dvě

situace. Buď byly naplněny podmínky pro postup podle § 254 daňového řádu jak ve vztahu k jistině, tak ve vztahu k úroku z neoprávněného jednání správce daně (to pokud bylo pro nezákonnost zrušeno *rozhodnutí o stanovení daně*). Posouzení obou nároků by tak probíhalo ve stejném procesním režimu *de facto* současně (bez návrhu a ve lhůtě 15 dnů; prostředkem obrany by bylo podání námitky). Nebo naopak podmínky pro postup podle § 254 daňového řádu dány nebyly; jistina by potom byla vrácena postupem podle § 155 odst. 2 a 3 daňového řádu; nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně by nevznikl. Jinou kombinaci si v zásadě nelze představit.

20. V posuzovaném případě správce daně v prvostupňovém rozhodnutí evidentně vycházel z teze, že výzvu podle § 21 odst. 5 zákona o spotřebních daních ze dne 19. 11. 2012, na základě které žalobce (jakožto ručitel) uhradil spotřební daň z lihu ve výši 20 390 895 Kč, nelze považovat za *rozhodnutí o stanovení daně* ve smyslu § 254 odst. 1 a 4 daňového řádu. Nebyly tedy podle jeho úvahy dány podmínky pro postup podle tohoto ustanovení (viz postup výše analyzovaný). **V takovém případě celní úřad postupoval koherentně, neboť na jedné straně rozhodl žalobci vrátit vratitelný přeplatek (částku, kterou žalobce na dani zaplatil – „jistinu“) postupem podle § 155 odst. 2 a 3 daňového řádu (s tím, že proti tomuto rozhodnutí žalobce může podat odvolání) a současně ve věci požadovaného úroku odkázal žalobce na možnost podat námitku podle § 254 odst. 5 ve spojení s § 159 daňového řádu.** Důležité je k tomu podotknout, že společně s prvostupňovým rozhodnutím celní úřad dne 4. 6. 2019 vydal žalobci samostatné sdělení o úroku z neoprávněného jednání správce daně; proti němu právě žalobce mohl podat uvedenou námitku (tak žalobce také učinil). Tím ovšem došlo k procesnímu „rozpojení“ posouzení jedné právní otázky do dvou řízení; v takovém případě bylo na místě, aby příslušné orgány zajistily shodné posouzení uvedené otázky v obou případech.
21. V odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí žalobce – z pochopitelných důvodů – nezpochybňoval vrácení jistiny (jakožto vratitelného přeplatku), neboť v tomto ohledu byl fakticky uspokojen. Nutno v tomto ohledu zdůraznit, že z hlediska procesního je uvedená situace značně složitá a relativně nepřehledná; žalobci tedy nelze klást k tíži, že se v ní plně neorientoval, to bylo zejména úlohou příslušných orgánů. Žalobce se tedy v odvolání domáhal primárně přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu, přičemž argumentoval v tom smyslu, že výzvu ze dne 19. 11. 2012 je třeba považovat za *rozhodnutí o stanovení daně*. **Žalovaný nicméně v napadeném rozhodnutí této otázky (povaze výzvy ze dne 19. 11. 2012) nepřiznal žádnou relevanci a s jejím vyřešením žalobce v zásadě odkázal do paralelně probíhajícího řízení o námitce (viz předchozí bod).** Ve vyjádření k žalobě potom dovysvětlil, že vrácení jistiny je řešeno v samostatném procesním režimu podle § 155 daňového řádu (rozhoduje se o žádosti; jako opravný prostředek je přípustné odvolání); zatímco vyplacení úroku v řízení o námitce (viz § 254 odst. 5 daňového řádu), přičemž tato řízení na sebe nemají žádný vliv.
22. V této argumentaci ale městský soud spatřuje vnitřní rozpor. Jak městský soud výše podrobně rekapituloval, tak otázka, zda výzva ze dne 19. 11. 2012 byla *rozhodnutím o stanovení daně*, není podstatná pouze pro posouzení nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně (podle § 254 odst. 1 daňového řádu) a jeho případného vrácení jakožto vratitelného přeplatku. Tato otázka je stejně tak zásadní i pro určení toho, jakým procesním způsobem měla být žalobci vrácena *jistina* (jakožto vratitelný přeplatek), zda postupem podle § 155 odst. 2 a 3 daňového řádu (tedy na žádost, rozhodnutím, a to ve lhůtě 30 dnů od podání žádosti), nebo postupem podle § 254 odst. 4 daňového řádu (tedy

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

pouze faktickým úkonem učiněným z moci úřední ve lhůtě 15 dnů od účinnosti rozhodnutí, kterým bylo zrušeno *rozhodnutí o stanovení daně*). Na posouzení uvedené otázky bylo tudíž prvostupňové rozhodnutí založeno (byť je v něm příslušná úvaha zanesena spíše okrajově). Teze žalovaného, že se jedná o otázku, která má relevanci jen v jiném řízení tedy neobstojí, resp. je vnitřně rozporná.

23. Volba procesního postupu při vrácení *jistiny* jakožto vratitelného přeplatku přitom může mít mimo jiné vliv např. na existenci nároku na úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu v rozhodném znění v případě nedodržení lhůty pro vrácení *jistiny*. Podle tohoto ustanovení, [j]e-li poukázován správcem daně vratitelný přeplatek na žádost po lhůtě stanovené v odstavci 3 nebo po lhůtě stanovené zákonem pro vrácení vratitelného přeplatku, který se vrací bez žádosti, náleží daňovému subjektu úrok z vratitelného přeplatku (...). Tento úrok daňovému subjektu náleží ode dne následujícího po dni, ve kterém uplynula stanovená lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku, do dne jeho poukázání daňovému subjektu. (...) O výši úroku rozhodne správce daně bezodkladně po vrácení tohoto přeplatku; § 254 odst. 3 a 6 se použije obdobně.
24. V tomto ohledu je nutno zdůraznit, že žalobce svými odvolacími námitkami – byť přímo nebrojil proti vrácení *jistiny* postupem podle § 155 odst. 2 a 3 daňového řádu (v tomto ohledu se totiž cítil uspokojen) – zpochybnil úvahu, na které je vůbec prvostupňové rozhodnutí založeno. Žalovaný byl přitom odvolacími námitkami vázán (viz § 114 odst. 2 daňového řádu); nadto byl povinen rovněž podle § 114 odst. 3 daňového řádu přezkoumat i jiné nesprávnosti nebo nezákonnosti odvolatelem neuplatněné, pokud v řízení o odvolání vyšly najevo. S ohledem k těmto okolnostem tedy žalovaný nemohl na jedné straně potvrdit prvostupňové rozhodnutí založené na posouzení uvedené právní otázky, aby současně tuto otázku označil v daném řízení za zcela nerelevantní a odkázal žalobce s jejím vyřešením do jiného, paralelně vedeného řízení. V takovém postupu je jednoznačný rozpor. Svým rozhodnutím žalovaný beztak uvedenou právní otázku implicitně (a tedy nepřezkoumatelně) vyřešil; v paralelně vedeném řízení o námitce (ve věci úroku podle § 254 odst. 1 daňového řádu) by pak měl celní úřad z takového posouzení správně vycházet.

#### IV.

##### Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

25. Z uvedených důvodů, které vypovídají o vnitřní rozpornosti napadeného rozhodnutí, jež zakládá jeho nepřezkoumatelnost, rozhodl městský soud toto rozhodnutí podle § 78 odst. 1 ve spojení s § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. zrušit.
26. V dalším řízení by měl žalovaný, vázán v souladu s § 78 odst. 5 s. ř. s. právním názorem vysloveným městským soudem v tomto rozsudku, posoudit otázku, zda v daném případě měla být žalobci *jistina* (jakožto vratitelný přeplatek) vrácena postupem podle § 155 odst. 2 a 3 daňového řádu v rozhodném znění, nebo postupem podle § 254 odst. 4 daňového řádu v rozhodném znění. Za tímto účelem se žalovaný bude zejména muset vypořádat s otázkou povahy zrušené výzvy ze dne 19. 11. 2012, tedy s otázkou zda ji lze považovat za *rozhodnutí o stanovení daně* ve smyslu § 254 odst. 1 a 4 daňového řádu. V případě, že dospěje k závěru, že ano, potom bude namíste, aby zrušil prvostupňové rozhodnutí a řízení v dané věci zastavil (viz § 116 odst. 1 písm. b) daňového řádu), neboť *jistina* byla žalobci již vrácena faktickým úkonem podle § 254 odst. 4 daňového řádu. V opačném případě bude namíste, aby odvolání opětovně zamítl, přičemž toto své rozhodnutí řádně odůvodní.

27. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s. Jelikož měl žalobce ve věci plný úspěch, náleží mu náhrada nákladů řízení. Tyto náklady představují náklady na soudní poplatky ve výši 3.000,- Kč, odměna a náhrada hotových výdajů advokáta. Podle § 35 odst. 2 s. ř. s. se pro určení výše odměny užije vyhláška č. 177/1996 Sb., advokátní tarif. Odměna náleží celkem za dva úkony právní služby, a sice za převzetí a přípravu zastoupení a za podání žaloby (2 x 3.100,- Kč dle § 7 advokátního tarifu). Náhrada hotových výdajů sestává z paušální částky 600 Kč (2 x 300,- Kč dle § 13 odst. 3 advokátního tarifu). Protože je zástupce žalobce plátcem DPH, zvyšuje se náhrada nákladů řízení o částku 1.428,- Kč odpovídající DPH ve výši 21 % z částky 6.800,- Kč. Celkem tedy činí náhrada nákladů řízení částku 8.228,- Kč a dále 3.000,- Kč jako úhrada za zaplacený soudní poplatek.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty 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).

Praha dne 3. května 2022

JUDr. Slavomír Novák v.r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.