



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Milana Podhrázkého a soudců Petra Mikeše a Jitky Zavřelové v právní věci žalobkyně: **ARMEX GLOBAL a.s.**, se sídlem Biskupský dvůr 2095/8, Praha 1, zast. Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem se sídlem Sluneční náměstí 2588/14, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 9. 2019, čj. 40477/19/5100-41456-702154, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 6. 4. 2022, čj. 8 Af 49/2019-29,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 6. 4. 2022, čj. 8 Af 49/2019-29, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

## I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně podala dne 25. 1. 2012 přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2011. V něm vykázala nadměrný odpočet ve výši 2 023 339 Kč. Finanční úřad v Děčíně (tehdejší místně příslušný správce daně) dne 18. 7. 2012 vydal platební výměr na daň z přidané hodnoty za uvedené zdaňovací období, čj. 154134/12/178913506811, kterým žalobkyni vyměřil daňovou povinnost ve výši 9 375 Kč. Proti platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání. Žalovaný rozhodnutím ze dne 16. 3. 2013, čj. 15667/13/5000-14301-708995, platební výměr změnil na částku nadměrného odpočtu vykázanou žalobkyní v daňovém přiznání, protože žalobkyně podle žalovaného prokázala oprávněnost nároku na odpočet daně. Nadměrný odpočet byl žalobkyni vrácen dne 26. 6. 2013.

[2] Následně žalobkyně podala k žalovanému podnět na nečinnost Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) a domáhala se přiznání úroku z nesprávně stanovené daně. Žalovaný shledal podnět nedůvodným a odložil jej. Městský soud v Praze pak v návaznosti na žalobu žalobkyně rozsudkem ze dne 13. 9. 2016, čj. 6 A 221/2013-53

(dále též „původní rozsudek městského soudu“), uložil správci daně povinnost zaevidovat na osobní daňový účet žalobkyně úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu (od 1. 1. 2021, tedy od nabytí účinnosti zákona č. 283/2020 Sb., toto ustanovení upravuje „úrok z nesprávně stanovené daně“), a to za období od 1. 4. 2012 do 25. 6. 2013. Proti tomuto rozsudku podal správce daně kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu, nicméně dne 14. 10. 2016 vydal rozhodnutí čj. 7438434/16/2001-52525-108460 (dále jen „rozhodnutí správce daně o přiznání úroku“), kterým žalobkyni přiznal tento úrok ve výši 360 781 Kč.

[3] Žalobkyně poté podala žádost o přiznání úroku z pozdě předepsaného úroku za období od 1. 7. 2013 (kdy jí měl být nárok ze zákona předepsán na osobní daňový účet) do 14. 10. 2016 (kdy jí byl úrok předepsán). O této žádosti vydal správce daně rozhodnutí ze dne 15. 11. 2016, čj. 8178411/16/2001-52525-108460, kterým nepřiznal „úrok z vratitelného přeplatku“. Proti tomuto rozhodnutí se žalobkyně odvolala a žalovaný rozhodnutím ze dne 8. 6. 2017, čj. 25993/17/5100-41458-710158, výrok napadeného rozhodnutí změnil tak, že se žalobkyni nepřiznává „úrok z neoprávněného jednání správce daně“. Správce daně totiž vyhodnotil žádost přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně nesprávně jako žádost o přiznání úroku z vratitelného přeplatku. Podle žalovaného však žalobkyni nárok na úrok nevznikl, jelikož částka 360 781 Kč (původní úrok z neoprávněného jednání správce daně) nejsou vlastní prostředky žalobkyně, se kterými by jí žalovaný neumožnil disponovat. Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu k Městskému soudu v Praze, který rozhodnutí žalovaného zrušil rozsudkem ze dne 26. 6. 2018, čj. 11 Af 30/2017-31. V tomto rozhodnutí městský soud mimo jiné dospěl k tomu, že uvedená částka je novou jistinou daňového přeplatku *sui generis* a že i za tu žalobkyni náleží úrok.

[4] V mezidobí (resp. ještě před rozhodnutím žalovaného o naposledy zmíněném odvolání žalobkyně) však Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 9. 3. 2017, čj. 1 Afs 265/2016-33 (dále též „zrušující rozsudek NSS“), zrušil původní rozsudek městského soudu čj. 6 A 221/2013-53 (kterým městský soud uložil správci daně povinnost zaevidovat na daňový účet žalobkyně úrok z neoprávněného jednání správce daně za období ode dne 1. 4. 2012 do dne 25. 6. 2013). Podle Nejvyššího správního soudu bylo možné přikázat zaevidovat úrok pouze za období po vydání platebního výměru, kterým správce daně neuznal odpočet (tj. od 18. 7. 2012, resp. ode dne následujícího po dni doručení tohoto platebního výměru), nikoliv za období, které vydání tohoto platebního výměru předcházelo (tedy nikoliv již od 1. 4. 2012). Dále shledal nedostatečné odůvodnění rozsudku. Pro připsání úroku je nutné naplnit podmínku, že došlo ke zrušení rozhodnutí správce daně z důvodu nezákonnosti rozhodnutí nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně. Může nastat taková situace, v níž daňový subjekt v důsledku nesplnění povinnosti tvrdit a dokázat neunes v prvním stupni své důkazní břemeno, a proto správce daně v souladu se zákonem vydá rozhodnutí v jeho neprospěch. Následně v odvolacím řízení daňový subjekt břemeno již unese, a proto opět v souladu se zákonem odvolací správní orgán rozhodnutí správce daně zruší či změní, a to ve prospěch daňového subjektu. K této změně či k tomuto zrušení ovšem nedochází proto, že by předchozí rozhodnutí správce daně bylo vydáno v rozporu se zákonem – naopak, toto rozhodnutí v době svého vydání bylo zcela správné. Městský soud však tyto skutečnosti neposoudil.

[5] Po vrácení věci městský soud rozsudkem ze dne 19. 9. 2017, čj. 6 A 221/2013-100 (dále též „zamítavý rozsudek městského soudu“) žalobu zamítl. Dospěl k tomu, že úrok z

pokračování

neoprávněného jednání správce daně žalobkyni nenáleží, a tudíž nepředepsání tohoto úroku není nezákonným zásahem. Dospěl k závěru, že žalobkyně své důkazní břemeno unesla až v rámci odvolacího řízení. Nejednalo se tak o neoprávněné jednání správce daně ve smyslu § 254 daňového řádu, a proto se dále nezabýval ani stanovením období, za které by měl žalovanému přikázat zaevidovat úrok na účet žalobce. Proti tomuto rozsudku podala žalobkyně kasační stížnost, ale tu Nejvyšší správní soud zamítl rozsudkem ze dne 18. 1. 2018, čj. 1 Afs 391/2017-24 (pro úplnost lze dodat, že ústavní stížnost proti naposledy zmíněnému rozsudku Ústavní soud odmítl usnesením ze dne 13. 11. 2018, čj. II. ÚS 1292/18).

[6] V rámci řízení o odvolání žalobkyně proti rozhodnutí správce daně čj. 8178411/16/2001-52525-108460 (tj. o úroku za období od 1. 7. 2013 do 14. 10. 2013), které žalovaný vedl na základě zrušení původního rozhodnutí rozsudkem městského soudu čj. 11 Af 30/2017-31, dospěl žalovaný k závěru, že je pokračování v tomto řízení bezpředmětné. Zamítavým rozsudkem městského soudu (čj. 6 A 221/2013-100) totiž zanikl právní titul, na základě kterého správce daně přiznal žalobkyni jistinu, ze které požaduje úrok, resp. rozhodnutí o úroku právní mocí uvedeného rozsudku pozbylo účinnosti. Žalovaný proto řízení v záhlaví označeným rozhodnutím podle § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu zastavil.

[7] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu k městskému soudu, který ji v záhlaví označeným rozsudkem zamítl. Městský soud se zabýval otázkou, zda byl žalovaný povinen meritorně rozhodnout o žádosti o přiznání úroku z částky přiznané rozhodnutím o úroku (kvůli závaznému právnímu názoru vyslovenému v rozsudku čj. 11 Af 30/2017-31), nebo zda je řízení bezpředmětné a tato povinnost dána není (kvůli zamítnutí žaloby o povinnosti správce daně zaevidovat na osobní daňový účet žalobkyně úrok z neoprávněného jednání). Dospěl k závěru, že předmět řízení vydáním zamítavého rozsudku městského soudu odpadl a napadené rozhodnutí je proto správné. Žalovaný nemohl odvolání žalobkyně vyhovět, odvolání však nemohl ani zamítnout, neboť žalobkyně od počátku neměla nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně, daňové orgány nebyly v prodlení a žalobkyni tak nevznikla ani nárok na úrok z opožděně přiznaného úroku. Správní orgán je sice vázaný právním názorem vysloveným správním soudem ve zrušujícím rozhodnutí, avšak judikatura připouští prolomení této zásady na základě nově zjištěného nebo doplněného skutkového stavu. V dané věci došlo ke změně právního názoru, jímž byl původně správce daně vázán.

## II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření žalovaného a repliky

[8] Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně (dále „stěžovatelka“) kasační stížnost.

[9] Stěžovatelka předně nesouhlasí s bodem 39 napadeného rozsudku a namítá, že správce daně není oprávněn zastavit řízení v případě, kdy daňový subjekt požádá o úrok podle § 254 daňového řádu, a tento úrok nevznikl. Pokud takový úrok skutečně nevznikl, tak lze řízení o žádosti řádně dokončit a řádně zamítnout. Stěžovatelka odkazuje v této souvislosti na rozsudek městského soudu ze dne 11. 12. 2014, čj. 11 Af 22/2013-80, podle kterého se spojení „podání se stalo bezpředmětným“ má vyložit tak, že „o takovém podání již nelze rozhodnout ve věci samé, nelze posoudit, zda z věcného hlediska bylo důvodným či nikoli“. Dále odkazuje na rozsudek NSS ze dne 17. 6. 2011, čj. 2 Afs 31/2011-294, ve kterém soud

jako důvod k zastavení řízení uvádí to, že správce daně nemůže už nikdy ve věci rozhodnout a zahájené řízení se musí zastavit. Stěžovatelka však uvádí, že to není její případ, jelikož o její žádosti o úrok lze i nadále rozhodnout.

[10] Dále stěžovatelka namítá, že se městský soud nevypořádal s její námitkou, podle které rozhodnutí správce daně o přiznání úroku nikdy nebylo zrušeno a je nadáno presumpcí správnosti. Žalovaný mohl dát podnět k jeho přezkoumání podle § 121 a násl. daňového řádu, ovšem neučinil tak. Stěžovatelka poukazuje také na to, že v zamítavém rozsudku městského soudu se daný soud nijak nevyjádřil k přiznání úroku za období od 26. 6. 2013 do 19. 8. 2013, kterého se rozhodnutí správce daně o přiznání úroku také týká. Minimálně ve vztahu k tomuto úročenému období tedy předmět řízení neodpadl a žalovaný proto měl o úroku za toto období rozhodnout.

[11] S tím souvisí také další kasační námitka, podle níž se městský soud nevypořádal se žalobní námitkou uvedenou v čl. IV žaloby, v níž se stěžovatelka vymezila proti názoru žalovaného, podle kterého se rozhodnutí správce daně o přiznání úroku stalo neúčinným podle § 124a daňového řádu. V žalobě uvedla, že tento názor patří spíše do kasační stížnosti vůči rozsudku čj. 11 Af 30/2017-31, kterým bylo zrušeno jeho první rozhodnutí v projednávané věci. Případně žalovaný měl ještě před vydáním daného rozsudku upozornit soud na zamítavý rozsudek městského soudu čj. 6 A 221/2013-100.

[12] Stěžovatelka také namítá, že argumentace obsažená v bodě 46 napadeného rozsudku, kterou městský soud zdůvodnil prolomení zásady vázanosti zrušujícím rozsudkem, nemůže obstát. Zamítavý rozsudek městského soudu byl totiž rozsudkem o její zásahové žalobě, nikoliv rozsudkem, který by rušil uvedené rozhodnutí správce daně, proto dané rozhodnutí nemohl žalovaný pomínout, jako kdyby neexistovalo. Městský soud fakticky postavil do role advokáta žalovaného, když v otázce neúčinnosti rozhodnutí správce daně o přiznání úroku nahradil v bodě 46 napadeného rozsudku argumentaci žalovaného vlastní argumentací o oprávněnosti prolomení zásady vázanosti správního orgánu zrušujícím rozsudkem správního soudu.

[13] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že napadený rozsudek je přezkoumatelný, jelikož je srozumitelný a je z něj patrné, že se městský soud zabýval jádrem sporu. Není povinností soudu reagovat na každou dílčí žalobní námitku. Ačkoliv soud přistoupil k vlastní argumentaci, podle žalovaného je ucelená, logická a srozumitelná. Podle žalovaného odpadl celý předmět řízení. Výrok rozhodnutí o výši úroku přímo odkazuje na to, že je rozhodnutí vydáváno na základě rozsudku městského soudu. Co se týče období mezi 26. 6. 2013 a 19. 8. 2013, na které referuje stěžovatelka, zde se jedná o úrok za období od 2. 8. 2012 do 19. 8. 2013 ve výši 1 400 Kč z částky uhrazené daňové povinnosti ve výši 9 375 Kč. Ve světle zrušujícího rozsudku NSS (body 26 až 33) ale neměla stěžovatelka nárok ani na tento úrok, protože se nejednalo o neoprávněné jednání správce daně ve smyslu § 254 daňového řádu. Proto městský soud rozhodl, že správce daně není povinen úrok přiznat vůbec, aniž by se zabýval obdobím, za které by měl stěžovatelce úrok náležet. Samotné rozhodnutí správce daně o výši úroku tak podle žalovaného pozbylo účinnosti jako celek dnem právní moci zamítavého rozsudku městského soudu. Co se týče argumentace, podle které nebylo zrušeno rozhodnutí správního orgánu o přiznání úroku, zde žalovaný uvádí, že toto rozhodnutí se ze zákona stalo neúčinným po nabytí právní moci zamítavého rozsudku městského soudu, aniž by muselo proběhnout přezkumné řízení. Žalovaný také

pokračování

reagoval na závaznost předešlého rozhodnutí městského soudu a uvedl, že tato závaznost není bezmezná a absolutní. V novém odvolacím řízení vycházel z nového skutkového stavu, proto mohl rozhodnout odlišně, než určil městský soud. Žalovaný navrhl kasační stížnost zamítnout.

[14] Na vyjádření žalovaného reagovala stěžovatelka replikou, v níž uvedla, že žalovaný výslovně přiznal důvodnost kasační námitky týkající se existence předmětu řízení (úroku za období od 26. 6. 2013 do 19. 8. 2013) a jen spekuluje, jak by o předmětu řízení rozhodl. I tato spekulace je však bez reálné opory, neboť k úroku za uvedené období se nevyjádřil Nejvyšší správní soud ani městský soud.

### III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[15] 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 přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[16] Kasační stížnost je důvodná.

[17] Nejvyšší správní soud se nejdříve zabýval námitkami směřujícími k nepřezkoumatelnosti rozsudku městského soudu. Teprve dospěje-li Nejvyšší správní soud k závěru, že napadené rozhodnutí je přezkoumatelné, může se zabývat dalšími stížnostními námitkami (viz např. rozsudek NSS ze dne 8. 3. 2005, čj. 3 As 6/2004-105, č. 617/2005 Sb. NSS). Podle konstantní judikatury se za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů považuje především takové rozhodnutí, v němž nebyly vypořádány všechny žalobní námitky; dále rozhodnutí, z jehož odůvodnění není zřejmé, proč právní argumentaci účastníka řízení soud považoval za nedůvodnou a proč žalobní námitky považoval za liché, mylné či vyvrácené, rozhodnutí, z něhož není zřejmé, jak byla naplněna zákonná kritéria, případně by nepřezkoumatelnost rozhodnutí byla dána tehdy, pokud by z rozhodnutí nebylo zřejmé, které podklady byly vzaty v úvahu a proč (například rozsudky NSS ze dne 28. 8. 2007, čj. 6 Ads 87/2006-36, č. 1389/2007 Sb. NSS, ze dne 23. 6. 2005, čj. 7 As 10/2005-298, č. 1119/2007 Sb. NSS, či ze dne 11. 8. 2004, čj. 5 A 48/2001-47, č. 386/2004 Sb. NSS).

[18] Stěžovatelka v tomto směru jednak namítá, že se městský soud nevypořádal s její žalobní námitkou, podle níž rozhodnutí správce daně o přiznání úroku nikdy nebylo zrušeno a je nadáno presumpcí správnosti. Stěžovatelka v žalobě uvedla, že městský soud vskutku dospěl k tomu, že nepředepsání úroku nebylo nezákonným zásahem, avšak rozhodnutí správce daně o přiznání úroku je stále pravomocné a vykonatelné. Správce daně sice mohl nařídit přezkoumání rozhodnutí dle § 121 daňového řádu, ale neučinil tak. Ačkoliv se jedná o námitku, ke které se v řízení před městským soudem žalovaný vyjádřil, městský soud se jí v odůvodnění napadeného rozsudku nijak nezabýval. Uvádí sice, že stěžovatelce nárok na přiznání úroku nevznikl, avšak nevypořádává se s námitkou, která směřuje k posouzení právní moci a vykonatelnosti (resp. účinnosti) rozhodnutí správního orgánu o přiznání úroku. Zmiňuje, že předmět řízení vydáním zamítavého rozsudku městského soudu odpadl, ale toto obecné prohlášení nijak nedává do kontextu stěžovatelčiny námitky. Neuvádí, z jakého konkrétního důvodu odpadl a jestli (a z jakých důvodů) dospěl k tomu, že námitka stěžovatelky je v tomto ohledu nedůvodná. Z odůvodnění rozsudku tedy nelze zjistit, zda městský soud vzal v potaz existenci rozhodnutí správce daně o přiznání úroku,

případně zda předpokládá jeho neúčinnost a proč. Odkazuje sice na zamítavý rozsudek městského soudu čj. 6 A 221/2013-100, ale neuvádí, proč je tento rozsudek relevantní z hlediska posouzení účinnosti rozhodnutí správce daně o přiznání úroku. Tedy například zda (a případně proč) vychází v této souvislosti z žalovaným uváděného § 124a daňového řádu, nebo jej k takovému závěru vedly jiné důvody, které by následně mohla stěžovatelka rozporovat v rámci řízení o kasační stížnosti. Je třeba zdůraznit, že reakce městského soudu v tomto ohledu není seznatelná ani z kontextu odůvodnění napadeného rozsudku a danou žalobní námitku nelze považovat za vypořádanou ani implicitně. V návaznosti na výše uvedené tedy lze uzavřít, že daná kasační námitka je důvodná.

[19] Nejvyšší správní soud pak shledal důvodnou i kasační námitku, podle které se městský soud nevypořádal se žalobní námitkou, jež se týkala úročeného období. Mezi účastníky není sporu o tom, že rozhodnutí správce daně o přiznání úroku se týkalo období, které končilo dnem 19. 8. 2013, zatímco původní rozsudek městského soudu ukládal správci daně povinnost přiznat daň za období, které končilo dnem 25. 6. 2013. Správce daně tak podle stěžovatelky šel ještě dále, než mu ukládal původní rozsudek městského soudu (zrušený rozsudkem NSS), a tak i pokud by vlivem tohoto rozsudku bylo rozhodnutí správce daně o úroku neúčinné a odpadl by předmět řízení, tato neúčinnost by byla pouze částečná a nepokrývala by období od 26. 6. 2013 do 19. 8. 2013. Jelikož se však městský soud nezabýval účinností rozhodnutí správního orgánu o přiznání úroku, nezabýval se ani rozsahem jeho neúčinnosti. Nevypořádáním tohoto žalobního bodu tak také zatížil svůj rozsudek vadou nepřezkoumatelnosti.

[20] Podle judikatury Ústavního soudu „[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“ (nález ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, N 26/52 SbNU 247). Samo o sobě by tedy nevypořádání každé jednotlivé žalobní námítce nemuselo nutně zakládat nepřezkoumatelnost rozsudku městského soudu. Problém napadeného rozsudku je ale v tom, že zmíněný ucelený argumentační systém nebuduje a právní otázky, které jsou zásadní pro posouzení věci, tak zůstávají nezodpovězené. V tomto ohledu je třeba zdůraznit, že nedostatky odůvodnění napadeného rozsudku nejsou pouze formálním pochybením. Obě shora zmíněné otázky, tedy presumpce správnosti (účinnost) rozhodnutí správce daně o přiznání úroku, resp. v návaznosti na to i vymezení úročeného období mohou být významné pro posouzení podstaty věci (bezpředmětnosti řízení).

[21] Stěžovatelka dále namítala, že se městský soud nevypořádal ani s její žalobní námitkou, v níž se vymezila vůči názoru žalovaného, že se rozhodnutí správce daně o přiznání úroku stalo neúčinným podle § 124a daňového řádu. Stěžovatelka v tomto ohledu v žalobě uvedla, že tento názor měl žalovaný formulovat v případné kasační stížnosti vůči rozsudku čj. 11 Af 30/2017-31, kterým bylo zrušeno jeho původní rozhodnutí v projednávané věci, případně ještě před vydáním daného rozsudku upozornit soud na dřívější zamítavý rozsudek městského soudu čj. 6 A 221/2013-100. Ve vztahu k této námitce lze připomenout, že § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. ukládá žalobcům povinnost uvést v žalobě konkrétní skutková tvrzení a právní argumentaci. Jsou tedy povinni vylicít, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči nim dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím

pokračování

samotným. Zároveň jsou povinni ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnost. V rozsudku ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, k tomu rozšířený senát NSS doplnil, že za žalobní bod je nutno považovat každé vyjádření žalobce, z něhož lze být i jen v nejhrubších obrysech dovodit, že napadené správní rozhodnutí považuje z určitých důvodů za nezákonné. Právní důvody nezákonnosti (či nicotnosti) napadeného správního rozhodnutí pak musí být tvrzeny alespoň tak, aby soud při aplikaci obecného pravidla, že soud zná právo, mohl dostatečně vymezit, kterým směrem, tj. ve vztahu k jakým právním předpisům bude směřovat jeho přezkum.

[22] Jak již bylo výše uvedeno, stěžovatelka formulovala v žalobě obecný nesouhlas s použitím § 124a daňového řádu žalovaným a uvedla, že by se názor o použití tohoto ustanovení hodil spíše do kasační stížnosti. Taková argumentace (a polemika ohledně toho, do jakého řízení by se názor, se kterým stěžovatelka z blíže nespécifikovaných důvodů nesouhlasí, hodil více) však sama o sobě nepředstavuje žalobní bod, jehož nevypořádání městským soudem by mělo vést k závěru o nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Nutno však dodat, že to nemůže nijak zpochybnit závěr Nejvyššího správního soudu uvedený výše, podle něhož v návaznosti na jiné (řádné a dostatečně konkrétní) žalobní námitky se měl městský soud mimo jiné účinností rozhodnutí správce daně o přiznání úroků zabývat.

[23] Stěžovatelka v kasační stížnosti poukazovala též na to, že se městský soud postavil do role advokáta žalovaného, protože v bodě 46 napadeného rozsudku nahradil argumentaci žalovaného svou vlastní. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že v této části odůvodnění lze ze strany městského soudu shledat vypořádání žalobní námitky uvedené v bodě 5 žaloby. V bodě 46 napadeného rozsudku totiž městský soud rozporuje tvrzení stěžovatelky o tom, že je žalovaný vázán závěry městského soudu uvedenými v rozsudku čj. 11 Af 30/2017-31. Městský soud tedy ve zmíněném bodě stěžovatelce vysvětlil, proč její žalobní námitka není důvodná. Lze dodat, že není povinností soudu zahrnout do svých úvah pouze právní úvahy účastníků řízení. Úlohou městského soudu bylo posoudit žalobní námitky a rozhodnout, zda a proč jsou důvodné. To, že soud uvedl, jaké úvahy jej vedly k jím vyslovenému závěru, je naprosto standardní součástí odůvodnění soudních rozhodnutí. Ani tato část kasační argumentace proto není důvodná.

[24] Přestože se tedy Nejvyšší správní soud neztotožnil se všemi uplatněnými kasačními námitkami, dospěl s ohledem na výše uvedené k tomu, že napadený rozsudek městského soudu je nepřezkoumatelný [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Nezabýval se proto již částí kasační argumentace, které se týkala samotné podstaty věci (zákonnosti rozhodnutí žalovaného o zastavení řízení).

#### IV. Závěr a náklady řízení

[25] Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů dospěl k závěru, že je kasační stížnost důvodná. Zrušil proto napadený rozsudek podle § 110 odst. 1 věty první s. ř. s. a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení. V něm je městský soud v souladu s § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán právními závěry uvedenými v tomto rozsudku.

[26] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne v souladu s § 110 odst. 3 větou první s. ř. s. městský soud v novém rozhodnutí.

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

V Brně 24. ledna 2024

Milan Podhrázký  
předseda senátu