



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobců:

a) **Tabák Plus, spol. s r. o.**

sídlem Nové sady 606/40, Staré Brno, 602 00 Brno

zastoupen společností Rödl & Partner Tax, k.s.

sídlem Platněřská 191/2, 110 00 Praha 1

b) **JUDr. J. Š.**

sídlem Lannova tř. 16/13, 370 01 České Budějovice

zastoupen společností Rödl & Partner Tax, k.s.

sídlem Platněřská 191/2, 110 00 Praha 1

proti

žalovanému:

**Odvolací finanční ředitelství**

sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobách proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 12. 2020, č. j. 44536/20/5100-41456-711929,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 3. 12. 2020, č. j. 44536/20/5100-41456-711929, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobcům na náhradě nákladů řízení částku 23 570, a to k rukám Rödl & Partner Tax, k.s., se sídlem Platněřská 191/2, 110 00 Praha 1, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

### III. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení.

#### Odůvodnění:

##### I. Předmět řízení

1. Žalobou doručenu Krajskému soudu v Brně dne 2. 2. 2021 se žalobce a) domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 12. 2020, č. j. 44536/20/5100-41456-711929 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým zamítl odvolání žalobce a) a potvrdil rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správní orgán prvního stupně“) ze dne 8. 1. 2020, č. j. 211226/19/4300-12715-107540 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), kterým správní orgán prvního stupně přiznal žalobci a) úrok z neoprávněného jednání správce daně z důvodu neoprávněného vymáhání daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2011 až říjen 2011, srpen 2012 až prosinec 2012, leden 2013 až prosinec 2013, leden 2014 a březen 2014 až červen 2014 na základě zajišťovacích příkazů ze dne 04. 8. 2015, č. j. 175052/15/4000-50715-50520, č. j. 175057/15/4000-50715-50520, č. j. 175071/15/4000-50715-50520, č. j. 175075/15/4000-50715-50520, č. j. 175079/15/4000-50715-50520, č. j. 175082/15/4000-50715-50520, č. j. 175087/15/4000-50715-50520, č. j. 175093/15/4000-50715-50520, č. j. 175094/15/4000-50715-50520, č. j. 175096/15/4000-50715-50520, č. j. 175097/15/4000-50715-50520, č. j. 175100/15/4000-50715-50520, č. j. 175103/15/4000-50715-50520, č. j. 175108/15/4000-50715-50520, č. j. 175109/15/4000-50715-50520, č. j. 175112/15/4000-50715-50520, č. j. 175113/15/4000-50715-50520, č. j. 175114/15/4000-50715-50520, č. j. 175115/15/4000-50715-50520, č. j. 175118/15/4000-50715-50520, č. j. 175119/15/4000-50715-50520, č. j. 175121/15/4000-50715-50520, č. j. 175123/15/4000-50715-50520, č. j. 175124/15/4000-50715-50520, č. j. 175126/15/4000-50715-50520, č. j. 175128/15/4000-50715-50520, č. j. 175130/15/4000-50715-50520, č. j. 175133/15/4000-50715-50520 a č. j. 177144/15/4000-50715-50520, (společně dále jako „zajišťovací příkazy“) v celkové výši 2 695 545 Kč.
2. Zrušení napadeného rozhodnutí se žalobou doručenu Krajskému soudu v Brně dne 30. 3. 2021 domáhá také žalobce b), insolvenční správce majetku žalobce a).

##### II. Obsah žalob

3. Žalobci předně namítají, že výpočet úroku č. 1 je nesprávný, neboť vypočtená částka je úročena do dne 24. 11. 2015. Předmětné dodatečné platební výměry přitom nabyly právní moci až dne 9. 6. 2016, kdy se konalo zvláštní přezkumné jednání dle § 190 a násl. zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon). Žalobci a) proto měl být přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně až do dne 9. 6. 2016, neboť teprve k tomuto datu zanikla účinnost zajišťovacích příkazů, jejichž nezákonnost byla posléze konstatována ze strany žalovaného.
4. Na druhém místě žalobci namítají, že správce daně byl povinen vydat částku jistoty uvedenou v příloze výpočet úroku č. 1 do majetkové podstaty žalobce a). Správce daně však neoprávněně použil zajištěnou částku na nedoplatek daně.
5. Na třetím místě žalobci zdůrazňují, že exekuci majetku náležejícího do majetkové podstaty nelze provést a správce daně je povinen vydat insolvenčnímu správci všechny věci a práva, které doposud zajistil. Navíc vzhledem k tomu, že správce daně doposud nevydal zajištěné finanční prostředky, náleží žalobci kromě úroku z neoprávněného jednání správce daně též úrok z vratitelného přeplatku, který stále narůstá.

6. Na čtvrtém místě žalobci upozorňují na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2020, sp. zn. 3 Afs 155/2019, ve kterém judikoval, že za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení je třeba považovat dobu počínající jeho zahájením dle § 178 odst. 1 daňového řádu, tj. od vydání exekučního příkazu, až do jeho pravomocného skončení. Z tohoto důvodu náleží žalobci a) úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, počítaný již od zahájení daňové exekuce a nikoli až ode dne vymožení jednotlivých částek jistoty. Výpočet úroku č. 1, č. 2 ani č. 3 tak není správný, neboť správce daně chybně určil rozhodný den, od kterého měl být úrok přiznán.

### III. Vyjádření žalovaného

7. Dne 16. 9. 2021 bylo krajskému soudu doručeno vyjádření žalovaného k žalobě podané žalobcem a). K prvnímu žalobnímu bodu uvedl, že žalobce argumentací fakticky brojí proti dodatečným platebním výměrům. Žalovanému však nepřísluší konstatovat v rámci postupu podle § 254 daňového řádu nezákonnost rozhodnutí, resp. neoprávněnost vymáhání. V posuzované věci se daň stala splatnou v souladu s vydanými dodatečnými platebními výměry dne 24. 11. 2015 a k tomuto dni byla částka vymožená v zajišťovací exekuci odpovídající částkám uvedeným v příloze výpočet úroku č. 1 převedena na úhradu daně stanovené platebními výměry.
8. K druhému žalobnímu bodu zopakoval, že o samotné existenci neoprávněného jednání nelze rozhodovat v rámci postupu podle § 254 daňového řádu. Ta byla konstatovaná pouze ve vztahu k zajišťovacím příkazům. Odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 69/2017–81 ze dne 12. 6. 2018, kterým žalobce dokládá, že složení jistoty na základě zajišťovacího příkazu není platbou daně, považuje žalovaný za nepřijatelný i proto, že z něho žalobcem uvedený závěr nelze činit. Žalovaný proto trvá na svém závěru, že prostředky zajištěné ke splnění povinnosti stanovené zajišťovacím příkazem se ke dni zániku jeho účinnosti coby přeplatky použijí na úhradu daňové povinnosti stanovené dodatečnými platebními výměry.
9. Ke třetímu žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že směřuje k tvrzené existenci dalších „nesprávností“ v postupu správce daně, které nemohly být správcem daně ani žalovaným nikterak zohledněny. K argumentaci týkající se vydání zajištěných prostředků do majetkové podstaty odkázal na napadené rozhodnutí.
10. Ke čtvrtému žalobnímu bodu dodal, že má za to, že účelem § 254 daňového řádu je paušalizovaná náhrada nesporně vzniklé škody. Nejvyšším správním soudem zastávaný výklad dotčeného ustanovení pak prakticky ve všech případech snad jen s výjimkou Nejvyšším správním soudem řešené mobiliární exekuce může vést k přiznání úroku, který významně převyšuje skutečně vzniklou škodu. Žalovaný má za to, že takový výklad dotčeného ustanovení nemůže být v souladu s jeho smyslem.
11. Obsahově shodné vyjádření žalovaného bylo krajskému soudu doručeno také k žalobě podané žalobcem b).

### IV. Repliky žalobců

12. Na vyjádření žalovaného reagoval žalobce a) replikou doručenou krajskému soudu dne 15. 12. 2021. Uvedl, že je to primárně správce daně, kdo má povinnost stanovit daň včetně jejího příslušenství ve správné výši. Žalobce již v žalobě jasně vymezil, že napadené rozhodnutí považuje za nezákonné z důvodu nesprávně stanovené výše přiznaného úroku z

neoprávněného jednání správce daně, a to z důvodu nesprávné aplikace příslušných norem. Odmítl proto názor žalovaného, že svou žalobní argumentací mířil k přezkumu zákonnosti dodatečných platebních výměrů. Na závěr repliky žalobce zdůraznil, že judikatura Nejvyššího správního soudu, kterou citoval, je pro žalovaného závazná.

13. Obsahově shodná replika byla dne 14. 1. 2022 krajskému soudu doručena také od žalobce b).

#### V. Dosavadní průběh řízení

14. Krajský soud ve věci již jednou rozhodl a rozsudkem ze dne 23. 2. 2022, č. j. 31 Af 8/2021-349 (dále jako „původní rozsudek“), napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Dospěl k závěru, že žalobci náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně již od vydání exekučních příkazů, nikoli až od vymožení dané částky a jejím připsání na účet správce daně, přičemž alespoň ve dvou případech byl takto počátek doby úročení stanoven nesprávně. Pochybení daňových orgánů krajský soud shledal také v určení okamžiku, do kterého má žalobce a) na úrok nárok. Za tento okamžik krajský soud označil pravomocné skončení neoprávněně vedeného exekučního řízení a ve svých závěrech se opřel o rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 3. 2018, čj. 6 Afs 399/2017-26. Ostatní námitky nepovažoval ve věci za rozhodné.
15. Nejvyšší správní soud původní rozsudek zrušil rozsudkem ze dne 25. 5. 2023, č. j. 8 Afs 76/2022-71 (dále jako „zrušující rozsudek“), a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Vytkl krajskému soudu, že se nijak nevyjádřil k argumentaci žalovaného ohledně nutnosti vycházet ze zásady presumpce správnosti správních rozhodnutí při stanovení splatnosti daně, tedy ohledně konce doby úročení, čímž zatížil svůj rozsudek vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů. Zavázal ho proto, aby se danou argumentací (včetně odkazů na judikaturu) řádně zabýval. Poukázal v této souvislosti na odlišnost od odkazovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 3. 2018, č. j. 6 Afs 399/2017-26. V otázce počátku doby úročení se se závěry krajského soudu ztotožnil a námitky stěžovatele neshledal důvodnými.

#### VI. Posouzení věci krajským soudem

16. Krajský soud na základě včas podaných žalob přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Soud ve věci rozhodl po ústním jednání, na kterém účastníci setrvali na svých návrzích a zopakovali argumenty z písemných podání.
17. Usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 3. 2021, č. j. Nad 36/2021-35, byla krajskému soudu přikázána věc vedená u Krajského soudu v Českých Budějovicích pod sp. zn. 61 Af 2/2021 týkající se žaloby žalobce b) proti žalovanému, neboť osud obou žalob je vzájemně provázaný, a je proto žádoucí, aby byly posouzeny společně a ve stejné době, čehož lze dosáhnout pouze projednáním žalob u stejného soudu. Žalobce b) je insolvenčním správcem majetku žalobce a) a oba se zrušení rozhodnutí domáhají obsahově shodnými žalobami. Krajský soud proto na ústním jednání v souladu s § 39 odst. 1 s. ř. s. rozhodl o spojení těchto žalob ke společnému projednání pod sp. zn. 31 Af 8/2021.

18. V úvodu žaloby žalobci polemizují o její přípustnosti. Správní orgán prvního stupně nepostupoval správně, když o postupu podle § 254 odst. 2 daňového řádu vydal rozhodnutí, proti kterému připustil odvolání. Rozhodnutí se podle § 254 odst. 5 daňového řádu vydává až o námitkách proti postupu správce daně. Žalobci následně postupovali podle poučení správního orgánu prvního stupně a proti prvostupňovému rozhodnutí podali odvolání, přičemž žalovaný tento postup posvětil. Proto mají žalobci za to, že je žaloba přípustná, přestože nepodal námitky proti postupu správce daně.
19. Žalobci na nesprávný postup správního orgánu prvního stupně upozornili v rámci argumentace o přípustnosti žaloby, a proto se k němu krajský soud vyjadřuje pouze v těchto intencích. Žaloba proti rozhodnutí správního orgánu je přípustná pouze v případě, že byly vyčerpány řádné opravné prostředky [§ 5 ve spojení s § 68 písm. a) s. ř. s.]. Mezi tyto řádné opravné prostředky však nepatří námitka dle § 159 daňového řádu (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2019, č. j. 1 Afs 271/2016-53). Řádným opravným prostředkem, který bylo nutno před podáním žaloby ve správním soudnictví vyčerpat, bylo odvolání, které žalobci proti prvostupňovému rozhodnutí podali. Žaloba je proto přípustná.

#### *Doba úročení*

20. V první námitce žalobci namítají, že výpočet úroku č. 1 je nesprávný, neboť vymožená částka je úročena do dne 24. 11. 2015, tj. do dne, kdy byla dle názoru žalovaného stanovena daň. Předmětné dodatečné platební výměry však nabyly právní moci až dne 9. 6. 2016 a žalobci a) měl proto být přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně až do 9. 6. 2016. Ve čtvrté žalobní námitce žalobci brojí rovněž proti určení dne, od kterého měl být úrok přiznán. Podle jeho názoru není z tohoto důvodu správný výpočet úroku č. 1, č. 2 ani č. 3.
21. Z výpočtu úroku č. 1 uvedeného na s. 12 prvostupňového rozhodnutí vyplývá, že úrok z neoprávněného jednání správce daně byl stanoven ode dne připsání vymožené částky na účet správce daně do dne splatnosti daně, která nebyla v době vydání zajišťovacích příkazů stanovena. Konkrétně se jednalo o dobu od 4. – 13. 8 2015 (např. u exekučního příkazu ze dne 4. 8. 2015, č. j. 177643/15/4000-50715-050520, byl počítán od 12. 8. 2015, stejně jako u exekučního příkazu ze dne 4. 8. 2015, č. j. 177655/15/4000-50715-050520) do 24. 11. 2015.
22. Ve věci byl vydán dodatečný platební výměr ze dne 19. 11. 2015, č. j. 246699/15/4230-22792-704691, kterým byla doměřena daň za zdaňovací období duben 2011, a dodatečný platební výměr ze dne 19. 11. 2015, č. j. 246792/15/4230-22792-704691, kterým byla doměřena daň za zdaňovací období květen 2011 (dále společně jako „dodatečné platební výměry“). Dodatečné platební výměry byly zástupci žalobců doručeny 24. 11. 2015.
23. Při přezkumu krajský soud vycházel z následující právní úpravy.
24. Podle § 175 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, může správce daně vymáhat nedoplatek daňovou exekucí. Exekučním titulem může být na základě § 176 odst. 1 daňového řádu výkaz nedoplatků sestavený z údajů evidence daní, vykonatelné rozhodnutí, kterým je stanoveno peněžité plnění, nebo vykonatelný zajišťovací příkaz. Podle § 178 odst. 5 daňového řádu lze daňovou exekuci provést pouze vymezenými způsoby, mezi které patří srážky ze mzdy, příkázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, příkázání jiné peněžité pohledávky, postižení jiných majetkových práv, prodej movitých věcí, nebo prodej nemovitých věcí.

25. Právní moc a vykonatelnost rozhodnutí je upravena v § 103 daňového řádu. Podle odst. 1 je v právní moci rozhodnutí, které je účinné a proti kterému se nelze odvolat. Vykonatelné je podle odst. 2 rozhodnutí, které je účinné, jestliže se proti němu nelze odvolat, nebo jestliže odvolání nemá odkladný účinek, a uplynula-li lhůta k plnění, pokud byla stanovena. Účinné je rozhodnutí okamžikem jeho oznámení příjemci (§ 101 odst. 5 daňového řádu). Pokud daňový řád nestanoví jinak, nemá odvolání odkladný účinek (§ 109 odst. 5 daňového řádu).
26. Podle § 143 odst. 5 daňového řádu *„[j]e-li doměřená daň vyšší než daň dodatečně tvrzená daňovým subjektem, je rozdíl splatný v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne právní moci dodatečného platebního výměru. Ve stejné náhradní lhůtě je splatná i daň doměřená z moci úřední.“* Splatnost daně je tak odsunuta až za právní moc rozhodnutí, podobně jako u platebních výměrů (srov. § 139 odst. 3 daňového řádu). Důvodová zpráva k zákonu č. 280/2009 Sb., daňový řád, k § 139 odst. 3 uvádí, že se touto změnou *„nelze přímo hovořit o odkladném účinku odvolání, byť se jedná v principu o podobné účinky, neboť posunutá splatnost a tedy i vymahatelnost částky, která byla vyměřena či doměřena nad rámec tvrzení daňového subjektu, se týká toliko rozdílu mezi částkou tvrzenou a částkou vyměřenou či doměřenou. V případě odkladného účinku by byla postižena i případná částka tvrzená a zaplacená daňovým subjektem, což by znamenalo nutnost vracet v případě odvolání již uhrazenou daň a posléze ji zase vyžadovat zpět.“*
27. Pro splatnost daně, na niž byl ještě před jejím stanovením vydán zajišťovací příkaz, zákon stanoví speciální pravidlo. Podle § 168 odst. 4 daňového řádu totiž platí, že *„[d]ojde-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. Pokud tak vznikl vratitelný přeplatek, správce daně jej vrátí bez žádosti do 15 dnů od jeho vzniku.“* Vztahem § 168 odst. 4 daňového řádu a § 143 odst. 5 daňového řádu se zabýval Nejvyšší správní soud v žalobci odkazovaném rozsudku ze dne 14. 3. 2018, č. j. 6 Afs 399/2017-26, ve kterém dovodil, že § 168 odst. 4 daňového řádu je *„speciálním ustanovením vůči § 143 odst. 5 tohoto zákona, avšak jen v tom rozsahu, že nepočítá s patnáctidenní pariční lhůtou. Nemodifikuje pravidlo, že daň stanovená správcem daně dodatečným platebním výměrem (popřípadě její příslušenství) se stává splatnou až tehdy, nabude-li toto rozhodnutí právní moci.“* I daň, která nebyla stanovena v době vydání zajišťovacího příkazu, je splatná až v okamžiku právní moci rozhodnutí, kterým je stanovena.
28. Podle § 243 odst. 2 daňového řádu *„[u]končením přezkumného jednání nebo schválením zprávy o přezkumu soudem nabývá nepravomocné rozhodnutí v nalézacím řízení týkajícím se pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, právní moci.“*
29. Úrokem z neoprávněného jednání správce se zabývá § 254 daňového řádu. Podle odst. 1 *„[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, který odpovídá ročně vyšší 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.“* Podle odst. 2 přísluší daňovému subjektu za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení úrok ve dvojnásobné výši.
30. Ze znění § 254 odst. 2 daňového řádu vyplývá, že daňovému subjektu náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně *„za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení“*.

Úrok z neoprávněného jednání správce daně tedy daňovému subjektu náleží za dobu od zahájení exekučního řízení do jeho pravomocného skončení (srov. také žalobci citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2020, č. j. 3 Afs 155/2019-40). Exekuční řízení je zahájeno vydáním exekučního příkazu (§ 178 odst. 1 daňového řádu). Z uvedeného vyplývá, že nárok daňového subjektu na úrok z neoprávněného jednání správce daně vzniká vydáním exekučních příkazů a končí pravomocným skončením exekučního řízení, resp. skončením „neoprávněnosti“ exekučního řízení. Podle názoru Nejvyššího správního soudu vyjádřeného v citovaném rozsudku zvýšený úrok podle § 254 odst. 2 daňového řádu „*lze tedy třeba chápat jako sankci pro správce daně za případné neoprávněné vymáhání, které zasáhlo do vlastnického práva daňového subjektu podstatněji než samotné nesprávné stanovení a následné dobrovolné uhrazení daňové povinnosti, resp. vice versa kompenzaci pro daňový subjekt nabrazující mu následky způsobené takovým (intenzivnějším) postupem správce daně*“ (dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2016, č. j. 7 Afs 299/2015 – 61; zvýraznění bylo přidáno). *Zásah do vlastnického práva se přitom neděje až po dokončení exekuce a připsáním finančních prostředků na účet správce daně, ale již samotným zahájením exekučního řízení. Jakkoli je totiž v průběhu tohoto řízení samotné „holé“ vlastnické právo daňového subjektu zachováno, toto právo je významně omezeno*“.

31. V projednávaném případě není sporné, že žalobci a) náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně z částky, která byla vymožena na základě zajišťovacích příkazů. Spornou otázkou však je, za jakou dobu mu tento úrok náleží. Z právní úpravy a citované judikatury vyplývá, že je tomu tak od vydání exekučních příkazů do pravomocného skončení neoprávněně vedeného exekučního řízení.
32. Ze správního spisu vyplynulo, že úrok z neoprávněného jednání správce daně byl správním orgánem prvního stupně počítán od doby připsání vymožené částky na účet správce daně. Jak potvrdil i Nejvyšší správní soud ve zrušovacím rozsudku, takovému postupu nelze přisvědčit. Již z jazykového výkladu § 254 odst. 2 daňového řádu vyplývá, že úrok z neoprávněného jednání daně náleží žalobci a) „*za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení*“. Jak bylo uvedeno, exekuční řízení je zahájeno již vydáním exekučních příkazů, nikoli až vymožením dané částky a jejím připsáním na účet správce daně. Právě vydáním exekučních příkazů dochází k zásahu do vlastnického práva žalobce a), který je v případě neoprávněnosti tohoto zásahu pokryt úrokem z neoprávněného jednání správce daně ve dvojnásobné výši.
33. Krajský soud nemohl ověřit, kterého dne byly vydány všechny exekuční příkazy relevantní pro přezkum výpočtu úroku č. 1, neboť se v jemu postoupeném spise nenachází. Z doložených exekučních příkazů ze dne 4. 8. 2015, č. j. 177643/15/4000-50715-050520, a ze dne 4. 8. 2015, č. j. 177655/15/4000-50715-050520, vyplývá, že minimálně v těchto dvou případech byl počátek doby úročení stanoven nesprávně. To ostatně vyplývá také z toho, že správní orgán prvního stupně i žalovaný považovali za počátek úročení až den připsání dané částky na účet správce daně. K posouzení správného okamžiku počátku úročení bude nezbytné doplnit spis o všechny relevantní exekuční příkazy vyjmenované ve výpočtu úroku č. 1. Je samozřejmě možné, že v některých případech se bude datum vydání exekučních příkazů a připsání dané částky na účet shodovat a nebude proto mít vliv na výsledný výpočet. Z předestřených důvodů to však krajský soud nemohl ověřit a z doložených exekučních příkazů je zřejmé, že minimálně ve dvou případech tomu tak nebude a datum vydání exekučních příkazů se bude lišit od data připsání dané částky na účet správce daně.

34. Co se týče okamžiku, do kterého náleží žalobci a) úrok z neoprávněného jednání správce daně, opět již z jazykového výkladu § 254 odst. 2 daňového řádu vyplývá, že jím bude skončení exekučního řízení, přesněji skončení *neoprávněnosti* exekučního řízení. Není tedy nutné, aby bylo exekuční řízení skončeno, pokud je v něm pokračováno z jiného (legitimního) důvodu. Na tomto místě krajský soud zdůrazňuje, že se zabývá koncem doby úročení pouze ve vztahu k úrokům č. 1, tedy úrokům, jež byly použity na úhradu daně. Žalobci totiž proti určení konce doby úročení ve vztahu k úrokům č. 2 a 3 nebrojili.
35. V projednávaném případě bylo exekuční řízení zahájeno vydáním exekučních příkazů na základě zajišťovacích příkazů, které byly následně zrušeny. V průběhu exekučního řízení byly vydány dodatečné platební výměry, které představují „rozhodnutí, kterým je stanoveno peněžité plnění“ a jsou podle § 176 odst. 1 daňového řádu exekučním titulem, pokud jsou vykonatelné, tedy podle § 103 odst. 2 daňového řádu účinné, nelze se proti nim odvolat (nebo odvolání nemá odkladný účinek) a uplynula lhůta k plnění, pokud byla stanovena.
36. Protože u dodatečných platebních výměrů zákon nestanovuje jinak, nemá odvolání proti nim odkladný účinek (§ 109 odst. 5 daňového řádu), a protože nebyla stanovena lhůta k plnění, byly dodatečné platební výměry v projednávaném případě vykonatelné dnem 24. 11. 2015, tedy dnem, ve kterém byly doručeny žalobci a). Vymahatelnost v nich stanovené částky je spojena s její splatností, neboť do jejich splatnosti měl žalobce a) možnost uhradit stanovenou částku dobrovolně. Ustanovení § 168 odst. 4 daňového řádu váže splatnost daně, která nebyla stanovena v době vydání zajišťovacích příkazů, na její stanovení. Jak vyplývá z výše citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 3. 2018, č. j. 6 Afs 399/2017-26, i v tomto případě je splatnost daně vázána na právní moc rozhodnutí, kterým byla stanovena, zde dodatečných platebních výměrů. Dosud nestanovená daň, pro zajištění jejíž úhrady byl vydán zajišťovací příkaz, je splatná vždy až k okamžiku pravomocného stanovení daně, tj. zajišťovací příkaz nepozbude účinnosti dříve než tímto okamžikem, pokud není dříve zrušen.
37. Ve věci řešené Nejvyšším správním soudem v citovaném rozsudku nebyla, na rozdíl od nyní projednávané věci, stanovena splatnost daně přímo v dodatečných platebních výměrech. To na aplikovatelnosti závěrů Nejvyššího správního soudu na projednávanou věc však nemá vliv. Cílem navázání splatnosti daně stanovené platebním výměrem na jeho právní moc bylo eliminovat následné náhrady škody v případech, kdy odvolací orgán konstatuje nesprávnost stanovené daně, v důsledku čehož byla za předběžné vykonatelnosti platebních výměrů část uhrazených prostředků daňovým subjektům vrácena i s příslušným úrokem. Výklad, který by daň stanovenou po zajištění daně považoval za splatnou bez ohledu na právní moc dodatečného platebního výměru, jde proti cíli zákonodárce.
38. Nadto, jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 3. 2018, č. j. 6 Afs 399/2017-26, nelze pomíjet „jednu ze základních interpretačních zásad, která ovládá celý systém veřejného práva, a sice zásadu výkladu *in favorem libertatis*, respektive *mitius pro oblast daňového práva* (srov. například náleží Ústavního soudu ze dne 15. prosince 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02, N 145/31 SbNU 291)“. Přitom platí, že „je-li k dispozici více výkladů veřejnoprávní normy, je třeba volit ten, který vůbec, resp. co nejméně, zasahuje do toho kterého základního práva či svobody. Tento princip *in dubio pro libertate* plyne přímo z ústavního pořádku (čl. 1 odst. 1 a čl. 2 odst. 4 Ústavy ČR, nebo čl. 2 odst. 3 a čl. 4 Listiny [...]). Jde o strukturální princip liberálně demokratického státu, vyjadřující prioritu jednotlivce a jeho svobody před státem“ (náleží Ústavního soudu ze dne 13. září 2007, sp. zn. I. ÚS 643/06, N 142/06 SbNU 373).“

39. V tomto směru krajský soud zdůrazňuje, že v nyní projednávané věci posuzuje okamžik splatnosti následně stanovené daně výhradně pro účely stanovení úroku z neoprávněného jednání správce daně, nikoli pro účely posuzování případné nezákonnosti dodatečně platebních výměrů. Tak by ostatně činit ani nemohl, neboť dodatečné platební výměry byly samostatně přezkoumány v rámci odvolacího řízení, správními soudy i Ústavním soudem a v přezkumu obstály. Obecně se lze tedy ztotožnit s argumentem žalovaného, že dodatečné platební výměry je nutné v souladu se zásadou presumpce správnosti správních aktů považovat za správné. Krajský soud nezpochybňuje povinnost žalovaného čítat tuto zásadu a považovat dodatečné platební výměry za platné včetně data splatnosti daně na nich uvedeného, stejně jako nezpochybňuje, že takto stanovená splatnost daně byla v souladu se správní praxí v době vydávání dodatečných platebních výměrů. Zároveň krajský soud nemůže v nyní vedeném řízení přezkoumávat zákonnost dodatečných platebních výměrů v tom smyslu, zda žalobce a) na jejich základě byl, či nebyl, povinen stanovenou daň zaplatit a ke kterému datu. Nemůže však nezohlednit, že rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 3. 2018, č. j. 6 Afs 399/2017-26, byla splatnost daně navázána na její pravomocné stanovení. Výklad provedený Nejvyšším správním soudem je nutno aplikovat i v nyní projednávaném případě.
40. Žalovaný v této souvislosti odkazuje na to, že změna judikatury zásadně nemá zpětné účinky ve vztahu k již pravomocně skončeným řízením. V obecné rovině lze poukázat například na nálezh Ústavního soudu ze dne 12. 12. 2013, sp. zn. III. ÚS 3221/11, v němž dovedl, že *„[p]okud v rámci soudního rozhodování dochází ke změně judikatury, kdy stávající výklad zákona je odmítnut a nahrazen výkladem novým, [...]“správný výklad“ dopadá na souzený případ zpravidla bezprostředně (tj. bez „přechodných ustanovení“), s účinky ex tunc, a své uplatnění nalezne – s ohledem na svou „presumptivní závaznost“, založenou na přesvědčivosti argumentace, autoritě a kompetencích nejvyšších soudních instancí, a v tom rámci na to, že tato závaznost představuje právní mechanismus sjednocování práva – (zpravidla) na všechny budoucí případy, jejichž skutkový základ spočívá rovněž v minulosti“.* Ani pokud by Nejvyšší správní soud svůj závěr vyslovil až v průběhu soudního řízení, nebránilo by to jeho aplikaci na projednávaný případ, neboť vždy musí mít přednost výklad v souladu se zákonem a Nejvyšší správní soud pouze vyložil, jaký výklad to je. Datum splatnosti deklarovaný na dodatečných platebních výměrech, byť obstály v následném přezkumu, to nemůže změnit.
41. K tomu krajský soud uvádí, že dodatečné platební výměry byly sice vydány 19. 11. 2015, právní moci nabyly 9. 6. 2016 a citovaný rozsudek byl vydán až 14. 3. 2018, nicméně předmětem nyní vedeného řízení je úrok z neoprávněného jednání správce daně, o kterém daňové orgány rozhodly prvostupňovým rozhodnutím (8. 1. 2020) a napadeným rozhodnutím (3. 12. 2020). V době rozhodování o úroku jim měl být výklad Nejvyššího správního soudu známý. Měly jej proto bez ohledu na deklarované datum splatnosti v dodatečných platebních výměrech aplikovat pro účely určení úroku z neoprávněného jednání správce daně a za ukončení *neoprávněnosti* vedení exekučního řízení považovat až nabytí právní moci dodatečných platebních výměrů.
42. O samotném okamžiku nabytí právní moci přitom není sporu (viz s. 9 prvostupňového rozhodnutí, bod [25] napadeného rozhodnutí, bod [34] žaloby). Ten tkvěl v určení okamžiku, do kterého byla vedena exekuce neoprávněnou, tedy zda se jednalo o splatnost daně deklarovanou dodatečnými platebními výměry, či splatnost daně vázanou na právní moc dodatečných platebních výměrů. Jak krajský soud vyložil výše, splatnost daně dle něj nastala právní mocí dodatečných platebních výměrů, tedy dnem 9. 6. 2016. Stejného dne tak

v souladu s § 168 odst. 4 věta druhá daňového řádu pozbyly účinnosti zajišťovací příkazy, na základě kterých byly vydány exekuční příkazy ve věci. Právě okamžikem, ve kterém dodatečné platební výměry coby „nový“ exekuční titul pro výkon exekuce nabyly právní moci, skončila *neoprávněnost* exekučního řízení. Právě do tohoto dne proto žalobci a) náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně.

43. Krajský soud u žalovaného ověřil, zda ve věci nevydal rozhodnutí o změně exekučního titulu podle § 169 daňového řádu. Žalovaný zdejšímu soudu sdělil, že k takovému postupu neshledal důvod, neboť krátce po vydání zajišťovacích příkazů bylo zahájeno insolvenční řízení a daňová exekuce tak mohla být nařízena, nikoli však provedena. Jak uvedl sám žalovaný, smyslem rozhodnutí o změně exekučního titulu je zachování kontinuity daňové exekuce i po zániku účinnosti zajišťovacích příkazů. Má tedy překlenovací charakter, který však není bez významu, neboť jeho podstatou je změna exekučního titulu, aniž by byl znovu vydáván exekuční příkaz. Právě rozhodnutí o změně exekučního titulu by tedy v nyní projednávané věci mohlo ohraničit okamžik změny exekučního titulu, a tedy okamžik konce *neoprávněnosti* vedeného exekučního řízení. Nebylo-li vydáno, nemohl krajský soud na základě všeho výše uvedeného dospět k jinému názoru, než že úrok z neoprávněného jednání správce daně náleží žalobci a) od vydání exekučních příkazů až do 9. 6. 2016.
44. Žalovaný v napadeném rozhodnutí nesprávně posoudil dobu, za kterou žalobci náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně, a první a čtvrtá žalobní námitka je proto důvodná.

#### *Další námitky žalobce*

45. Ve druhé žalobní námitce žalobci upozorňují, že správce daně byl povinen vydat částku jistoty uvedenou v příloze výpočet úroku č. 1 do majetkové podstaty žalobce a). Ve třetí žalobní námitce žalobci navazují tvrzením, že exekuci majetku náležejícího do majetkové podstaty nelze provést, a kromě úroku z neoprávněného jednání správce daně tak náleží žalobci a) též úrok z vratitelného přeplatku.
46. Spor v projednávaném případě tkví ve správnosti výpočtu výše úroku z neoprávněného jednání správce daně. Ten žalobci a) náleží „za dobu *neoprávněně vedeného exekučního řízení*“ ohraničenou dnem vydání exekučních příkazů a pravomocným koncem *neoprávněnosti* exekučního řízení (viz výše).
47. Pro určení výše úroku z neoprávněně vedené exekuce není rozhodující, zda měl správní orgán prvního stupně povinnost vydat částku do majetkové podstaty žalobce a). To ostatně dokládá také žalobci citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2011, č. j. 9 Afs 29/2010-61, který dochází k závěru o povinnosti správce daně vydat do majetkové podstaty částku vyplacenou daňovým subjektem na základě zajišťovacích příkazů, neboť v něm řešeném případě Nejvyšší správní soud přezkoumával rozsudek krajského soudu vydaný v právní věci proti rozhodnutí ve věci reklamace tamního žalobce proti postupu správce daně při placení a evidenci daně. Na tom nic nemění ani rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2015, č. j. 8 As 130/2014-33, ze kterého žalobci vyvozovali aktuálnost citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2011, č. j. 9 Afs 29/2010-61, neboť Nejvyšší správní soud se v něm zabýval účinky prohlášení konkurzu na řízení před krajským soudem, a došel k závěru, že řízení o přezkumu zajišťovacího příkazu se prohlášením konkurzu nepřerušuje, neboť nemůže ovlivnit výši majetkové podstaty. Nikterak se nevyjadřoval k aktuálnosti závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2011, č. j. 9 Afs 29/2010-61, a odkaz na něj je proto v tomto smyslu navíc nepřiléhavý.

48. Ani dále žalobci citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 6. 2018, č. j. 9 Afs 69/2017-81, který se týkal přezkumu zajišťovacích příkazů, na věci nic nemění. Nejvyšší správní soud v něm dovodil, že jen na základě širšího pojmu daně nelze odvodit, že by se za stanovení daně ve smyslu § 98 odst. 1 daňového řádu mělo považovat i uložení částky k zajištění daně podle § 167 odst. 2 daňového řádu. Tyto závěry však nejsou pro nyní projednávanou věc relevantní.
49. Z obsahu správního spisu vyplývá, že správní orgán prvního stupně namítanou částku do majetkové podstaty nevydal. Předmětem tohoto řízení však zůstává otázka správního výpočtu výše úroku z neoprávněného jednání správce daně. Neoprávněnost vymáhání, za kterou žalobci a) přísluší úrok, byla naplněna od vydání exekučních příkazů do 9. 6. 2016. Těmito daty je ohraničen skutkový děj podstatný pro nyní projednávanou věc. Jiné případně neoprávněné jednání správního orgánu prvního stupně nemá vliv na úrok z neoprávněně vedeného exekučního řízení, který je předmětem přezkumu nyní. Lze proto uzavřít, že případná povinnost správního orgánu prvního stupně vydat finanční částky do majetkové podstaty nemá vliv na nyní projednávaný případ. Krajský soud se proto věcným obsahem, tedy povinností správního orgánu prvního stupně vydat vymožené částky do majetkové podstaty, nezabýval, neboť se jedná o právní otázku, která není předmětem tohoto řízení.
50. Na okraj přitom krajský soud uvádí, že je obeznámen s rozsudkem zdejšího soudu ze dne 25. 11. 2021, č. j. KSBR 38 Icm 4314/2016-508, kterým byla zamítnuta žaloba Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno, o vyloučení majetku z majetkové podstaty dlužníka. Dodává však, že z citovaného rozsudku vyplývá pouze toliko, že žalobce b) měl coby insolvenční správce sepsat do majetkové podstaty pohledávky, které měl následně vymáhat, nikoli finanční prostředky, které neměl k dispozici, a že tamní žalobce nemohl být úspěšný, neboť u předmětných položek soupisu majetkové podstaty vykonávala právo k majetku UniCredit Bank Czech Republic a.s., nikoli on. Tyto závěry však nemají žádný vliv na nyní projednávaný úrok z neoprávněně vedeného exekučního řízení. Stejně tak na něj nemá vliv soukromoprávní spor vedený u Obvodního soudu pro Prahu 7 pod sp. zn. 52 C 307/2018.
51. Ve vztahu k exekučnímu řízení pak žalobci namítali, že po zahájení insolvenčního řízení nelze provést výkon rozhodnutí či exekuci, která by postihovala majetek ve vlastnictví žalobce a), jakož i jiný majetek, který náleží do majetkové podstaty. K tomu krajský soud uvádí, že ani tato námitka nemůže mít vliv na nyní projednávaný případ, neboť předmětem tohoto řízení je úrok z neoprávněně vedeného exekučního řízení. Ten je přiznán od vydání exekučních příkazů do pravomocného skončení neoprávněně vedeného exekučního řízení bez ohledu na to, zda byl proveden výkon exekuce.

## VII. Shrnutí a náklady řízení

52. S ohledem na vše shora uvedené došel krajský soud k tomu, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s právními předpisy, a tudíž jej na základě § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil, a na základě § 78 odst. 4 s. ř. s. zároveň vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení. V něm bude žalovaný vázán právním názorem krajského soudu vyjádřeným shora (§ 78 odst. 5 s. ř. s.), doplní spis o exekuční příkazy, a znovu posoudí otázku doby úročení úroku z neoprávněně vedeného exekučního řízení podle § 254 odst. 2 daňového řádu.
53. Výroky o nákladech řízení mají oporu v § 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. Žalobci měli v řízení plný úspěch, a proto jim náleží náhrada nákladů řízení, která sestává ze zaplaceného soudního poplatku v celkové výši 3 000 Kč a z odměny a náhrady hotových výdajů zástupce. Odměna zástupce žalobců a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 s. ř. s. a vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů.

54. První část nákladů řízení se týká nákladů řízení před vydáním původního rozsudku, v rámci kterého došlo ke spojení věcí ke společnému rozhodnutí. Před spojením věcí se u každého ze žalobců jednalo o tři úkony právní služby (příprava a převzetí věci, sepsání žaloby a sepsání písemného podání ve věci samé – replika k vyjádření žalovaného), za které dle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5. a § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu náleží každému ze žalobců 3 x 3 100 Kč, tedy celkem 18 600 Kč. Žalobcům dále náleží náhrada hotových výdajů zástupce, která dle § 13 odst. 3 advokátního tarifu činí 3 x 300 Kč, tedy 1 800 Kč. Náklady řízení před vydáním původního rozsudku tak činí 20 400 Kč.
55. Soud při rozhodování o nákladech řízení přihlédl k tomu, že žalobci v projednávaných věcech činili obsahově shodná podání, byli zastoupeni shodným právním zástupcem a žalobce b) coby insolvenční správce žalobce a) uplatňoval proti napadenému rozhodnutí zcela shodnou argumentaci. Vzhledem k těmto okolnostem dospěl k závěru, že byly splněny důvody zvláštního zřetele hodné podle § 60 odst. 7 s. ř. s. a přistoupil ke snížení náhrady nákladů o jednu polovinu, tedy na 10 200 Kč.
56. Dále se na základě § 110 odst. 3 s. ř. s. jedná o náklady řízení o kasační stížnosti. V původním rozsudku krajský soud rozhodl o spojení věcí, přičemž v takto spojené věci bylo vedeno jediné řízení o kasační stížnosti, v němž oba žalobci prostřednictvím svého zástupce učinili jediný úkon právní služby, a to vyjádření ke kasační stížnosti.
57. Za sepsání tohoto písemného podání ve věci samé náleží dle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5. a § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu každému ze žalobců náhrada ve výši 3 100 Kč snižená dle § 12 odst. 4 advokátního tarifu o 20 %, tedy 2 480 Kč, tj. celkem 4 960 Kč za oba žalobce. K tomu žalobcům náleží náhrada hotových výdajů zástupce ve výši 300 Kč.
58. Soud při rozhodování o nákladech kasačního řízení nicméně obdobně jako v případě nákladů řízení před zdejší soudem přihlédl k tomu, že žalobci byli zastoupeni shodným právním zástupcem a žalobce a) a žalobce b) coby insolvenční správce žalobce a), jsou ve vztahu k napadenému rozhodnutí fakticky jediným subjektem a uplatňovali proti kasační stížnosti argumentaci s ohledem na zcela shodné zájmy, tj. vydání majetku zpět do majetkové podstaty úpadce – žalobce a). Vzhledem k těmto okolnostem dospěl k závěru, že byly splněny důvody zvláštního zřetele hodné podle § 60 odst. 7 s. ř. s. a přistoupil ke snížení náhrady nákladů tak, aby představovala náhradu nákladů za jediný právní úkon jediného žalobce, tedy na částku 3 100 Kč za úkon právní služby a náhradu hotových výdajů ve výši 300 Kč.
59. Náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti tak celkem představuje částku 3 400 Kč.
60. Po zrušení původního rozsudku zdejší soud rozhodoval a opětovně věci spojil ke společnému projednání, a to při jednání. Za toto jednání náleží žalobcům náhrada nákladů řízení, nicméně jednání soudu s ohledem na spojení věcí a projednání obou věcí u jediného jednání představuje jediný úkon právní služby, za který náleží dle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5. a § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu každému ze žalobců náhrada ve výši 3 100 Kč

snížená dle § 12 odst. 4 advokátního tarifu o 20%, tedy 2 480 Kč, tj. celkem 4 960 Kč za oba žalobce K tomu žalobcům náleží náhrada hotových výdajů zástupce ve výši 300 Kč.

61. Shodně jako v případě nákladů kasačního řízení i v případě nákladů pokračujícího řízení před zdejším soudem přihlédl k tomu, že žalobci byli zastoupeni shodným právním zástupcem a žalobce a) a žalobce b) coby insolvenční správce žalobce a), jsou ve vztahu k napadenému rozhodnutí fakticky jediným subjektem a uplatňovali při jednání shodnou argumentaci s ohledem na zcela shodné zájmy, tj. vydání majetku zpět do majetkové podstaty úpadce – žalobce a). Vzhledem k těmto okolnostem dospěl k závěru, že byly splněny důvody zvláštního zřetele hodné podle § 60 odst. 7 s. ř. s. a přistoupil ke snížení náhrady nákladů tak, aby představovala náhradu nákladů za jediný právní úkon jediného žalobce, tedy na částku 3 100 Kč za úkon právní služby a náhradu hotových výdajů ve výši 300 Kč.
62. Náhrada nákladů řízení před zdejším soudem po zrušení rozsudku ze dne 23. 2. 2022, č. j. 31 Af 8/2021-349, tak celkem představuje částku 3 400 Kč.
63. Jelikož je zástupce žalobců plátce daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna a náhrada hotových výdajů o částku odpovídající této dani. Celkem proto náhrada nákladů řízení činí 23 570 Kč
64. Žalovaný byl úspěšný v řízení před Nejvyšším správním soudem, nicméně právo na náhradu nákladů je nutno posuzovat podle celkového výsledku sporu. V něm žalovaný úspěšný nebyl, a proto právo na náhradu nákladů řízení nemá.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí 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.

Kasační stížnost je nepřijatelná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

Brno 12. září 2023

Mgr. Petr Šebek v. r.  
předseda senátu