



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudců Mgr. Ivety Postulkové a Mgr. Petry Kamínkové ve věci

žalobkyně: **Previx s.r. o.**, IČ 243 14 463  
sídlem Varšavská 715/36, 120 00 Praha 2  
zastoupené advokátem Mgr. Michalem Šimkům,  
sídlem Šitkova 233/1, 110 00 Praha 1

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2019, č. j. 30210/19/5100-41453-712140,

**takto:**

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 22. 7. 2019, č. j. 30210/19/5100-41453-712140, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 11 228 Kč, a to do 1 měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce Mgr. Michala Šimkům, advokáta.

**Odůvodnění:**

1. Žalobkyně se u Městského soudu v Praze domáhala svou žalobou zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí vydaného Odvolacím finančním ředitelstvím (dále jen „žalovaná“

nebo „odvolací orgán“), jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „prvostupňový orgán“ nebo „finanční úřad“) ze dne 14. 12. 2018, č. j. 8827806/18/2002-52522-111063 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“) o úroku z neoprávněného jednání správce daně.

2. Žalobkyně nejprve uvedla, že správce daně jí prvostupňovým rozhodnutím přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně za období od 5. května 2015 do 7. června 2018 ve výši 7 679 618 Kč. Žalobkyně nesouhlasí s žalovaným, podle kterého jí náleží úrok za období od 5. května 2015, tj. ode dne připsání platby na účet správce daně vymožené na základě exekuce nařízené dle zajišťovacích příkazů, do 7. června 2019, tj. do dne, kdy nabyly právní moci dodatečné platební výměry po provedené daňové kontrole.
3. Žalobkyně s poukazem na § 254 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) dále uvádí, že v *posuzovaném případě* zajišťovací příkazy, na základě kterých byla vedena daňová exekuce, a tedy byla provedena platba na účet správce daně, byly zrušeny až rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. listopadu 2018, č.j. 48709/18/5100-41453-712140. Žalobkyně proto namítá, že exekuce byla, na základě těchto zajišťovacích příkazů, neoprávněně vedena nejméně do právní moci tohoto rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství, a tedy i úrok náleží daňovému subjektu za dobu do právní moci uvedeného rozhodnutí.
4. Žalobkyně nesouhlasí s výkladem žalovaného, že dnem nabytí právní moci dodatečných platebních výměrů bez dalšího zajišťovací příkazy pozbyly účinnosti. Kdyby tomu tak bylo, pak vůbec nemělo pokračovat odvolací řízení o podaném odvolání proti těmto příkazům, které ale pokračovalo a bylo skončeno až rozhodnutím žalovaného ze dne 16. listopadu 2018.
5. Závěrem žalobkyně uvádí, že výklad žalovaného odporuje smyslu samotného ustanovení § 246 daňového řádu.
6. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl zamítnutí žaloby. K věci žalovaný uvádí, že předmětem sporu mezi žalobkyní a žalovaným v daném případě je posouzení naplnění podmínek vzniku nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně v souladu s ust. § 254 odst. 2 daňového řádu.
7. K námitce žalobkyně, že jí náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně až do doby právní moci rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16.11.2018 pod č.j. 48709/18/5100-41453-712140, žalovaný uvádí, že dle ust. § 254 odst. 2 daňového řádu v případě, že na daňovém subjektu bylo vymáháno neoprávněně, náleží mu za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení úrok dle ust. § 254 odst. 1 daňového řádu (výše roční repo sazby stanovené ČNB, zvýšené o 14 procentních bodů) ve dvojnásobné výši. Žalobkyni tak přísluší úrok za dobu neoprávněně vedené exekuce z částky neoprávněně vymožené. Úrok je počítán od data vymožení (tj. připsání na účet správce daně) finančních prostředků do jejich převedení na nedoplatek či vrácení daňovému subjektu.
8. Podmínka stanovená v ust. § 254 odst. 2 daňového řádu pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně byla u žalobkyně naplněna a žalobkyni tak náleží úrok z neoprávněně vedené exekuce, tedy od data vymožení finančních prostředků až po jejich převedení zpět žalobci, a to ve výši ve výši 7 679 618 Kč.

9. V případě žalobkyně tak byl úrok počítán od data vymožení jistoty, kterou byla žalobkyně povinen na základě uvedených zajišťovacích příkazů složit u správce daně, tj. ode dne 5. 5. 2015. U žalobkyně byla vymáhána částka, kterou byla žalobkyně povinna složit na účet správce daně jako zajištění v budoucnu stanovené daně na základě zajišťovacích příkazů vydaných dle ustanovení § 167 daňového řádu ve spojení s ust. § 103 zákona o DPH. Dle ust. § 168 odst. 4 daňového řádu platí, že dojde-li ke stanovení daně, která nebyla v době vydání zajišťovacího příkazu stanovena, je tato daň splatná ke dni jejího stanovení. Tímto dnem zaniká účinnost zajišťovacího příkazu a zajištěná částka se převede na úhradu této daně.
10. Zajišťovací příkazy v daném případě pozbyly účinnosti s odkazem na ustanovení § 168 odst. 4 daňového řádu právě právní mocí rozhodnutí o stanovení daně, tedy dodatečných platebních výměrů, které nabyly právní moci dne 7. 6. 2018. V tento den se tak stala zajištěná částka DPH splatnou, zajišťovací příkazy pozbyly účinnosti a zajištěné částky byly ke dni 7. 6. 2018 převedeny na úhradu dodatečně vyměřené daně na základě dodatečných platebních výměrů. Rozdíl mezi zajištěnou daní a daní dodatečně vyměřenou byl poukázán na úhradu nedoplatku na penále dle ust. § 251 daňového řádu vzniklého z dodatečně vyměřené daně s datem jeho vzniku. Nelze tak souhlasit s tvrzením žalobkyně, že jí náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně až do dne právní moci rozhodnutí o odvolání č.j. 48709/18/5100-41453 ze dne 16. 11. 2018, kterým byly zrušeny zajišťovací příkazy a řízení byla zastavena, neboť zajišťovací příkazy pozbyly účinnosti již v souladu s ust. § 168 odst. 4 daňového řádu právní moci dodatečných platebních výměrů, tedy dne 7. 6. 2018, byť byly zrušeny až rozhodnutím č.j. 48709/18/5100-41453 ze dne 16.11.2018 v přezkumném řízení.
11. S ohledem na výše uvedené, má žalovaný za to, že žalobkyni byl v žalobou napadených rozhodnutích správně přiznán a potvrzen úrok z neoprávněného jednání správce daně v souladu s ustanovením § 254 odst. 2 daňového řádu za období ode dne 5. 5. 2015 do dne 7. 6. 2018, a to ve výši 7 679 618 Kč.
12. K námitce ohledně výkladu ust. § 246 daňového řádu žalovaný uvádí, že žalobkyně zřejmě zaměnila ust. § 246 daňového řádu a ust. § 254 daňového řádu. Ustanovení § 246 daňového řádu pojednává o porušení povinnosti mlčenlivosti při správě daní. Jedná se o zcela odlišný daňový institut, který s ustanovením § 254 daňového řádu nijak nesouvisí. Navíc žalobkyně se nikdy v odvolání ani v jiných podáních o porušení povinnosti mlčenlivosti při správě daní nezmínila a ani nijak nenapadala.
13. V replice ze dne 19. 12. 2019 žalobkyně sděluje, že k záměně ust. § 246 daňového řádu a ust. § 254 daňového řádu v žalobě došlo písařskou chybou, za což se omlouvá, v ostatních částech na podané žalobě trvá.
14. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.) a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).

15. Soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání, neboť žalobkyně /ve vyjádření ze dne 10. 12. 2019/ výslovně uvedla, že s projednáním věci bez nařízení jednání souhlasí a žalovaný v písemném vyjádření k žalobě uvedl, že na nařízení jednání netrvá (§ 51 s. ř. s.).
16. Městský soud v Praze posoudil věc takto:
17. Podle § 168 odst. 1 daňového řádu „*Pokud není vydáno rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacímu příkazu do 30 dnů ode dne, kdy bylo podáno, zajišťovací příkaz se stává neúčinným; § 35 odst. 2 se nepoužije.*“
18. Podle § 168 odst. 3 daňového řádu „*Pominou-li před pravomocným stanovením daně nebo před dnem její splatnosti důvody, pro které bylo zajištění daně uplatněno, správce daně bezodkladně rozhodne o ukončení účinnosti zajišťovacího příkazu. Zjistí-li správce daně před pravomocným stanovením daně nebo před dnem její splatnosti důvody pro snížení původní výše zajištění, rozhodne o změně zajištěné částky rozhodnutím, které mění částku uvedenou v zajišťovacím příkazu a současně ukončí v rozsahu změny účinnost příkazu původního.*“
19. Podle ust. § 168 odst. 4 daňového řádu „*Dojde-li k pravomocnému stanovení daně, která nebyla v době vydání zajišťovacího příkazu stanovena, je tato daň splatná ke dni jejího pravomocného stanovení. Tímto dnem zaniká účinnost zajišťovacího příkazu a zajištěná částka se převede na úhradu této daně.*“
20. Podle ust. § 254 odst. 1 daňového řádu „*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 ubražena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy.*“
21. Podle ust. § 254 odst. 2 daňového řádu „*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.*“
22. Podle ust. § 254 odst. 3 daňového řádu „*Úrok přiznaný podle tohoto ustanovení správce daně předepíše na 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.*“
23. Předmětem tohoto sporu není určit, zda má žalobkyně nárok na přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně (tato otázka není mezi stranami sporná), nýbrž posoudit, zda měl být žalobkyni přiznán úrok až do doby právní moci rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. 11. 2018 pod č. j. 48709/18/5100-41453-712140, kterým byly zrušeny zajišťovací příkazy ze dne 9. 4. 2015.
24. Soud dospěl k závěru shodně s žalobkyní, že na daný případ je třeba vztáhnout výše citované ustanovení ust. § 254 daňového řádu a že nárok na úrok je třeba odvodit od právní moci rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně (zde zajišťovací příkazy) zrušeny, neboť na základě nich došlo k neoprávněnému vymáhání peněžních částek v nich uvedených.

25. Z rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. 11. 2018 pod č. j. 48709/18/5100-41453-712140, kterým byly zrušeny zajišťovací příkazy ze dne 9. 4. 2015, vyplývá, že v přezkumném řízení byla zrušena rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu č. j. 2632152/15/2003-00540-110077, č. j. 2635732/15/2003-00540-110077, č. j. 2589388/15/2003-00540-110077, č. j. 2596865/15/2003-00540-110077, všechny ze dne 9. 4. 2015. V odůvodnění popsal žalovaný průběh řízení, které vyústilo v rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 12. 2017, č. j. 52405/17/5100-41453-712099, jímž byly zajišťovací příkazy ze dne 9. 4. 2015 potvrzeny a odvolání žalobkyně zamítnuto. V rámci soudního řízení vedeného u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 11 Af 5/2018 žalovaný sdělil soudu záměr uspokojit žalobkyni. Žalovaný dále uvedl, že přistoupil k řízení směřujícímu k uspokojení žalobkyně vzhledem k tomu, že zajišťovací příkazy, které byly vydány v roce 2015, neobstojí v požadavcích na ně kladených aktuální judikaturou a navíc postup odvolacího orgánu po zrušení rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacím příkazům soudem nebyl v souladu s ust. § 168 odst. 1 daňového řádu. Posuzováno optikou ust. § 168 odst. 1 daňového řádu nemělo být rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 12. 2017, č. j. 52405/17/5100-41453-712099 vůbec vydáno a odvolací orgán měl zajišťovací příkazy zrušit.
26. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 12. 2020, č. j. 3 Afs 155/2019-40 pod bodem [22] uvedl, že *„Zkoumané ustanovení § 254 odst. 2 daňového řádu 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 vsutku 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.“* Dále Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku pod bodem [28] uvedl, že *„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 prováděné exekuce. I tento argument vhodně dokresluje racionalitu zákonodárce, jenž výslovně úrokové období stanovil za dobu „neoprávněně vedeného exekučního řízení.“ a následně pod bodem [29] rozsudku dodal, „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)“.*
27. V posuzovaném případě argumentuje žalovaný ust. § 168 odst. 4 daňového řádu, dle něhož dojde-li ke stanovení daně, která nebyla v době vydání zajišťovacího příkazu stanovena, je tato daň splatná ke dni jejího stanovení; tímto dnem zaniká účinnost zajišťovacího příkazu a zajištěná částka se převede na úhradu této daně.
28. Výše uvedené ustanovení nemá dle soudu vliv na přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně. Zánikem účinnosti zajišťovacího příkazu z důvodu dle daňového řádu se

nestává řízení o odvolání proti němu bezpředmětným, a není žádný důvod takové řízení zastavit. S ohledem na zásadu presumpce správnosti aktů vydaných orgány veřejné správy 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 nicotný, případně nezákonný a přistoupí k jeho zrušení.

29. V daném případě žalovaný v rozhodnutí ze dne 16. 11. 2018 pod č. j. 48709/18/5100-41453-712140, kterým byly zrušeny zajišťovací příkazy ze dne 9. 4. 2015, postupoval správně zrušil-li zajišťovací příkazy, neboť seznal, že již rozhodnutí odvolacího orgánu ze dne 5. 12. 2017, č. j. 52405/17/5100-41453-712099 nemělo být vůbec vydáno. Právě vydáním tohoto rozhodnutí došlo k naplnění ust. § 254 odst. 2 daňového řádu, neboť v posuzovaném případě došlo k tomu, že na daňovém subjektu bylo vymáháno neoprávněně, a proto mu náleží mu úrok podle odstavce 1 ve dvojnásobné výši a to za úrokové období, tj. za celou dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení, resp. v daném případě až do pravomocného skončení řízení vedeném o exekučních příkazech. Je tomu tak proto, že tímto rozhodnutím žalovaný zrušil exekuční příkazy, které bylo nutno do tohoto okamžiku, považovat za zákonné a správné. Zdejší soud podpůrně poukazuje i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2006, č. j. 3 Afs 5/2004-63, v němž sice soud vycházel z předchozí právní úpravy obsažené v zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, avšak podstata řešené otázky je stejná, přičemž NSS dospěl k závěru, že *„Okamžikem splatnosti dosud nesplatné nebo dosud nestanovené daně, jejichž úhrada byla zajišťována dle § 71 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, zajišťovací příkaz pozbývá platnosti, a stává se neúčinným ve smyslu § 268 odst. 1 o. s. ř. Zajišťovací exekuce proto musí být formálně ukončena, a to zastavením exekučního řízení dle § 27 odst. 1 písm. g) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.“*
30. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba je důvodná, a proto napadené rozhodnutí zrušil se závazným právním názorem ve smyslu § 78 odst. 1 a odst. 4 s. ř. s.
31. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce měl ve věci úspěch, proto mu soud přiznal náhradu nákladů řízení. Tu představuje zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a náklady na zastoupení advokátem za dva úkony právní služby [příprava a převzetí zastoupení a podání žaloby dle § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“)] po 3 100 Kč [§ 7 bod 5 ve vazbě na § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu] a dále režijní paušál ve výši 2 x 300 Kč podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu. Zástupce žalobce je plátcem DPH a odměna se proto zvyšuje o zákonnou sazbu 21 %, tj. o 1 428 Kč. Výše odměny tak činí 11 228 Kč.

#### 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). 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).

Praha 9. srpna 2022

JUDr. Ludmila Sandnerová, v. r.  
předsedkyně senátu