



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Davida Hipšra a soudců Lenky Krupičkové a Tomáše Foltase v právní věci žalobkyně: **B. P.**, zastoupena společnostmi AUDITORSKÁ A DAŇOVÁ KANCELÁŘ s. r. o., se sídlem Husitská 344/63, Praha 3, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 4. 2022, č. j. 9 Af 15/2019-34,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 4 114 Kč, a to do patnácti dnů ode dne právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce, společnosti AUDITORSKÁ A DAŇOVÁ KANCELÁŘ s. r. o.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Žalovaný rozhodnutím ze dne 19. 2. 2019, č. j. 7282/19/5100-41453-712277, zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též „správce daně“) ze dne 11. 3. 2016. Uvedeným rozhodnutím správce daně rozhodl o žádosti žalobkyně ze dne 20. 11. 2015 o přiznání úroku tak, že ji zamítl s odkazem na to, že žalobkyni již byly přiznány úroky z neoprávněného jednání správce daně.

[2] Žalovaný pak ve svém rozhodnutí dospěl k závěru, že v průběhu odvolacího řízení (ve dnech 15. 3. 2017 a 10. 4. 2017) uplynula prekluzivní lhůta pro placení daně, resp. pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně, a o tomto nároku tak již nelze rozhodovat. Za této situace nebylo podle žalovaného možné uvažovat o jakémkoliv změně rozhodnutí správce daně. Současně žalovaný neshledal důvod toto rozhodnutí zrušit

a zastavit řízení, neboť žádost o úrok byla podána ve lhůtě a i rozhodnutí správce daně bylo vydáno před jejím uplynutím. Žalovanému tak nezbylo než odvolání zamítnout.

II.

[3] Žalobkyně podala proti rozhodnutí žalovaného žalobu u Městského soudu v Praze (dále též „městský soud“). Namítla, že žalovaný nemohl odvolání zamítnout bez meritorního posouzení obou odvolacích námitek. Alternativně mohl žalovaný zrušit rozhodnutí správce daně a zastavit řízení, měl-li za to, že uběhla prekluzivní lhůta pro přiznání úroků. V takovém případě by se žalobkyni otevřela cesta k náhradě škody podle zákona č. 82/1998 Sb. Jestliže takto nepostupoval, podstatně porušil ustanovení o řízení. Současně žalobkyně napadla závěr žalovaného ohledně uplynutí prekluzivní lhůty. Podle ní nárok na úrok z neoprávněného jednání vznikl až zrušujícím rozhodnutím žalovaného ze dne 9. 11. 2015, protože před tímto datem nemohla běžet lhůta pro jeho předeapsání.

[4] Městský soud rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Konstatoval, že žalobkyně svou žádostí ze dne 20. 11. 2015 požadovala přiznání úroku z pozdě vrácených přeplatků podle § 64 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále též „ZSDP“) ve spojení s § 264 odst. 10 zákona č. 280/20019 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), nikoliv úrok z neoprávněného jednání správce daně. Z rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 11. 2015 přitom plyne, že na osobním daňovém účtu žalobkyně byl ke dni 25. 5. 2010 (podání původní žádosti o vrácení přeplatku) evidován přeplatek ve výši 140 988 Kč, který měl správce daně vrátit ve lhůtě 30 dnů od podání žádosti. Správce daně jej použil na úhradu daňových nedoplatků žalobkyně a ve zbytku jej vrátil až dne 10. 8. 2011. Právě z důvodu tohoto prodlení správce daně žádala žalobkyně svou žádostí ze dne 20. 11. 2015 o přiznání úroku. Správce daně předmět řízení bez vysvětlení specifikoval jako žádost o přiznání úroků dle § 254 odst. 1 daňového řádu. Takto specifikovaný předmět řízení převzal i žalovaný. Oba tak rozhodovali o jiném předmětu řízení, než jak byl vymezen v žádosti žalobkyně. Tento závěr musel městský soud učinit v souvislosti s posouzením námitek žalobkyně týkající se prekluze jejího práva na přiznání požadovaného úroku. Rozhodování o jiném předmětu řízení představovalo podle městského soudu vadu řízení podle § 76 odst. 1 písm. c) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“), která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé a k níž soud přihlíží z úřední povinnosti. Bránila mu totiž ve věcném přezkumu napadeného rozhodnutí.

III.

[5] Proti rozsudku městského soudu podal žalovaný (dále též „stěžovatel“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Namítl, že městský soud přezkoumal jeho rozhodnutí mimo rámec uplatněných žalobních bodů. Rozhodnutí o odvolání bylo založeno na tom, že v době rozhodování stěžovatele již uplynula lhůta pro placení daně dle § 160 odst. 1 daňového řádu. Městský soud však zrušil uvedené rozhodnutí proto, že daňové orgány posoudily žalobkyni uplatněný nárok podle jiného právního předpisu, než který na něj byl aplikovatelný. Rozhodovací důvody

pokračování

městského soudu se tak zcela mívá se žalobními body, jimiž byl městský soud vázán. Žalobkyně totiž vůbec nenamítala nesprávné posouzení uplatněného nároku podle hmotného práva ze strany stěžovatele a správce daně. Stěžovatel připustil, že soudy posuzují, zda aplikovaný právní předpis nebo jeho ustanovení na věc skutečně dopadá s tím, že užití nesprávného právního předpisu může představovat vadu přezkoumávaného rozhodnutí, ke které je soud povinen přihlídnout z úřední povinnosti i bez uplatnění námítky. Soud totiž není povinen aplikovat ustanovení právního předpisu, který na věc nedopadá. Pro takovou vadu lze však zrušit rozhodnutí správního orgánu pouze tehdy, pokud mohla mít za následek nesprávné rozhodnutí ve věci (výsledek řízení by při aplikaci správního právního předpisu nebyl totožný). Tato podmínka nebyla v posuzované věci splněna. Hlavním předmětem sporu mezi žalobkyní a stěžovatelem byla otázka marného uplynutí lhůty pro placení daní. Pro její posouzení bylo nerozhodné, zda stěžovatel posoudil uplatněný nárok jako úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu nebo jako úrok z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 ZSDP. Stěžovatel totiž jasně uvedl, že lhůta pro placení daní začala běžet již za účinnosti daňového řádu. I pokud by městský soud naznal, že ve věci započala běžet nejprve lhůta pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek, na základě § 264 odst. 5 daňového řádu se běh a délka této lhůty posuzuje podle ustanovení upravujících lhůtu pro placení daní. Podle § 160 odst. 3 písm. a) daňového řádu je pak úkonem přerušujícím běh této lhůty pravomocné stanovení daně, k němuž došlo právě k datům 28. 2. 2011 a 25. 3. 2011. Pokud by tak nyní stěžovatel rozhodoval podle závazného právního názoru městského soudu, provedl by sice jinou kvalifikaci nároku uplatněného žalobkyní, avšak nic by to nezměnilo na jeho závěru stran marného uplynutí lhůty pro placení daně. Výsledek řízení by tak byl totožný, což bylo zřejmé již v řízení před městským soudem. Svým postupem tak městský soud zatížil řízení vadou ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Současné nelze označené pochybení považovat za vadu řízení podle § 76 odst. 1 s. ř. s., jak plyne z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2009, č. j. 8 Afs 51/2007-87, ale za nesprávné právní posouzení uplatněného nároku. Nic proto městskému soudu nebránilo věcně přezkoumat rozhodnutí o odvolání, a to včetně otázky prekluze práva, na niž městský soud nepochopitelně rezignoval. Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek městského soudu a vrátil mu věc k dalšímu řízení.

IV.

[6] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti vyjádřila přesvědčení, že podání blanketní kasační stížnosti ze strany žalovaného je zneužitím práva, pročež by ji měl Nejvyšší správní soud odmítnout. K věci samé žalobkyně uvedla, že městský soud mohl rozhodnout mimo rámec žalobních bodů, protože otázku prekluze posuzuje z moci úřední, jak vyplývá z nálezu Ústavního soudu ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07. Námítka stěžovatele, v níž dovozuje, že městský soud zrušil jeho rozhodnutí pro nesprávné právní posouzení skutkového stavu podle hmotného práva, se pak mívá s rozhodovacími důvody napadeného rozsudku. Ten kvalifikoval pochybení stěžovatele jako vadu řízení, která mu bránila posoudit otázku prekluze nároku žalobkyně. Nelze provést ověření zákonnosti rozhodnutí stěžovatele, který rozhodl o něčem jiném, než o čem rozhodnout měl. Stěžovatel svým postupem upřel žalobkyni celý soubor procesních práv, pročež není lhostejno, zda rozhodl o úroku podle § 64 ZSDP nebo podle § 254

daňového řádu. S ohledem na uvedené žalobkyně navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

V.

[7] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Pouze na okraj Nejvyšší správní soud podotýká, že neshledal důvod pro odmítnutí kasační stížnosti z důvodu zneužití práva stěžovatelem, který podal blanketní kasační stížnost a tuto následně na základě výzvy soudu doplnil ve stanovené lhůtě. V podrobnostech Nejvyšší správní soud odkazuje na názor, jenž vyslovil v rozsudcích ze dne 2. 12. 2015, č. j. 6 Afs 160/2014-46 a ze dne 2. 3. 2016, č. j. 6 Afs 103/2015-61.

[8] Kasační stížnost není důvodná.

[9] Městský soud zrušil rozhodnutí stěžovatele podle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., tedy pro vadu řízení spočívající v podstatném porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

[10] Podle městského soudu spočívala vada v řízení v tom, že správní orgány rozhodovaly o jiném předmětu řízení (nároku), než jaký žalobkyně uplatnila ve své žádosti ze dne 20. 11. 2015. Zatímco žalobkyně se domáhala úroku z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 ZSDP, správní orgány bez vysvětlení vedly řízení tak, jako by žalobkyně požádala o úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu vzniklý v důsledku změny a zrušení rozhodnutí o stanovení daně ve dnech 24. 2. 2011 a 24. 3. 2011. Žalobkyně přitom zřetelně vztahovala svou žádost k tomu, že bylo zrušeno původní rozhodnutí správce daně ze dne 12. 8. 2010, jímž správce daně nepřiznal (tedy ani nevrátil) žalobkyni přeplatek, který existoval již ke dni podání její žádosti ze dne 25. 5. 2010.

[11] Stěžovatel v kasační stížnosti nijak nepopírá závěr městského soudu, že skutečně rozhodl o jiném nároku, než který žalobkyně uplatňovala. Jeho kasační argumentace se s tímto rozhodovacím důvodem městského soudu v podstatě míjí. Stěžovatel totiž chybně vychází z toho, že toliko nesprávně posoudil nárok žalobkyně podle hmotného práva. Městský soud mu však nevytkl, že by posuzoval nárok žalobkyně podle nesprávné hmotněprávní úpravy, ale že rozhodoval o něčem, co předmětem řízení ve skutečnosti vůbec nebylo. Úrok z pozdě vráceného přeplatku a úrok z neoprávněného jednání správce daně jsou totiž dva rozdílné (samostatné) instituty a každý z nich se pojí s jinou právní skutečností: povinnost uhradit úrok z přeplatku vzniká v případě, že správce daně vrátí vratitelný přeplatek po lhůtě k tomu určené, zatímco úrok z neoprávněného jednání správce daně (dříve úrok ze zaviněného přeplatku) vzniká v případě, že dojde ke zrušení či změně vykonaného rozhodnutí o stanovení daně ve prospěch daňového subjektu. Úkolem stěžovatele přitom bylo rozhodnout o nároku žalobkyně na úrok z přeplatku, což neučinil.

pokračování

[12] Rozhodnutí o jiném nároku, než který účastník řízení uplatnil, je podle judikatury zdejšího soudu jednou z typických vad řízení, která může mít dopad na zákonnost rozhodnutí ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. Již v rozsudku ze dne 21. 8. 2003, č. j. 2 A 1089/2002-OL-21, č. 160/2004 Sb. NSS) soud uvedl: „*Pokud žalovaná vedla řízení a rozhodla tak, jako by žalobce uplatnil nárok jiný, než tomu ve skutečnosti bylo, a rozhodovala tedy o něčem, co předmětem řízení ve skutečnosti nebylo, porušila podstatným způsobem procesní předpisy, jimiž se musí řídit. Takové rozhodnutí soud zruší i bez nařízení jednání pro vady řízení [§ 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.]*.“ Jak k tomuto typu vady doplnil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 4. 2014, č. j. 2 As 61/2014-16, jedná se o: „*natolik podstatné porušení správního řízení, že jakýkoli procesní postup soudu by se jevil nadbytečným, poněvadž by i přes nařízení jednání nebylo možno zhojit zjištěné vady správního rozhodnutí*.“

[13] Stěžovateli lze přisvědčit v tom, že žalobkyně vadu řízení identifikovanou městským soudem ve své žalobě výslovně nenamítala, neboť v ní polemizovala především se specifickým způsobem, kterým stěžovatel řízení o jí uplatňovaném nároku ukončil. V takovém případě může soud přihlédnout z úřední povinnosti k vadám řízení uvedeným v § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., které - byť nenamítány - mohly mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé, pouze za předpokladu, že jsou bez dalšího patrné ze správního spisu a jejich existence současně brání přezkoumání napadeného rozhodnutí v mezích žalobních bodů (srov. např. rozsudek tohoto soudu ze dne 20. 6. 2007, č. j. 9 As 6/2007-65).

[14] V posuzované věci stěžovatel ukončil řízení zamítnutím odvolání žalobkyně, aniž by se zabýval meritem věci, tedy žalobkyní uplatněným nárokem, neboť dospěl k závěru, že v průběhu řízení před ním uplynula lhůta pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně. Běh této lhůty přitom odvíjel od 15. 3. 2011 a 10. 4. 2011. Žalobkyně v žalobě zopakovala, že se stěžovatelem vedla spor o okamžik vzniku přeplatku na jejím osobním daňovém účtu, a tento spor soudy rozhodly ve prospěch jejího názoru, tj. že přeplatek vznikl již na základě zrušení rozhodnutí o odvolání ve věci stanovení daně (jednalo se o rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 8. 3. 2006 o zamítnutí odvolání žalobkyně proti dodatečným platebním výměřům na DPH, která zrušil městský soud rozsudkem ze dne 26. 10. 2009, č. j. 6 Ca 127/2006-128). Podle názoru žalobkyně tak nemohl nárok na úrok vzniknout dříve, než bylo zrušeno původní rozhodnutí správce daně ve věci přeplatku. Proto také před tímto datem nemohla běžet lhůta pro jeho předepsání. Žalobkyně tedy v žalobě zpochybnila závěr stěžovatele o uplynutí prekluzivní lhůty a rozporovala jeho úvahu o okamžiku počátku běhu této lhůty.

[15] Vada řízení, které se dopustil stěžovatel, přitom městskému soudu znemožnila jakkoliv uvážit o žalobní námitce žalobkyně stran chybného závěru stěžovatele o uplynutí prekluzivní lhůty a okamžiku zahájení jejího běhu. Stěžovatel totiž její běh spojil s jiným nárokem, než který byl předmětem řízení. Tato skutečnost byla bez dalšího patrná ze správního spisu. Městský soud nemohl tuto podstatnou vadu řízení překlenout tím, že by podrobil přezkumu závěry stěžovatele stran uplynutí lhůty pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně, neboť se nejednalo o předmět řízení před správními orgány. Už vůbec nemohl městský soud postupovat tak, že by namísto stěžovatele sám jako první instance v řízení uvážil o tom, zda uplynula prekluzivní lhůta i ve vztahu k nároku, který žalobkyně skutečně uplatňovala, tedy na úrok z přeplatku podle § 64

odst. 6 ZSDP. Tímto postupem by městský soud vykročil ze své přezkumné úlohy a suploval činnost stěžovatele, neboť by v podstatě namísto něj rozhodoval o nároku, který žalobkyně uplatnila. Taková pravomoc městskému soudu nepřisluší. Městský soud není soudem nalézacím, nýbrž soudem přezkumným. Dokud stěžovatel přezkoumatelným způsobem nerozhodne v řízení o jeho skutečném předmětu, nemá městský soud co přezkoumávat. Za této situace tedy městskému soudu nezbylo než rozhodnutí stěžovatele zrušit a vrátit mu věc k dalšímu řízení se závazným právním názorem, aby rozhodoval o předmětu řízení tak, jak jej vymezila žalobkyně ve své žádosti. Teprve poté, co o tomto předmětu řízení bude pravomocně rozhodnuto, může se soud věnovat přezkumu příslušných závěrů stěžovatele.

[16] V rozsudku městského soudu je třeba korigovat toliko jednu nepřesnost, a sice že to byl už správce daně, kdo rozhodoval o jiném předmětu řízení. Správce daně sice uvedl ve svém rozhodnutí ze dne 11. 3. 2016, že zamítá žádost žalobkyně o přiznání úroků podle § 254 daňového řádu, avšak z jeho postupu je zřejmé, že se jednalo spíše o chybu ve vyjádření. Správce daně zamítl žádost žalobkyně o úrok proto, že jí již v mezičase přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu. Jakékoliv další nároky žalobkyně na úroky v souvislosti s vrácením doměřené DPH a jejího příslušenství podle všeho považoval za neopodstatněné. Správce daně tedy neviděl prostor pro přiznávání jakýchkoli dalších úroků za období od podání žádosti o vrácení přeplatku ze dne 25. 5. 2010 do data skutečného vrácení přeplatku, k němuž došlo zčásti použitím tohoto přeplatku na úhradu daňových nedoplatků žalobkyně a ve zbytku vrácením žalobkyni dne 10. 8. 2011 (bod 21 rozhodnutí stěžovatele ze dne 9. 11. 2015). I za tuto dobu byl totiž žalobkyni přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně. Jinými slovy, správce daně zjevně vycházel z logiky, že tutéž částku nelze po stejné období úročit jak úrokem z neoprávněného jednání správce daně, tak úrokem z pozdě vráceného přeplatku. Ke škodě věci ovšem správce daně tento myšlenkový postup nevyjevil v rozhodnutí ze dne 11. 3. 2016, jímž zamítl žádost žalobkyně ze dne 20. 11. 2015, ale teprve ve stanovisku k odvolání žalobkyně proti rozhodnutí ze dne 11. 3. 2016. Současně v tomto stanovisku správce daně připustil, že přiznaný úrok z neoprávněného jednání správce daně nebyl vypočten z celé částky přeplatku ve výši 140 988 Kč, neboť nebyl přiznán z částek, které byly použity na úhradu nedoplatků. Žalobkyni tak podle něj skutečně náležel ještě úrok z pozdě vráceného přeplatku, a to z částky, která nebyla úročena úrokem z neoprávněného jednání správce daně a současně byla použita na úhradu nedoplatků splatných po dni, v němž uplynula lhůta pro vrácení přeplatku, který správce daně stanovil na 24. 6. 2010 (30 dní po podání žádosti žalobkyně ze dne 25. 5. 2010). Byl to tedy až žalovaný, kdo rozhodoval o zcela jiném předmětu řízení. Nezabýval se totiž vůbec nárokem žalobkyně na úrok z vratitelného přeplatku podle § 64 odst. 6 ZSDP.

[17] Pro úplnost Nejvyšší správní soud dodává, že otázka uplynutí lhůty pro přiznání úroku z přeplatku, kterého se žalobkyně ve správním řízení domáhala, není natolik triviální, jak prezentuje stěžovatel v kasační stížnosti. Závěry o uplynutí lhůty pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu totiž nemusí být bez dalšího přenositelné na přiznání úroku z přeplatku podle § 64 odst. 6 ZSDP. Jak správně uvedl městský soud, podle § 264 odst. 10 daňového řádu platí, že *[j]estliže lhůta stanovená pro vrácení vratitelného přeplatku započala běžet do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, postupuje se při jeho vrácení podle dosavadních právních předpisů.*

pokračování

Uvedené přechodné ustanovení k daňovému řádu přitom nedopadá pouze na procesní postup při vrácení přeplatku, jak by vyplývalo z jeho doslovného znění, ale také na úročení pozdě vráceného přeplatku (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2017, č. j. 1 Afs 235/2014-65). Z toho plyne, že vrácení přeplatku i jeho úročení se řídí dosavadní právní úpravou, jestliže je naplněna dispozice § 264 odst. 10 daňového řádu, tj. pokud lhůta stanovená pro vrácení vratitelného přeplatku započala běžet do 1. 1. 2011. V posuzované věci vznikl žalobkyni v souladu s rozsudkem ze dne 2. 3. 2016, č. j. 6 Afs 103/2015-65, přeplatek na penále zrušením rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 8. 3. 2006, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti dodatečným platebním výměřům na DPH: *„Z uvedeného vyplývá, že povinnost platit penále zanikla právní mocí rozsudku, jímž městský soud zrušil rozhodnutí o zamítnutí odvolání žalobkyně proti dodatečným platebním výměřům, neboť dodatečné platební výměry poté pozbyly právní moci. Žalobkyni vznikl přeplatek, jenž byl tvořen právě zaplacenou částkou penále. V uvedené době totiž neexistovaly zákonné podmínky pro vznik jakéhokoliv penále, když nebylo s konečnou platností rozhodnuto o daňové povinnosti žalobkyně. Stěžovatel se mylí, pokud tvrdí, že vznik penále je vázán pouze na podmínku splatnosti daně; vznik penále podle § 63 ZSDP je vázán na právní moc dodatečných platebních výměřů.“* Zrušující rozsudek městského soudu, o němž pojednává citovaná pasáž (ze dne 26. 10. 2009, č. j. 6 Ca 127/2006-128), nabyl právní moci dne 4. 1. 2010. K tomuto okamžiku vznikl žalobkyni přeplatek na penále (nikoliv ke dni 28. 2. 2011 či 25. 3. 2011, jak uvádí stěžovatel v kasační stížnosti). Lhůta pro jeho vrácení započala běžet nejpozději dne 25. 5. 2010, kdy žalobkyně doručila správci daně žádost o jeho vrácení (pro účely aplikace § 264 odst. 10 daňového řádu nemá smysl zabývat se tím, zda přeplatek na penále neměl být vrácen bez žádosti do 15 dnů od jeho vzniku). Nejen při vrácení, ale i při úročení přeplatku se tedy postupuje podle § 64 ZSDP. Stěžovatel uvádí v kasační stížnosti, že se na tento nárok uplatní lhůta pro promlčení práva vymáhat daňové nedoplatky upravená v § 70 ZSDP, která se díky přechodnému ustanovení § 264 odst. 5 posuzuje jako lhůta pro placení daně podle § 160 daňového řádu. Nevypovídá se však s tím, že součástí § 64 ZSDP je pátý odstavec, který upravuje zánik nároku na přeplatek samostatně: *Nepožádá-li daňový dlužník, jehož daňová povinnost již zcela zanikla, o vrácení daňového přeplatku do šesti let od konce roku, v němž se stal pravomocným poslední předpis daně, na které je přeplatek, nárok na přeplatek zaniká.* Věcně obdobné ustanovení obsahuje i daňový řád v § 155 odst. 7. Ve výše uvedeném rozsudku č. j. 1 Afs 235/2014-65 přitom Nejvyšší správní soud konstatoval, že: *„Vrácení přeplatku je širší zastřešující pojem, který v sobě zahrnuje nejen vyřízení samotné žádosti o vrácení přeplatku a vyplacení příslušné částky, ale i případné vypočtení a vyplacení úroku z přeplatku, jsou-li splněny podmínky jeho vzniku. Úrok není samostatnou věcí v právním smyslu, ale je příslušenstvím věci hlavní (přeplatku), měl by tedy sdílet stejný právní režim jako přeplatek samotný. Byť úrok nemusí vzniknout vždy, ale pouze tehdy, pokud správce daně nevrátí přeplatek ve stanovené lhůtě, nárok na úrok v případě opožděného vrácení vzniká přímo ze zákona. Jsou-li naplněny podmínky pro jeho vznik, je neopomenutelnou součástí v procesu vrácení přeplatku.“* Bez významu pro posouzení zániku nároku žalobkyně nemusí být ani § 41 s. ř. s., který upravuje stavení lhůty pro zánik práva ve věcech daní po dobu řízení před soudem. Žalobkyně se totiž s daňovými orgány soudila o to, zda jí vznikl zrušením rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 8. 3. 2006 přeplatek, přičemž právě vznik tohoto přeplatku úzce souvisí s jejím nárokem na úrok z daného přeplatku.

[18] S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud uzavírá, že městský soud nepochybil, pokud zrušil rozhodnutí stěžovatele pro podstatnou vadu řízení, která mohla mít vliv na zákonnost jeho rozhodnutí a která městskému soudu současně bránila přezkoumat rozhodnutí stěžovatele v rámci žalobních bodů. Nejvyšší správní soud proto zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1 s. ř. s., věty poslední.

[19] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Zamítnutí kasační stížnosti je procesním úspěchem žalobkyně, již proto svědčí právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložila, proti stěžovateli, který řízení o kasační stížnosti vyvolal, avšak neměl v něm procesní úspěch. Žalobkyně byla v řízení před Nejvyšším správním soudem zastoupena společností AUDITORSKÁ A DAŇOVÁ KANCELÁŘ s. r. o., se sídlem Husitská 344/63, Praha 3. Jde o osobu vykonávající specializované právní poradenství podle zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky, které podle § 35 odst. 2 s. ř. s. náleží odměna za zastupování. Pro určení její výše se obdobně užije vyhláška č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). Nejvyšší správní soud přiznal žalobkyni odměnu za jeden úkon právní služby (vyjádření ke kasační stížnosti) v souladu s § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu, v částce 3 100 Kč, z výdajů zástupce žalobkyně nahrazovaných paušálně v souladu s § 13 odst. 4 advokátního tarifu v částce 300 Kč za tento úkon právní služby a z náhrady odvodu daně z přidané hodnoty ve výši 21 % z nahrazované odměny a hotových výdajů, tj. v částce 714 Kč. Celkem tedy náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti činí 4 114 Kč. Uvedenou částku uhradí stěžovatel žalobkyni do patnácti dnů ode dne právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 26. ledna 2023

David Hipšr
předseda senátu