



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudce Zdeňka Kühna a soudkyně Michaely Bejčkové v právní věci žalobkyně: **Exportel Group s. r. o.**, Bohumínská 103/41, Ostrava, zastoupená advokátem JUDr. Alfrédem Šrámkem, Českobratrská 1403/2, Ostrava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 12. 2020, čj. 45589/20/5100-41456-712955, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 13. 1. 2022, čj. 22 Af 9/2021-27,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

**Vymezení věci, kasační námitky a vyjádření žalovaného**

[1] Tato věc se týká nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně. Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj (správce daně) přiznal žalobkyni rozhodnutím ze dne 25. 3. 2020 úrok z neoprávněného jednání správce daně ve výši 4 000 807 Kč, a to podle § 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020. Žalobkyně se proti tomuto rozhodnutí bránila odvoláním u žalovaného, který rozhodnutím ze dne 14. 12. 2020 odvolání zamítl. Neúspěšná byla žalobkyně i u krajského soudu, který zamítl její žalobu. Krajský soud přisvědčil daňovým orgánům v tom, že žalobkyni nevznikl nárok na úrok podle § 254 odst. 2 daňového řádu, jak žalobkyně tvrdí, neboť v jejím případě nebylo vedeno exekuční řízení.

[2] Žalobkyně (stěžovatelka) nyní brojí proti zamítavému rozsudku krajského soudu kasační stížností, jejíž důvody podřadila pod § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Stěžovatelka je přesvědčená, že jí náleží úrok podle § 254 odst. 2 daňového řádu. Správce daně postupoval

po materiální stránce v daňovém řízení *de facto* tak, jako by disponoval exekučním titulem. Touto otázkou se krajský soud nijak nezabýval. Stěžovatelka byla s ohledem na zadržené finanční prostředky nucena přerušit své podnikatelské aktivity a následně je zcela ukončit. Výše úroku podle § 254 odst. 1 daňového řádu neodpovídá skutečným následkům nezákonného jednání správce daně.

[3] Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že pro přiznání úroku podle § 254 odst. 2 daňového řádu musí dojít k intenzivnějšímu zásahu do vlastnického práva - exekucí, příp. prodejem majetku „pod tlakem“ exekuce, a nikoli k nezvětšení majetku v důsledku nepřiznání a nevyplacení nadměrného odpočtu, jak se stěžovatelka domnívá. V případě stěžovatelky však nebyla daňová exekuce vůbec zahájena. V této věci se jedná o nevyplacený nadměrný odpočet, a nikoli o splatný nedoplatek. Exekuce tak ani nemohla být zahájena. Ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu má za účel nahradit cenu peněz, kterými daňový subjekt nemohl po určitou dobu disponovat, nikoli odrážet skutečnou výši škody.

### Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[4] Kasační stížnost **není** důvodná.

[5] Stěžovatelka uplatnila za zdaňovací období leden 2011 nárok na nadměrný odpočet ve výši 3 895 923 Kč. Po daňové kontrole vydal tehdejší správce daně platební výměr, v němž stěžovatelce vyměřil nadměrný odpočet ve výši 478 509 Kč. Žalovaný zamítl odvolání proti platebnímu výměru, jeho rozhodnutí však zrušil Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 15. 3. 2016, čj. 3 Af 25/2013-48. Žalovaný poté opět zamítl odvolání stěžovatelky, i toto rozhodnutí však zrušil Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 27. 6. 2019, čj. 9 Af 67/2016-58 (podanou kasační stížnost vzal žalovaný zpět). Žalovaný následně změnil původně vydaný platební výměr tak, že potvrdil nárok stěžovatelky na nadměrný odpočet v požadované výši. S ohledem na popsané skutečnosti nynější správce daně rozhodnutím ze dne 25. 3. 2020 přiznal stěžovatelce úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Žalovaný toto rozhodnutí potvrdil rozhodnutím ze dne 14. 12. 2020 uvedeným v záhlaví tohoto rozsudku.

[6] Podle § 254 odst. 1 daňového řádu *dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem 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 úbrady. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy.*

[7] Podle § 254 odst. 2 daňového řádu *v případě, že bylo na daňovém subjektu vymáháno neoprávněně, náleží mu za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení úrok podle odstavce 1 ve dvojnásobné výši; nárok na tento úrok nevzniká, pokud je neoprávněnost exekuce způsobena pozdějším vyslovením neúčinnosti doručení rozhodnutí nebo navrácením lhůty v předešlý stav.*

[8] Krajský soud v napadeném rozsudku odkázal na relevantní judikaturu NSS, konkrétně rozsudky ze dne 14. 12. 2017, čj. 2 Afs 148/2017-36, ze dne 10. 11. 2016, čj. 7 Afs 299/2015-61, č. 3515/2017 Sb. NSS, a ze dne 3. 6. 2016, čj. 5 Afs 170/2015-28,

pokračování

č. 3434/2016 Sb. NSS. Z posledně uvedeného rozsudku zřetelně plyne, že nezbytnou podmínkou pro přiznání úroku ze zaviněného jednání správce daně podle § 254 odst. 2 daňového řádu je, že bylo zahájeno vymáhací řízení, resp. bylo na daňovém subjektu zákonem stanoveným způsobem vymáháno, a poté bylo vymáhání prohlášeno za nezákonné. To se však v nynější věci nestalo (nebylo zahájeno exekuční řízení, resp. nebyl vydán exekuční příkaz).

[9] Stěžovatelka ovšem trvá na tom, že jí náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně vypočtený podle § 254 odst. 2 daňového řádu. Postup správce daně totiž podle jejího názoru byl, i přes formální nevydání exekučního příkazu, po materiální stránce exekucí jejích finančních prostředků (stěžovatelce byl odepřen nárok na nadměrný odpočet). NSS k tomu uvádí, že o stěžovatelkou tvrzeném „materiálním zahájení, příp. vedení daňové exekuce“ nelze ani uvažovat. Její závěry jsou v příkrém rozporu s citovanými ustanoveními daňového řádu a relevantní judikaturou.

[10] Krajský soud se opravdu výslovně nezabýval žalobní námitkou, že zde byla vedena exekuce tzv. materiálně. Je ovšem třeba zdůraznit, že povinností soudu není výslovně reagovat na každé žalobní tvrzení, postaví-li soud své závěry na ucelené argumentaci, která věcně pokryje všechny argumentační pozice žaloby (k tomu srov. například náleží Ústavního soudu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08, či rozsudky zdejšího soudu ze dne 23. 12. 2015, čj. 2 As 44/2013-125, a ze dne 3. 4. 2014, čj. 7 As 126/2013-19). Tak je tomu i v tomto případě, v němž krajský soud odkázal na příslušná ustanovení daňového řádu a správně uzavřel, že v případě stěžovatelky nebyla splněna podmínka pro použití § 254 odst. 2 daňového řádu (bod 11 napadeného rozsudku). V nynější věci nebylo ani možné uvažovat o postupu podle § 254 odst. 2 daňového řádu. V projednávané věci totiž nebyla zahájena (zákonem předpokládaným způsobem, tj. exekučními příkazy, viz § 178 daňového řádu) daňová exekuce (srov. např. rozsudek NSS ze dne 9. 5. 2023, čj. 4 Afs 42/2023-41); daná částka nebyla nijak vymáhána (neexistoval ani exekuční titul, na jehož základě by mohla být vymáhána). Pojetí žalobní argumentace krajským soudem je proto podle NSS v této konkrétní věci postačující a odpovídající projednávanému případu. NSS se s těmito závěry ztotožňuje a souhlasí také s vyjádřením žalovaného ke kasační stížnosti, že nemožnost disponovat s peněžními prostředky byla stěžovatelce nahrazena právě úrokem přiznaným podle § 254 odst. 1 daňového řádu, který slouží právě k tomuto účelu (viz judikatura uvedená v bodě [8]).

[11] Skutečnost, že stěžovatelka nepovažuje přiznaný úrok za dostatečný, nemůže mít na závěry v této věci jakýkoli vliv.

### Závěr a náklady řízení

[12] NSS pro všechny shora uvedené důvody zamítl kasační stížnost podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.); žalovanému nevznikly v řízení náklady vymykající se z jeho běžné úřední činnosti.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 23. listopadu 2023

Ondřej Mrákota  
předseda senátu