



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., ve věci

žalobce: **DOSY s. r. o.**, IČO 26935881
sídlem Kubelíkova 1224/42, 130 00 Praha
zastoupený daňovým poradcem Ing. Pavlem Kučerou
sídlem 28. října 159/214, 709 00 Ostrava

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Zlínský kraj**
sídlem třída Tomáše Bati 21, 761 86 Zlín

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 5. 2022, č. j. 47614/22/3301-51523-708870, č. j. 474821/22/3301-51523-708870, č. j. 414869/22/3301-51523-708870 a č. j. 414888/22/3301-51523-708870

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví citovaných rozhodnutí, kterými žalovaný podle § 159 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“) zamítl námitky žalobce proti postupu Finančního úřadu pro Zlínský kraj, Územního pracoviště ve Zlíně v souvislosti s předepsáním a vyplacením úroku podle § 254

daňového řádu, o čemž byl žalobce informován Vyrozuměním o úroku hrazeného správcem daně ze dne 20. 10. 2021, č. j. 1196707/21/3301-51523-709935 a Vyrozuměním o úroku hrazeného správcem daně č. j. 1249899/21/3301-51523-709935, č. j. 1339566/21/3301-51523-709935 a č. j. 1366865/21/3301-51523-709935, všechny ze dne 10. 12. 2021 (dále jen „vyrozumění“).

2. Jak vyplývá z obsahu správního spisu, žalobce podal řádná a dodatečná daňová přiznání k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období duben 2015, květen 2015, červen 2015, červenec 2015 a srpen 2015. Žalovaný zahájil u žalobce daňové kontroly na DPH za tato zdaňovací období. V průběhu kontroly na DPH za zdaňovací období červenec 2015 žalovaný pojal důvodné podezření, že po provedení daňové kontroly bude žalobci doměřena daň, která však v době její vymahatelnosti bude nedobytná, pročež shledal, že byly splněny podmínky podle § 167 odst. 1 daňového řádu pro vydání zajišťovacích příkazů. Žalovaný vydal dne 12. 1. 2017 zajišťovací příkaz č. j. 20227/17/3301-80541-706741, kterým žalobci uložil povinnost složit jistotu ve výši 1 409 642 Kč na zajištění úhrady dosud nestanovené DPH za zdaňovací období červenec 2015 (dále jen „jistina“). Na základě exekučního příkazu ze dne 12. 1. 2017, č. j. 36086/17/3301-80541-706741 byla z účtu poddlužníka žalobce vymožena částka 642 724 Kč. Dne 13. 1. 2017 byl postupem dle § 154 odst. 2 daňového řádu použit přeplatek o výši 658 172 Kč, evidovaný na osobním daňovém účtu žalobce, na úhradu části jistoty. Stejným postupem došlo dne 28. 2. 2017 k uhrazení zbývající části jistiny (108 746 Kč). Žalovaný tedy na osobním daňovém účtu žalobce určeného pro zvláštní prostředky zajištění daně evidoval vymoženou částku o výši 1 409 642 Kč. Žalovaný následně vydal dne 14. 7. 2017 dodatečný platební výměr č. j. 1502715/17/3301-51523-709935, kterým byla žalobci stanovena DPH za zdaňovací období červenec 2017 ve výši 324 656 Kč, a současně jím zanikla účinnost zajišťovacího příkazu č. j. 20227/17/3301-80541-70674. Pro účely úhrady této doměřené daně byla využita vymožená jistina. Po uhrazení dalšího nedoplatku na DPH o výši 314 721, 59 Kč, evidovaného ke dni 25. 7. 2017, tak z „jistiny“ na osobním daňovém účtu žalobce zbyval přeplatek ve výši 770 264,41 Kč.
3. V průběhu daňových kontrol ohledně daní z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2015, květen 2015, červen 2015 a srpen 2015, žalovaný pojal totéž podezření na nedobytnost zatím nestanovené daně, pročež dne 3. 8. 2017 vydal zajišťovací příkazy č. j. 1609511/17/3301-80542-711556, č. j. 1609557/17/3301-80542-711556, č. j. 1620357/17/3301-80542-711556 (všechny splatné k datu 11. 8. 2017), kterými uložil žalobci povinnost zajistit úhradu daně o celkové výši 1 058 213 Kč. Jelikož žalobce tuto povinnost ke stanovenému datu nesplnil, byl výše zmíněný přeplatek převeden na úhradu nedoplatků evidovaných na osobním účtu zvláštních prostředků zajištění daně, o čemž byl žalobce informován ve vyrozumění o převedení přeplatku ze dne 16. 8. 2017, č. j. 1670599/17/3301-51523-709935. Konkrétně byl přeplatek rozdělen na částky 302 117 Kč, 403 828 Kč a 64 319 Kč.
4. Na základě zpráv o daňových kontrolách k daňovým tvrzením žalobce vyměřil žalovaný platebními výměry ze dne 21. 9. 2017, č. j. 1766278/17/3301-51523-709935, č. j. 1766286/17/3301-51523-709935, č. j. 1766327/17/3301-51523-709935, a dodatečným platebním výměrem ze dne 21. 9. 2017, č. j. 1766294/17/3301-51523-709935, žalobci DPH za zdaňovací období od 21. 4. 2015 do 30. 4. 2015 ve výši 179 506 Kč, za zdaňovací období květen 2015 ve výši 352 268 Kč, za zdaňovací období červen 2015 ve výši 302 117 Kč a současně uložil povinnost zaplatit penále ve výši 60 423 Kč, a za zdaňovací období srpen 2015 ve výši 219 788 Kč. Na úhradu daně za zdaňovací období duben 2015 byla využita část

přepłatku ve výši 64 319 Kč, na úhradu daně za zdaňovací období květen 2015 byla využita část přepłatku ve výši 64 319 Kč, na úhradu daně za zdaňovací období červen 2015 byla využita část přepłatku ve výši 302 117 Kč, na úhradu daně za zdaňovací období srpen 2015 byla využita část přepłatku ve výši 219 788 Kč. K vymožení nedopłatku zajištěné daně za zdaňovací období květen 2015 žalovaný vydal dne 22. 8. 2017 exekuční příkazy č. j. 1681500/17/3301-80542-711556 a č. j. 1681857/17/3301-80542-711556. Na základě těchto exekučních příkazů žalovaný dle § 190 odst. 2 daňového řádu vymohl částky 6 980,34 Kč a 9 770 Kč (první exekuční příkaz) a 7 989,62 Kč a 67 Kč (druhý exekuční příkaz).

5. Žalobce se proti platebním výměřům odvolal. Odvolací finanční ředitelství jeho odvolání zamítlo a platební výměry potvrdilo v rozhodnutích ze dne 20. 6. 2018, č. j. 26433/18/5300-22444-710968 a ze dne 21. 6. 2018, č. j. 27185/18/5300-22444-710968 (dále jen „rozhodnutí o odvoláních“). Žalobce proti rozhodnutím o odvolání podal správní žaloby ke Krajskému soudu v Brně, o nichž bylo rozhodnuto v rozsudcích ze dne 18. 12. 2019, č. j. 29 Af 84/2018-76 a č. j. 29 Af 85/2018-73 tak, že rozhodnutí o odvoláních byla zrušena a věc byla vrácena Odvolacímu finančnímu ředitelství k dalšímu řízení. Dne 29. 3. 2021 Odvolací finanční ředitelství vydalo rozhodnutí č. j. 10855/21/5300-22444-713065, kterým platební výměr za zdaňovací období duben 2015 změnilo tak, že vyměřenou daň z částky 186 747 Kč změnilo na částku 7 241 Kč, platební výměr za zdaňovací období květen 2015 změnilo tak, že vyměřenou daň z částky 361 625 Kč změnilo na nadměrný odpočet ve výši 156 547 Kč, platební výměr za zdaňovací období srpen 2015 změnilo tak, že vyměřenou daň z částky 219 788 Kč změnilo na nadměrný odpočet ve výši 184 040 Kč a konečně zrušilo dodatečný platební výměr č. j. 1766294/17/3301-51523-709935 za zdaňovací období červen 2015 a řízení zastavilo. Dne 16. 4. 2021 byla žalobci vrácena celková částka 649 352,37 Kč skládající se z vratitelných přepłatků na dani za jednotlivá zdaňovací období. Za zdaňovací období červen 2015 byl vratitelný přepłatek o výši 2 425 Kč, vzniklý v důsledku změny rozhodnutí, vrácen žalobci dne 15. 6. 2021. Nadměrné odpočty stanovené v rozhodnutí č. j. 10855/21/5300-22444-713065 byly žalobci taktéž vráceny dne 16. 4. 2021 jednotlivými platebními poukazy.
6. Žalovaný následně žalobce informoval ve výše citovaných vyrozuměních o předpisu úroků za pochybení správce daně při nalézání daní.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

7. Ve včas podané žalobě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“), splňující též ostatní podmínky řízení (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.), žalobce navrhuje, aby krajský soud napadená rozhodnutí žalovaného zrušil.
8. Žalobce namítá, že žalovaný nesprávným způsobem úročil přepłatky, které vznikly převedením přepłatku o výši 770 264,41 Kč na úhradu zajišťovacích příkazů na v té době nestanovené DPH za zdaňovací období duben 2015, květen 2015, červen 2015 a srpen 2015. Žalobce namítá, že přepłatek o výši 770 264,41 Kč byl vymožen na základě neoprávněné zajišťovací exekuce, tudíž mu dle § 254 odst. 5 daňového řádu, v rozhodném znění, náleží úrok stanovený v odstavci 1 z této částky ve dvojnásobné výši. Jelikož žalovaný předepsal úrok pouze ve výši dle § 254 odst. 1 daňového řádu, postupoval v rozporu se zákonem. Žalobce zároveň upozornil, že na exekuční řízení nelze pohlížet optikou jednotlivých zdaňovacích období bez zohlednění okolností. Prostředky (výše zmíněný přepłatek) byly totiž vymoženy daňovou exekucí, kdy není dle daňového řádu pro shledání její neoprávněnosti nezbytné, aby souvisela se zdaňovacími obdobími, za které byla žalovaným

stanovena daň ve zrušených či změněných platebních výměrech, což dle žalobce vyplývá i z judikatury Nejvyššího správního soudu.

III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný ve vyjádření k žalobě nadále setrvává na právním názoru vysloveném v napadeném rozhodnutí a nesouhlasí s žalobní námitkou ohledně nesprávně určené výše úroku z neoprávněného jednání správce daně. Žalovaný uvedl, že částečná úhrada DPH za zdaňovací období duben 2015, květen 2015, červen 2015 a srpen 2015 prostřednictvím přeplatku nebyla výsledkem exekuce, ale výsledkem tzv. testu vratitelnosti dle § 154 odst. 2 daňového řádu. Skutečnost, že přeplatek byl původně převážně vymožen, tak dle žalovaného nehraje roli, protože s ním bylo nakládáno v souladu s pravidly dle hlavy V daňového řádu. Exekuční řízení bylo totiž vedeno z titulu vykonatelného zajišťovacího příkazu ve věci zajištění dosud nestanovené DPH za zdaňovací období červenec 2015, nikoliv za ta zdaňovací období, u nichž byly následně zrušeny nebo změněny platební výměry, jak tvrdí žalobce. Nebyly tedy splněny podmínky dle § 254 odst. 5 daňového řádu.

IV. Posouzení věci soudem

10. Krajský soud, za splnění podmínek dle § 51 odst. 1 s. ř. s., bez nařízení jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, včetně řízení předcházejícího jeho vydání, přičemž dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná** (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
11. Podstatu nyní projednávané věci tvoří námitka žalobce zpochybňující správnost postupu daňových orgánů při určení částky priznaného úroku z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 daňového řádu, kdy žalobce namítá, že daňové orgány měly při výpočtu vycházet z dvojnásobné výše stanovené v § 254 odst. 5 daňového řádu, neboť k uhrazení předmětné částky došlo prostřednictvím neoprávněně vedeného exekučního řízení.
12. Úprava úroku z neoprávněného jednání správce daně v § 254 daňového řádu prošla v průběhu daňového řízení novelizací zákonem č. 283/2020 Sb., který nabyl účinnosti 1. 1. 2021. Dle přechodného ustanovení čl. II. bod 11 tohoto zákona se úrok podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, u něhož ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona trvají podmínky pro jeho vznik, 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.
13. Dle přechodného ustanovení čl. II bod 12 zákona č. 283/2020 Sb. 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, ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona použije zákon č. 280/2009 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.
14. Dle § 254 odst. 1 daňového řádu, účinného 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 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.“

15. *Dle § 254 odst. 2 daňového řádu, účinného do 31. 12. 2020, pak platilo, že „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.“*
16. *Dle § 254 odst. 1 daňového řádu, účinného od 1. 1. 2021, platí, že „základem pro výpočet úroku z nesprávně stanovené daně je a) část uhrazené daně, o kterou byla snížena daň stanovená nad rámec tvrzení daňového subjektu nebo z moci úřední; b) část daňového odpočtu nárokováného v daňovém tvrzení, o kterou byl zvýšen daňový odpočet stanovený odlišně od tohoto daňového tvrzení, nebo c) částka uhrazená na základě nezákonného nebo nicotného zajišťovacího příkazu“.*
17. *Dle § 254 odst. 2 daňového řádu, účinného od 1. 1. 2021, platí, že „úrok z nesprávně stanovené daně vzniká ode dne následujícího po a) 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; b) posledním dni lhůty podle § 155b odst. 3 do dne vrácení, použití nebo převedení daňového odpočtu, nejpozději však do uplynutí lhůty podle § 155b odst. 4 písm. a), nebo c) dni splatnosti částky uvedené v zajišťovacím příkazu, 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.“*
18. *Dle § 254 odst. 4 daňového řádu, účinného od 1. 1. 2021, platí, že „výše úroku z nesprávně stanovené daně odpovídá výši úroku z prodlení.“*
19. *Dle § 254 odst. 5 daňového řádu, účinného od 1. 1. 2021, platí, že „výše úroku z nesprávně stanovené daně podle odstavců 1 až 4 se zvyšuje na dvojnásobek po dobu, kdy je vedeno exekuční řízení.“*
20. *Krajský soud ze správního spisu zjistil, že přeplatek ve výši 770 264,41 Kč, z něhož žalobce požaduje dvojnásobný úrok, nebyl jako celek žalovaným vymožen, jak tvrdí žalobce. Jak bylo výše rekapitulováno, v průběhu daňové kontroly na DPH za zdaňovací období červenec 2015 (zvýrazněno krajským osudem) pojal žalovaný podezření, že nebude schopen případně stanovou daň vymoci, pročež vydal dne 12. 1. 2017 zajišťovací příkaz č. j. 20227/17/3301-80541-706741 na složení jistoty ve výši 1 409 642 Kč. Ve stejný den vydal žalovaný exekuční příkaz č. j. 36086/17/3301-80541-706741 na příkázání pohledávky ve výši 1 409 642 Kč z účtu poddlužníka žalobce (banky) a exekuční příkaz č. j. 36667/17/3301-80541-706741 na příkázání jiné peněžité pohledávky ve výši 1 409 642 Kč plynoucí z neuhrazených faktur dodavatele žalobce. Z vyrozumění o převedení přeplatku ze dne 19. 1. 2017, č. j. 52433/17/3301-51523-709935 pak vyplývá, že žalovaný postupem dle § 154 odst. 2 daňového řádu, v rozhodném znění, na úhradu zajištění daně převedl přeplatek na DPH vykázaný ke dni 16. 1. 2017 ve výši 658 172 Kč, o tuto částku byla tak daňová exekuce zastavena. Stejným postupem došlo dne 28. 2. 2017 k uhrazení částky 108 746 Kč. Poddlužník na úhradu exekuované částky poukázal 642 724 Kč z účtu žalobce. Po úhradě doměřené DPH za zdaňovací období červenec 2015 (ve výši 324 656 Kč) a úhradě nedoplatku na DPH ve výši 314 721,59 Kč tak z původně zajištěné (a částečně vymožené) částky 1 409 642 Kč na osobním daňovém účtu žalovaný evidoval přeplatek ve výši 770 264,61 Kč.*

21. Dle § 154 odst. 2 daňového řádu, účinného do 31. 12. 2020, „*správce daně převede přeplatek na úhradu případného nedoplatku téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu, popřípadě na úhradu nedoplatku podle odstavce 4. Není-li takového nedoplatku, stává se přeplatek vratitelným přeplatkem a zůstává jako platba na dosud neuhrazenou daň na osobním daňovém účtu, na kterém je evidován. Pokud existuje odůvodněný předpoklad, že dojde ke vzniku povinnosti uhradit daň na stejném osobním daňovém účtu, přeplatek se na úhradu nedoplatku na jiném osobním daňovém účtu nepoužije; to neplatí, pokud daňový subjekt o takové použití přeplatku požádá.*“
22. V odborné literatuře, na níž odkazuje i Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 21. 11. 2022, č. j. 2 Afs 407/2020-38 (rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz), se přeplatek „*stane vratitelným poté, co projde tzv. testem vratitelnosti. Ten je v podstatě vyjádřen pravidly pro práci s přeplatkem danými § 154. Takový přeplatek je v dispozici daňového subjektu, který se může rozhodnout, jak s ním naloží. Přeplatek se však po projití testem vratitelnosti nestává vratitelným navždy. V případě, kdy v okamžiku existence vratitelného přeplatku nastane situace předvídaná § 154, aktivují se pravidla pro práci s přeplatkem tam stanovená. Může dojít k situaci, kdy v průběhu lhůty pro vrácení přeplatku vznikne u správce daně nedoplatek anebo je mu doručena žádost jiného správce daně o převedení přeplatku. Správce daně pak přeplatek nevrátí, ale naloží s ním v souladu s § 154.*“ (viz komentář k § 155b daňového řádu In: Rozehnal, T. *Daňový řád. Praktický komentář*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2021). Správce daně tímto způsobem však nemůže přeplatek použít na úhradu dosud nepravomocně doměřené daně, výjimku pak tvoří zajišťovací příkaz (viz komentář k § 154 daňového řádu In: Nováková, P. *Daňový řád. Komentář*. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021).
23. Nelze souhlasit s žalobcem, že přeplatek mu měl být po úhradě doměřené daně a nedoplatku vrácen, neboť jak vyplývá ze správního spisu, po uhrazení nedoplatku na DPH ze dne 25. 7. 2017 mohla začít běžet lhůta 30 dnů pro vrácení vratitelného přeplatku (za předpokladu, že žalobce podal žádost dle § 155 odst. 2 daňového řádu), během této lhůty (dne 3. 8. 2017) však došlo k vydání zajišťovacích příkazů na DPH za další zdaňovací období, tudíž přeplatek se nestal vratitelným, ale byl použit na zajištění dosud nestanovených daní. Tato otázka ostatně není ani předmětem tohoto řízení.
24. Stěžejní námitkou žalobce pak je, že žalovaný použil nedoplatek na úhradu DPH za jiná zdaňovací období než červenec 2015 neoprávněně stanovené zrušenými či změněnými platebními výměry. Tato námitka je však nedůvodná, neboť žalobce v rozporu s obsahem spisu tvrdí, že tento přeplatek byl vymožen na základě neoprávněně vedeného exekučního řízení. Tak tomu však nebylo, neboť jak krajský soud výše rekapituloval, ke konečné částce přeplatku žalovaný dospěl v rámci jednak exekučního řízení, v němž byla vymožena částka 642 724 Kč z bankovního účtu žalobce, dále převedením přeplatku na dani v souladu s § 154 odst. 2 daňového řádu z osobního daňového účtu na zvláštní účet zajištění daní. Tato jednání žalovaného však vyplývala z jiného titulu, než tvrdí žalobce, a totiž zajištění úhrady dosud nestanovené daně za zdaňovací období červenec 2015. Jak správně uvedl žalovaný v napadených rozhodnutích, přeplatek nevznikl na základě neoprávněně vedeného exekučního řízení, ale na základě toho, že tento přeplatek nebyl vratitelný, tj. neprošel testem vratitelnosti.
25. Na tomto závěru nemůže nic změnit ani skutečnost, že žalovaný použil zmíněný přeplatek na úhradu daní z přidané hodnoty za jiná zdaňovací období, což bylo následně v důsledku rozsudků č. j. 29 Af 84/2019 a č. j. 29 Af 85/2019 shledáno jako neoprávněně jednání, to pak

vedlo k přiznání úroku ve výši dle § 254 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020. Krajský soud opakuje, že „původní“ přeplatek byl získán na základě oprávněně vedeného exekučního řízení z titulu vykonatelného zajišťovacího příkazu a převedením přeplatku evidovaného dne 16. 1. 2017 na osobním daňovém účtu žalobce.

26. Žalobce na podporu svých argumentů citoval bod [23] rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2022, č. j. 4 Afs 406/2021-44: „[p]řisvědčením stěžovatelově rétorice by Nejvyšší správní soud popřel znění § 254 odst. 2 DŘ. Ten totiž nestanoví podmínku, že by neoprávněnost vymáhání ve smyslu tohoto ustanovení nemohla nastat v souvislosti s neoprávněným jednáním správce daně v jiném zdaňovacím období (zde v nalézací rovině viz výše označené platební výměry), než ve kterém byla shledána neoprávněnost v rovině vymáhací. V tomto smyslu § 254 odst. 2 DŘ nepracuje s přímou provázaností zdaňovacích období, ale naopak nechává prostor pro jeho aplikovatelnost i v těch případech, kdy neoprávněnost vymáhání v jednom zdaňovacím období nastala v důsledku nezákonnosti daňové povinnosti za jiné zdaňovací období, jako je tomu v posuzovaném případě. Předmětné ustanovení tudíž nepracuje s přímou provázaností jednotlivých zdaňovacích období, tj. nestanoví, že v případě, kdy byla shledána nezákonnost daňové povinnosti za určité zdaňovací období, musí daňová exekuce souviset s tímto obdobím, v tom smyslu, že musí být vymáhána daňová povinnost konkrétně za toto období, aby bylo vymáhání shledáno neoprávněným ve smyslu § 254 odst. 2 DŘ, jak argumentuje stěžovatel“.
27. Krajský soud konstatuje, že citované závěry nejsou přílehlavé na nyní posuzovanou věc z důvodu odlišných skutkových okolností. Nejvyšší správní soud posuzoval situaci, kdy daňový subjekt splnil svoji daňovou povinnost za měsíc leden 2018, avšak správce daně tuto částku poukázal na uhrazení daně za zdaňovací období březen až prosinec 2013, která byla stanovena posléze zrušenými dodatečnými platebními výměry. Správce daně následně v exekučním řízení vymohl z bankovního účtu daňového subjektu částku na uhrazení daně za měsíc leden 2018. V daném případě tak došlo k neoprávněnému vymáhání (a tedy ke vzniku nároku na úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020), neboť nebyť později zrušených dodatečných platebních výměrů, nedošlo by k vydání exekučního příkazu. Nejvyšší správní soud tedy shledal „přímou souvislost mezi prováděnou exekucí a nezákonností rozhodnutí o stanovení daně, která vede k závěru, že se jednalo o nezákonné vymáhání ve smyslu citovaného ustanovení“.
28. V nyní posuzované případě však krajský soud tuto přímou souvislost neshledal. K vydání exekučních příkazů, pomocí kterých byla vymožena část přeplatku ve výši 770 264,41 Kč, totiž došlo na základě zajišťovacího příkazu k zajištění DPH za zdaňovací období červenec 2015. K provedení exekučního řízení by tak došlo nezávisle na vydání nezákonných platebních výměrů za jiná zdaňovací období. Krajský soud tak neshledává pochybení v postupu žalovaného, který žalobci přiznal nárok na úrok ve výši dle § 254 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, k přiznání úroku ve dvojnásobné výši totiž nebyly splněny zákonné podmínky.

V. Závěr a náklady řízení

29. Krajský soud proto na základě výše uvedeného žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
30. O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto

právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, protože mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 21. dubna 2023

JUDr. Zuzana Bystřická v. r.
předsedkyně senátu