



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Ing. Petra Šuránka a soudců Mgr. Věry Pazderové, LL.M., M.A., a JUDr. Davida Krysky, Ph.D., ve věci

žalobkyně: **EKO Logistics s. r. o.**
sídlem Tyršova 68, Týnec nad Labem
zastoupena advokátem Mgr. Jakubem Hajdučíkem
sídlem Sluneční náměstí 2588/14, Praha 5

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Středočeský kraj**
sídlem Na Pankráci 1685/17, 19, Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 6. 2021, č. j. 3477838/21/2111-50521-205670,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobkyně se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí, jímž žalovaný částečně vyhověl její námitce proti převedení přeplatku na úhradu nedoplatku.

2. Nyní předložená žaloba navazuje na několik předcházejících řízení, která byla vedena před zdejším soudem.
3. Žalobkyně podala dne 30. 11. 2012 řádné přiznání k DPH za zdaňovací období říjen 2012, ve kterém vykážala nadměrný odpočet ve výši 4 929 029 Kč. Na základě postupu k odstranění pochybností žalovaný dne 13. 1. 2014 vyměřil žalobkyni nadměrný odpočet ve výši 1 883 644 Kč, který jí byl vyplacen dne 24. 1. 2014. V rozsudku ze dne 28. 4. 2015, č. j. 45 Af 28/2013-181, však zdejší soud (na podkladě žaloby na ochranu před nezákonným zásahem) dospěl k závěru, že postup k odstranění pochybností byl nezákonný, protože ve výzvě k odstranění pochybností nebyly uvedeny dostatečně konkrétní pochybnosti a při prověřování splnění podmínek pro daňový odpočet měl správce daně postupovat cestou daňové kontroly.
4. Dne 29. 6. 2015 žalobkyně požádala o přiznání úroku v důsledku opožděného vydání nadměrného odpočtu. Žalovaný jí rozhodnutím ze dne 28. 7. 2015 úrok nepřiznal, což potvrdilo Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 15. 11. 2017. Žalobkyně následně podala u zdejšího soudu žalobu na ochranu proti nečinnosti, kterou se domáhala, aby byl správce daně povinen vydat rozhodnutí o úroku z vratitelného přeplatku (nadměrného odpočtu) za období od 1. 2. 2013 do 24. 1. 2014. Soud rozsudkem ze dne 22. 3. 2016, č. j. 48 Af 2/2015-43, žalobě vyhověl zejména s odkazem na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále též „NSS“) ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Aps 3/2013-34 (věc Kordárna). Žalovaný následně rozhodnutím ze dne 20. 5. 2016 žalobkyni přiznal úrok z vratitelného přeplatku (nadměrného odpočtu) podle § 155 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, (dále jen „daňový řád“) ve výši 238 550 Kč. Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 7. 12. 2016 změnilo rozhodnutí o úroku tak, že se žalobkyni přiznává úrok z vratitelného přeplatku ve výši 256 677 Kč.
5. V mezidobí, dne 20. 5. 2016, žalobkyně rovněž požádala s odkazem na rozsudek ve věci Kordárna o „úrok z přeplatku vráceného opožděně“, neboť úrok přiznaný žalovaným ve výši 238 500 Kč měl být podle ní předepsán na její osobní daňový účet do 15 dnů ode dne vrácení části nadměrného odpočtu, k čemuž došlo dne 24. 1. 2014, a měl být proto žalobkyni uhrazen nejpozději dne 10. 2. 2014. Žalovaný této žádosti nevyhověl. Dne 8. 12. 2016 podala žalobkyně podnět na ochranu proti nečinnosti (nečinnost měla spočívat v nevrácení přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu), který Odvolací finanční ředitelství odložilo. Následně však na základě závěru vysloveného v usnesení zdejšího soudu ze dne 28. 6. 2018, č. j. 48 Af 2/2017-70, podle kterého bylo třeba posoudit žalobkynino podání ze dne 8. 12. 2016 jako žádost o uhrazení úroku přiznaného podle § 155 odst. 5 daňového řádu, žalovaný žalobkyni úrok ve výši 256 677 Kč dne 8. 8. 2018 vyplatil.
6. Odvolací finančního ředitelství ovšem rozhodnutím ze dne 7. 5. 2018 zrušilo platební výměr ze dne 13. 1. 2014, jímž byl žalobkyni za zdaňovací období říjen 2012 vyměřen nadměrný odpočet 1 883 644 Kč, a řízení zastavilo, neboť uplynula lhůta pro stanovení daně.
7. Žalobkyně následně dne 21. 8. 2018 podala u žalovaného další žádost o přiznání úroku podle § 155 odst. 5 daňového řádu z částky přeplatku 256 677 Kč ode dne 12. 2. 2014 do dne 7. 8. 2018. Žalovaný jí rozhodnutím ze dne 21. 9. 2018 (ve znění rozhodnutí ze dne 19. 10. 2018) přiznal úrok z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu za období od 10. 1.

2017 do 8. 8. 2018 ve výši 57 744 Kč, neboť dospěl k závěru, že částka 256 677 Kč byla vyplacena po lhůtě stanovené v § 155 odst. 5 daňového řádu. Úrok byl ke dni 8. 8. 2018 předeepsán na žalobkynin osobní daňový účet příslušenství daní. Dne 25. 3. 2020 žalovaný vyrozuměl žalobkyni o převedení několika přeplatků na jejích osobních daňových účtech na nedoplatek na dani z příjmů právnických osob, který byl vykázán ke dni 25. 3. 2020 ve výši 133 772 Kč. Jako datum úhrady u všech převáděných přeplatků bylo uvedeno datum 18. 3. 2020. Mezi převáděnými přeplatky byl i přeplatek evidovaný na daňovém účtu příslušenství daní ve výši 57 744 Kč.

8. Žalobkyně podala proti rozhodnutí ze dne 21. 9. 2018 odvolání a navrhla změnit rozhodnutí žalovaného tak, že jí bude přiznán úrok i za období ode dne 12. 2. 2014 do dne 9. 1. 2017.
9. Odvolací finanční ředitelství však rozhodnutím ze dne 29. 1. 2021 změnilo rozhodnutí žalovaného tak, že se žalobkyni úrok z vratitelného přeplatku nepřiznává, neboť přiznání úroku nemělo v daném případě oporu v právních předpisech a bylo v rozporu se zákazem anatocismu. Rozhodnutí nabylo právní moci dne 8. 2. 2021.
10. Rozsudkem ze dne 27. 1. 2023, č. j. 55 Af 8/2021-34, zdejší soud žalobu proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021 zamítl (o kasační stížnosti vedené pod sp. zn. 6 Afs 34/2023 Nejvyšší správní soud dosud nerozhodl). S odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu zdejší soud konstatoval, že úrok z prověřování nadměrného odpočtu podle § 155 odst. 5 daňového řádu má zcela odlišný účel než úrok podle § 254 téhož zákona, a proto jej nelze dále úročit. Žalobkyně požádala o úhradu úroku ze zadržovaného nadměrného odpočtu až dne 8. 12. 2016, až po tomto dni tedy vznikla správci daně povinnost úrok vyplatit. Zároveň soud zdůraznil, že na uvedeném závěru nic nemění ani skutečnost, že platební výměr ze dne 13. 1. 2014 byl zrušen rozhodnutím žalovaného ze dne 7. 5. 2018. V této souvislosti soud odkázal na svůj dřívější rozsudek ze dne 25. 2. 2021, č. j. 43 Af 32/2019-46, týkající se žalobkyně, v němž uvedl, že v případě DPH za období říjen 2012 uplynula lhůta pro stanovení daně, aniž by došlo k vyměření daně pravomocným rozhodnutím správce daně. V takovém případě důvodem pro vznik újmy, k jejíž paušalizované náhradě by měl sloužit úrok z nezákonně zadržované částky, nemohlo být nezákonné rozhodnutí správce daně, ale prodlení správce daně s výplatou vratitelného přeplatku, který byl konkludentně stanoven.
11. Dne 24. 3. 2021 žalovaný vyrozuměl žalobkyni o tom, že přeplatek na dani z příjmů právnických osob vykázáný ke dni 24. 3. 2021 ve výši 3 336 433 Kč převedl v částce 57 744 Kč na úhradu nedoplatku daně na účtu příslušenství daní vykázáného ke dni 24. 3. 2021 s tím, že datem úhrady je 1. 12. 2020.
12. V reakci na toto vyrozumění žalobkyně zaslala žalovanému dne 26. 3. 2021 podání nazvané „reklamací“, v němž namítla, že nedoplatek ve výši 57 744 Kč vznikl na základě rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021, které bylo doručeno do její datové schránky dne 8. 2. 2021. Žalovaný nemohl převést nedoplatek (*pozn. soudu: patrně myšleno přeplatek*) ke dni úhrady 1. 12. 2020, protože nedoplatek vznikl až dne 8. 2. 2021, ale splatný byl až dne 23. 2. 2021 (§ 143 odst. 5 daňového řádu *per analogiam*). Žalobkyně proto navrhla, aby žalovaný změnil den úhrady nedoplatku na den 23. 2. 2021.
13. Žalovaný posoudil žalobkynino podání ze dne 26. 3. 2021 jako námitku a nyní napadeným rozhodnutím změnil datum úhrady nedoplatku převedením přeplatku ze dne 1. 12. 2020 na den 8. 2. 2021. V odůvodnění konstatoval, že rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021 bylo žalobkyni doručeno dne 8. 2. 2021. Téhož dne se v souladu s § 101

odst. 5 daňového řádu stalo vůči žalobkyni účinným a zároveň se stalo pravomocným. Tímto dnem zároveň žalobkyni zanikl nárok na úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu. Vzhledem k tomu, že částka 57 744 Kč byla ze žalobkynina osobního daňového účtu příslušenství daní převedena na úhradu nedoplatku na dani z příjmů právnických osob, vznikl žalobkyni v této výši na účtu příslušenství daní nedoplatek.

14. K námitce žalobkyně ohledně určení data úhrady žalovaný uvedl, že nedoplatek na osobním daňovém účtu příslušenství daní byl sice vykázán dne 24. 3. 2021, jak bylo uvedeno ve vyrozumění, ale vzhledem ke skutečnosti, že úrok z vratitelného přeplatku byl žalobkyni přiznán neoprávněně, je žalovaný povinen zaznamenat v evidenci daní zánik nároku na tento úrok ke dni právní moci rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021, tedy ke dni 8. 2. 2021. Nejpozději k tomuto datu bylo žalobkyni oznámeno zmíněné rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství, žalobkyně tedy byla seznámena s tím, že jí z důvodu „zrušení přeplatku“ ve výši 57 744 Kč vznikl na osobním daňovém účtu příslušenství daní nedoplatek.
15. Analogické použití § 143 odst. 5 daňového řádu, jehož se žalobkyně domáhala, není případné. Vzhledem k tomu, že na úhradu vzniklého nedoplatku byl použit přeplatek z jiného žalobkynina osobního daňového účtu, nejednalo se o úkon, k němuž by bylo třeba součinnosti žalobkyně, na rozdíl např. právě od úhrady doměřené daně. Smyslem § 143 odst. 5 daňového řádu je umožnit daňovému subjektu dobrovolně uhradit doměřený rozdíl ve výši daně. V nyní posuzované věci došlo ale pouze k provedení úkonu ze strany správce daně, aniž by byla žalobkyně povinna provést nějaký úkon, nebyl proto důvod poskytnout jí kvazi náhradní lhůtu splatnosti.
16. Závěrem žalovaný dodal, že za den úhrady nedoplatku převodem přeplatku se podle § 154 odst. 5 daňového řádu považuje „den, který následuje po dni vzniku přeplatku, pokud tento nastal po dni vzniku nedoplatku; jinak den vzniku nedoplatku“. Jako datum úhrady nedoplatku měl být proto v souladu s citovaným ustanovením uveden den 8. 2. 2021.

II. Obsah žaloby

17. Žalobkyně úvodem konstatovala, že spornou otázkou je, kdy je splatná částka odpovídající úroku z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu, kterou prvostupňový správce daně přiznává, ale odvolací orgán ji daňovému subjektu odebere. Žalovaný původně předeepsal nedoplatek ve výši 57 744 Kč na žalobkynin osobní daňový účet ke dni 1. 12. 2020 a v reakci na žalobkyninu námitku změnil toto datum na den 8. 2. 2021. Žalobkyně namítá, že v důsledku rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021 se částka 57 744 Kč předeepsaná na osobní daňový účet stala plněním bez právního důvodu, který odpadl. Splatnost této částky daňový řád nestanoví. Odvolací finanční ředitelství mělo možnost stanovit v rozhodnutí ze dne 29. 1. 2021 lhůtu k plnění podle § 102 odst. 1 písm. e) daňového řádu. Pokud tak neučinilo, neexistuje povinnost žalobkyně částku 57 744 Kč zaplatit a stejně tak neexistuje oprávnění žalovaného tuto částku předeepsat jako dluh na žalobkynin osobní daňový účet.
18. Původně se žalobkyně domnívala, že lze analogicky použít § 143 odst. 5 daňového řádu, ale nyní přisvědčuje žalovanému, že tomu tak není. Nesouhlasí však s názorem žalovaného, že povinnost k úhradě nedoplatku vznikla prostým doručením rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021. Toto rozhodnutí nemá lhůtu k plnění, a proto není

vykonatelné. Jeho doručením tedy nevznikl nedoplatek ve smyslu § 153 daňového řádu, protože nebyl stanoven den splatnosti ani zákonem, ani jakýmkoliv rozhodnutím.

19. Žalobkyně je přesvědčena, že i ve veřejném právu se uplatní právní úprava bezdůvodného obohacení, což plyne z nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 3. 2009, sp. zn. IV. ÚS 816/07, podle kterého po uplynutí prekluzivní lhůty nemá plnění dlužníka zákonnou oporu a pro věřitele znamená bezdůvodné obohacení. Pokud věřitel plnění přijme, může se dlužník domáhat jeho vrácení. Podle ustálené judikatury Nejvyššího soudu v případě, že věřitel plnil povinnost uloženou mu pravomocným rozhodnutím soudu, které bylo posléze zrušeno, vzniká bezdůvodné obohacení na straně příjemce až okamžikem, kdy bylo rozhodnutí, na jehož základě plnění proběhlo, pravomocně zrušeno. Odpadnutí právního důvodu vzniká nabytím právní moci rozhodnutí, kterým byl veřejnoprávní akt, podle kterého bylo plněno, zrušen. Zároveň platí, že dlužník je povinen splnit jen takový dluh, který již vznikl a k jehož úhradě byla dlužníkovi doručena výzva.
20. Žalobkyně je proto přesvědčena, že ji měl žalovaný k úhradě dluhu ve výši 57 744 Kč vyzvat, příp. mohlo Odvolací finanční ředitelství stanovit v rozhodnutí ze dne 29. 1. 2021 lhůtu k plnění. Pokud ani jedna z těchto variant nenastala, nebylo možné předepsat částku 57 744 Kč coby dluh na žalobkynin osobní daňový účet, a napadené rozhodnutí je proto nezákonné.

III. Vyjádření žalovaného

21. Žalovaný ve vyjádření k žalobě nejprve shrnul procesní průběh věci. Dodal, že odkaz žalobkyně na nálezy sp. zn. IV. ÚS 816/07 je nepřipadný, neboť Ústavní soud se v něm zabýval jinou otázkou – povinností správních orgánů přihlížet k prekluzi z úřední povinnosti. Na věc se nevztahuje ani žalobkynin zmiňovaná judikatura Nejvyššího soudu. Mezi žalobkyní a žalovaným existuje pouze veřejnoprávní vztah založený na předpisech daňového práva, užití předpisů občanského práva včetně institutu bezdůvodného obohacení je proto vyloučeno.
22. V napadeném rozhodnutí žalovaný přisvědčil tvrzení žalobkyně uvedenému v její námitce, že nedoplatek ve výši 57 744 Kč vznikl dne 8. 2. 2021 nabytím právní moci rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021, kterým nebyl nárok na úrok potvrzen. K tomuto datu přiznaný úrok zanikl a na žalobkynin osobní daňový účet byl zaevidován storno předpis. Mezi žalobkyní a žalovaným tedy není sporu o tom, že nedoplatek vznikl dne 8. 2. 2021.
23. Oproti námitce však žalobkyně v žalobě změnila názor a nyní tvrdí, že splatnost nezákonně přiznaného úroku nenastala, zatímco v námitce tvrdila, že nedoplatek vznikl dne 8. 2. 2021 a jeho splatnost nastala dne 23. 2. 2021, a domáhala se zaevidování úhrady dluhu s tímto datem. Jinými slovy, námitkou ze dne 26. 3. 2021 žalobkyně brojila pouze proti datu, ke kterému byla částka 57 744 Kč uhrazena, zatímco v žalobě popírá existenci své povinnosti dluh uhradit a zároveň popírá existenci oprávnění žalovaného předepsat uvedenou částku jako dluh. Žalobní námitky představují novotu, se kterou se žalovaný nemohl v napadeném rozhodnutí vypořádat.
24. Při úhradě vzniklého nedoplatku žalovaný vycházel ze skutečnosti, že žalobkyně byla doručením rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021 seznámena s tím, že jí dříve přiznaný úrok nenáleží a že jí v této výši vznikl nedoplatek, neboť o použití částky

úroku na úhradu nedoplatku na dani z příjmů právnických osob byla informována již dříve vyrozuměním ze dne 25. 3. 2020.

25. Rozhodnutí podle § 155 odst. 5 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 je rozhodnutím o přiznání práva na úrok za nevyplacení vratitelného přeplatku v zákonem stanovené lhůtě. Proti tomuto rozhodnutí je připuštěno odvolání, které nemá odkladný účinek. Z tohoto důvodu žalovaný předepsal na žalobkynin osobní daňový účet nepravomocně přiznaný úrok, se kterým nakládal, jako by byl pravomocně stanoven. Nepravomocně přiznaný úrok tedy použil na úhradu nedoplatku na dani z příjmů právnických osob, o čemž byla žalobkyně vyrozuměna.
26. Pokud rozhodnutím o odvolání není nárok na úrok pravomocně přiznan, není tím stanovena daňová povinnost, ale je deklarován „zánik“ nároku, který byl nepravomocně přiznan. Rozhodnutí o úroku ze dne 21. 9. 2018 ani navazující odvolací rozhodnutí ze dne 29. 1. 2021 nejsou rozhodnutími o stanovení daňové povinnosti, se kterou by bylo svázáno stanovení lhůty pro placení. Jedná se o rozhodnutí o přiznání práva, resp. nepřiznání práva na úrok. Z tohoto důvodu nelze analogicky použít § 143 odst. 5 daňového řádu.
27. V nyní posuzované věci se jedná o oblast placení daní, nikoliv o oblast nalézací. Přiznaným nepravomocným úrokem byl uhrazen daňový nedoplatek, o čemž byla žalobkyně vyrozuměna. Ke dni právní moci rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství zanikl přiznaný nárok na úrok a žalobkyni vznikl nedoplatek, protože jí byla „vyplacena“ částka 57 744 Kč (resp. touto částkou byl uhrazen žalobkynin daňový dluh), která jí nenáležela. Žalobkyně si toho musela být vědoma, neboť o zmíněném úkonu žalovaného byla vyrozuměna dne 25. 3. 2020. Vznik nedoplatku přitom v námitce ze dne 26. 3. 2021 nepopřela.
28. Žalovaný je proto přesvědčen, že nebyl povinen vyrozumět žalobkyni o výši nedoplatku. Na základě úkonů žalovaného měla žalobkyně o nedoplatku a jeho výši povědomí. Žalovaný nebyl ani povinen stanovit lhůtu pro úhradu částky 57 744 Kč, protože na účtu žalobkyně byl vykázán přeplatek, kterým byl postupem podle § 154 odst. 2 daňového řádu nedoplatek uhrazen ke dni právní moci rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství. Pokud by žalobkyně na účtu neměla evidován přeplatek, žalovaný by postupoval podle § 153 odst. 3 daňového řádu, tedy žalobkyni vyrozuměl o výši nedoplatku a vyzval ji k jeho úhradě.

IV. Jednání před soudem

29. Při jednání dne 14. 12. 2023 účastníci setrvali na svých procesních stanoviscích a odkázali na písemná podání.

V. Posouzení žaloby soudem

30. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas (napadené rozhodnutí bylo zástupci žalobkyně doručeno dne 3. 7. 2021, žaloba byla podána dne 19. 7. 2021), osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny požadované formální náležitosti. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v rozsahu a mezích žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době jeho vydání (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.).
31. K přípustnosti žaloby soud připomíná, že převedení přeplatku na nedoplatky podléhá soudnímu přezkumu. Přestože samotné vyrozumění o převedení přeplatku na nedoplatky není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., daňový subjekt může proti němu podat námitky podle § 159 daňového řádu, přičemž rozhodnutí o námitkách je možné přezkoumat na

základě žaloby podle § 65 s. ř. s. (viz např. rozsudek NSS ze dne 31. 8. 2017, č. j. 4 Afs 119/2017-106, č. 3644/2017 Sb. NSS, bod 17).

32. Žaloba není důvodná.
33. Soud úvodem předesílá, že žalobkyně skutečně oproti námitce ze dne 26. 3. 2021 (srov. výše bod 12 s body 17 a násl.) změnila svou argumentaci, tato skutečnost však bez dalšího nezpůsobuje nedůvodnost či dokonce nepřípustnost žaloby.
34. V řízení před správními soudy obecně platí, že žalobce je oprávněn uvést v žalobě všechny důvody, pro které považuje napadené správní rozhodnutí za nezákonné. Tomu nebrání skutečnost, že některé z nich neuplatnil již v odvolacím řízení, ač tak učinit mohl (usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 26. 8. 2008, č. j. 7 Afs 54/2007-62, č. 1742/2009 Sb. NSS). V citovaném usnesení rozšířený senát dodal, že byť žalobce zajisté nemůže účinně zpochybňovat zákonnost postupu žalovaného správního orgánu a vytýkat mu jako procesní vadu, že se nevypořádal se skutečnostmi či právními námitkami, které ve správním řízení neuvedl nebo které uplatnil opožděně, může však bez omezení namítat nesprávné právní posouzení věci, k němuž žalovaný svým postupem dospěl.
35. Byť se ve věci posuzované rozšířeným senátem jednalo o správní delikt, rozšířený senát neomezil své závěry na oblast správního trestání, ale vyjádřil se k žalobám podle § 65 s. ř. s. obecně, výslovně přitom potvrdil právní závěry rozsudku ze dne 24. 1. 2006, č. j. 2 Afs 31/2005-57, vydaného ve věci finanční, podle kterých právní ochrana poskytovaná správními soudy je ochranou originální a není pokračováním správního řízení. Pokud je tedy odvolací orgán povinen zabývat se podaným odvoláním v zásadě jen v rozsahu uplatněných námitek (přičemž zákon umožňuje v případě veřejného zájmu i rozsah větší), nemůže žalobce účinně namítat jako procesní vadu, že rozhodnutí správního orgánu prvního stupně nebylo přezkoumáno v celém rozsahu, uvedená skutečnost ho však podle rozšířeného senátu nikterak neomezuje v namítání jiných vad řízení či nezákonností hmotněprávních.
36. Na citované rozhodnutí rozšířeného senátu pak navázala další judikatura Nejvyššího správního soudu, která upřesnila některé zvláštnosti spojené s případy, v nichž se jako procesní předpis použije daňový řád (příp. dříve účinný zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků).
37. V rozsudku ze dne 19. 12. 2014, č. j. 8 Afs 116/2014-91, Nejvyšší správní soud upozornil, že *„v případě přezkumu rozhodnutí vydaného v daňovém řízení, je možnost navrhnout nové důkazy až v řízení před soudem omezena s ohledem na specifika rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Na rozdíl od obecného správního řízení je to totiž daňový subjekt, který zásadně nese důkazní břemeno k prokázání svých tvrzení. Soud si může učinit vlastní (na správním orgánu nezávislý) úsudek o tom, co v daňovém řízení daňový subjekt předložil či prokázal v rámci rozložení důkazního břemene. To ovšem neznamená, že by daňový subjekt mohl dodatečně unést důkazní břemeno tím, že předloží nový důkaz až v řízení před soudem“* (obdobně rozsudek NSS ze dne 5. 11. 2014, č. j. 1 Afs 105/2014-85).
38. Odlišným případem jsou však námitky, v nichž žalobce vytýká konkrétní nezákonnosti napadeného rozhodnutí. V rozsudku ze dne 9. 12. 2010, č. j. 1 Afs 87/2010-82, Nejvyšší správní soud potvrdil, že stěžovatelka *„mohla zpochybnit zákonnost důkazu, provedeného správcem daně, třebaže obdobný argument nepoužila v daňovém řízení“*. V rozsudku ze dne 10. 3. 2011, č. j. 7 Afs 11/2011-70, Nejvyšší správní soud označil za nesprávnou

úvahu Městského soudu v Praze, že by zákonnost žalobou napadeného správního rozhodnutí nemohla být přezkoumána ve světle v žalobě nově – oproti správnímu řízení – tvrzených nezákonností. Obdobně v rozsudku ze dne 3. 12. 2008, č. j. 7 Afs 31/2008-90, s odkazem na výše citované usnesení rozšířeného senátu vytkl krajskému soudu, že se nesprávně odmítl zabývat argumenty, které byly uplatněny v části žaloby nazvané „*Hmotně právní část (§ 10)*“ a nebyly uplatněny v odvolání.

39. Také v rozsudku ze dne 15. 12. 2016, č. j. 5 Afs 94/2016-34, Nejvyšší správní soud připustil, že v případě uplatnění námitky týkající se právního posouzení (v citované věci posouzení časového rozlišení a účtování) by bylo třeba na věc vztáhnout závěry rozšířeného senátu vyslovené v usnesení č. j. 7 Afs 54/2007-62 a takovou námitku věcně posoudit, byť by byla poprvé uplatněna až v žalobě. Stěžovatelova žalobní námitka ve věci sp. zn. 5 Afs 94/2016 však byla otázkou skutkovou (stěžovatel v žalobě poprvé tvrdil, že k prodeji zboží došlo v roce 2009). Další příklady právních otázek, jimiž se krajský soud musí věcně zabývat, přestože nebyly uvedeny v odvolání, zmiňují např. rozsudky NSS ze dne 24. 2. 2016, č. j. 6 Afs 243/2015-52, nebo ze dne 20. 2. 2020, č. j. 1 Afs 331/2018-53.
40. Tato východiska je pak třeba uplatnit i pro posouzení rozsahu přezkumu žalobních námitek v nyní posuzované věci. Námitky žalobkyně se vztahují k právním, nikoliv skutkovým otázkám a zároveň se nejedná ani o případ, který by souvisel se specifiky rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Věcnému přezkumu žaloby proto nic nebrání.
41. Žalovaný rozhodnutím ze dne 21. 9. 2018 (ve znění rozhodnutí ze dne 19. 10. 2018) přiznal žalobkyni úrok z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 za období od 10. 1. 2017 do 8. 8. 2018 ve výši 57 744 Kč a tento úrok byl ke dni 8. 8. 2018 předepsán na žalobkynin osobní daňový účet příslušenství daní. Dne 25. 3. 2020 pak žalovaný vyrozuměl žalobkyni o převedení přeplatku ve výši 57 744 Kč z osobního daňového účtu příslušenství daní na její nedoplatek na dani z příjmů právnických osob. Odvolací finanční ředitelství však rozhodnutím ze dne 29. 1. 2021 změnilo rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 9. 2018 tak, že se žalobkyni úrok z vratitelného přeplatku ve výši 57 744 Kč nepřiznává. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství bylo žalobkyni doručeno dne 8. 2. 2021 a téhož dne nabylo právní moci.
42. Tyto skutkové okolnosti nejsou mezi účastníky řízení sporné (ze žaloby nevyplývá, že by je žalobkyně zpochybňovala).
43. Žalobkyně v žalobě rovněž již nenamítá (jak to činila v námitce ze dne 26. 3. 2021), že by měl být analogicky použit § 143 odst. 5 daňového řádu, který se týká náhradní lhůty splatnosti doměřené daně. Podstatu žalobní argumentace lze shrnout tak, že žalovaný nebyl podle žalobkyně oprávněn převést přeplatek na dani z příjmů na nedoplatek na osobním daňovém účtu příslušenství daní, protože v důsledku rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021 o nepřiznání úroku nemohl vzniknout nedoplatek, nebyla-li v daném rozhodnutí stanovena lhůta k plnění, příp. nevyzval-li žalovaný žalobkyni k úhradě nedoplatku.
44. Žalobkyni lze přisvědčit potud, že podle definice uvedené v § 153 odst. 1 daňového řádu je nedoplatek spojen s uplynutím lhůty splatnosti daně či příslušenství daně („*Nedoplatek je částka daně, která není uhrazena, a uplynul již den splatnosti této daně; nedoplatek je rovněž neuhrazené příslušenství daně, u kterého již uplynul den splatnosti, popřípadě též neuhrazená částka zajištěné daně.*“).

45. Rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021 ovšem nevznikla žalobkyni nová daňová povinnost, která by vyžadovala stanovení lhůty splatnosti. Tímto rozhodnutím bylo rozhodnuto, že žalobkyni nevznikl nárok na úrok ve výši 57 744 Kč, který jí byl předtím nepravomocně přiznan rozhodnutím žalovaného ze dne 21. 9. 2018 (ve znění rozhodnutí ze dne 19. 10. 2018), neboť judikatura připouští další úročení pouze u úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu, ale naopak výslovně vylučuje další úročení úroku podle § 155 odst. 5 daňového řádu (rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021 bylo potvrzeno zdejším soudem v rozsudku č. j. 55 Af 8/2021-34). Rozhodnutím ze dne 29. 1. 2021 tedy žalobkyni nebyla uložena žádná nová povinnost, ale bylo rozhodnuto, že nárok na požadovaný úrok jí ve skutečnosti nevznikl.
46. K otázce vykonatelnosti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství je pak třeba odkázat na § 101 odst. 5 větu druhou daňového řádu, podle které je rozhodnutí vůči příjemci účinné okamžikem jeho oznámení, ve spojení s § 103 odst. 1 daňového řádu, podle kterého platí, že „[r]ozhodnutí, které je účinné a proti kterému se nelze odvolat, je v právní moci“ a odstavcem dva téhož ustanovení, který doplňuje, že „[r]ozhodnutí, které je účinné, je vykonatelné, jestliže se proti němu nelze odvolat, nebo jestliže odvolání nemá odkladný účinek, a uplynula-li lhůta k plnění, pokud byla stanovena.“ Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021 bylo žalobkyni doručeno [tj. oznámeno ve smyslu § 101 odst. 5 věty druhé daňového řádu] dne 8. 2. 2021, tehdy nabylo právní moci a tehdy se stalo i vykonatelným. V tento okamžik bylo tedy pravomocně rozhodnuto, že částka 57 744 Kč přiznaná žalobkyni rozhodnutím žalovaného ze dne 21. 9. 2018 žalobkyni nenáleží.
47. Svůj význam ovšem má (a v této dílčí skutečnosti lze se žalobkyní částečně souhlasit), že na základě rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021 žalobkyni nevznikl nedoplatek na účtu příslušenství daní. Nebyla-li by částka 57 744 Kč z účtu příslušenství daní v minulosti dále převedena na jiný žalobkynin osobní daňový účet, došlo by pouze k „vynulování“ dříve nesprávně připsané částky. Protože však byl nepravomocně přiznaný úrok ve výši 57 744 Kč s ohledem na absenci odkladného účinku odvolání proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 9. 2018 (srov. § 109 odst. 5 daňového řádu) použit na úhradu nedoplatku na dani z příjmů, který byl na žalobkynině osobním daňovém účtu evidován ke dni 25. 3. 2020 ve výši 133 772 Kč (viz výše bod 7), došlo po nabytí právní moci rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021 k situaci, že na nedoplatek na dani z příjmů (již) nebylo možné nahlížet jako na uhrazený v plné výši převedením mimo jiné částky 57 744 Kč z žalobkynina osobního daňového účtu příslušenství daní. Nedoplatek na dani z příjmů vykázaný ke dni 25. 3. 2020 tedy v části odpovídající původně převedené částce 57 744 Kč „obživil“, neboť nemohl být uhrazen částkou 57 744 Kč, která žalobkyni nenáležela.
48. Vzhledem ke skutečnosti, že ke vzniku nedoplatku došlo v důsledku „obživnutí“ části původního nedoplatku na dani z příjmů, odvíjela se splatnost tohoto nedoplatku od splatnosti této dlužné daně a nebylo třeba po vydání Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021 stanovit splatnost novou. Z tvrzení žalobkyně ani správního spisu přitom nevyplývá, že by žalobkyně svůj daňový dluh na dani z příjmů právnických osob, který vykazovala ke dni 25. 3. 2020, zpochybňovala. Zároveň doručením rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021 v kombinaci s předchozím vyrozuměním ze dne 25. 3. 2020 o úhradě nedoplatku na dani z příjmů přeplatkem, jímž byl nepravomocně připsaný úrok, byla žalobkyně dostatečně informována o tom, že nedoplatek na dani z příjmů v části

odpovídající částce 57 744 Kč „obživil“ a nebylo třeba jí zasílat samostatné vyrozumění o „obživnutí“ nedoplatku.

49. Dále se soud zabýval důsledky „obživnutí“ nedoplatku pro evidenci daní.
50. Vzhledem k tomu, že na žalobkynině osobním daňovém účtu daně z příjmů právnických osob byl ke dni 24. 3. 2021 vykazován naopak přeplatek (nezohledňující ještě výsledek řízení, na základě kterého vydalo Odvolacího finančního ředitelství dne 29. 1. 2021 rozhodnutí, podle kterého žalobkyni nárok na úrok nevznikl), bylo namístě, aby částka evidovaná na žalobkynině osobním daňovém účtu daně z příjmů právnických osob byla snížena o částku 57 744 Kč, která na tento účet byla nesprávně převedena. Jinými slovy, bylo třeba přistoupit k započtení přeplatku na nedoplatek v rámci jednoho a téhož osobního daňového účtu.
51. V daňové evidenci totiž správce daně „zaznamenává stanovení daně, vznik, splnění, popřípadě jiný zánik daňových povinností, a z toho vyplývající přeplatky, nedoplatky a případné převody. Tyto údaje jsou evidovány na osobních daňových účtech“ (§ 149 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021, předchozí znění daného ustanovení bylo sice odlišně formulováno, ale věcně vyjadřovalo totéž).
52. Podle § 149 odst. 4 daňového řádu jsou údaje na osobních daňových účtech „*průkazným způsobem evidovány v písemné nebo elektronické podobě na základě dokladů, které zachycují veškeré změny prováděné na osobních daňových účtech a které jsou potvrzeny úřední osobou. Těmito doklady jsou a) předpisné doklady, b) odpisné doklady, c) platební doklady, d) opravné doklady*“.
53. Opravné doklady mají význam pro kreditní i debetní stranu osobního daňového účtu. Ke změnám (odpisům) na debetní straně dochází primárně prostřednictvím odpisných dokladů, které zohledňují změny v daňové povinnosti (např. zánik daňové povinnosti, zánik nedoplatku, odpis nedoplatku pro nedobytnost). Pomocí opravných dokladů může být tato strana měněna (tj. opravována) v případě, že skutečný stav nekoresponduje se stavem evidenčním, což lze implicitně dovodit i z § 150 odst. 1 daňového řádu. Výše kreditní strany osobního daňového účtu bude moci být opravována rovněž prostřednictvím opravného dokladu, který v tomto ohledu nahradil tzv. přeúčtovací doklad používaný předchozí právní úpravou, srov. § 5 vyhlášky č. 25/1994 Sb., o formě provádění evidence daní a o převodu daní jejich příjemcům (Šimek, K. in Baxa, J. a kol. *Daňový řád. komentář*. 1. vydání, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, komentář k § 149 odst. 4).
54. Podle zmíněného § 150 odst. 1 daňového řádu se na debetní straně osobních daňových účtů evidují předpisy a odpisy daní, včetně jejich případných oprav, jakož i odpisy nedoplateků a podle odstavce 2 téhož ustanovení jsou platby a vratky evidovány na kreditní straně osobních daňových účtů.
55. Z výše uvedeného vyplývá, že žalovaný byl povinen v evidenci daní zaznamenat důsledky rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021 tak, že měl opravit debetní stranu osobního daňového účtu daně z příjmů, na které „obživil“ nedoplatek ve výši 57 744 Kč, a vzhledem k tomu, že na kreditní straně téhož daňového účtu byl ke dni 24. 3. 2021 vykazován přeplatek ve výši 3 336 433 Kč, měl tento přeplatek na „obživlý“ nedoplatek započíst, a tedy snížit výši přeplatku na kreditní straně na 3 278 689 Kč.
56. V dané věci tedy nebylo namístě postupovat podle § 154 odst. 2 daňového řádu a převádět přeplatek na dani z příjmů na nedoplatek na účtu příslušenství daní, a to jednak proto, že nedoplatek nevznikl na účtu příslušenství daní, ale obnovil se na účtu daně z příjmů, a

v důsledku toho také proto, že § 154 odst. 2 ukládá správci daně převést *přeplatek* na úhradu případného nedoplatku téhož daňového subjektu *na jiném* osobním daňovém účtu, popřípadě na úhradu nedoplatku podle odstavce 4 (tj. nedoplatku téhož daňového subjektu *u jiného správce daně*, vyžádá-li si ho správce daně). Daňový řád přitom definuje přeplatek jako částku, „o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu“ (§ 154 odst. 1 daňového řádu). Jinými slovy, přeplatek je částka, která je kladným saldem debetní a kreditní strany osobního daňového účtu. Započítá-li tedy správce daně přeplatek na nedoplatek v rámci téhož účtu, nejedná se o převedení podle § 154 odst. 2 daňového řádu, neboť ten upravuje převod přeplatku na jiný daňový účet daňového subjektu.

57. Skutečnost, že v nyní posuzované věci nebylo namíste postupovat podle § 154 odst. 2 daňového řádu, však neznamená, že nedoplatek na dani z příjmů právnických osob „obživlý“ v důsledku rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021 nemohl být uhrazen přeplatkem, který žalobkyně vykazovala na téže dani.
58. Pro srovnání lze v této souvislosti odkázat např. rozsudek ze dne 18. 3. 2022, č. j. 5 Afs 15/2021-28, v němž se Nejvyšší správní soud vyjádřil k situaci, která je do určité míry obdobná té, která nastala v nyní posuzované věci (specifický právní vznik nadměrného odpočtu není pro účely tohoto srovnání relevantní). Nejvyšší správní soud konstatoval, že pokud daňovému subjektu vznikne nárok na nadměrný odpočet, ale na témže osobním daňovém účtu (v dané věci účtu DPH) daňový subjekt vykazuje nedoplatek, nelze hovořit o tom, že by byl vyměřený nadměrný odpočet „přeplatkem“ (bod 27 uvedeného rozsudku). Nadměrný odpočet má být v takové situaci započten na nedoplatek na témže osobním daňovém účtu daňového subjektu, nebo (není-li nedoplatku na témže účtu) má být jakožto přeplatek použit na úhradu nedoplatku nacházejícího se na *jiném* osobním daňovém účtu, anebo pokud by nebylo žádného nedoplatku, tak bude coby vratitelný přeplatek bez žádosti vrácen v zákonné lhůtě (bod 29 uvedeného rozsudku).
59. Obdobně v nyní posuzované věci došlo k situaci, kdy žalobkyně vykazovala ke dni 24. 3. 2021 na dani z příjmů přeplatek ve výši 3 336 433 Kč, ale současně „obživl“ na základě rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2021 na téže dani nedoplatek (za jiné zdaňovací období). Žalovaný tedy neměl část přeplatku vykazovaného ke dni 24. 3. 2021 na dani z příjmů právnických osob (evidenčně) převádět na osobní daňový účet žalobkyně příslušenství daní, ale měl jej bez dalšího započíst v rámci téhož daňového účtu na „obživlý“ nedoplatek.
60. Soud však neshledal, že by právě uvedený závěr měl vést ke zrušení napadeného rozhodnutí. Ve výsledku totiž k žádné změně v majetkové sféře žalobkyně nedošlo. Byť žalovaný neměl žalobkyni vyrozmět o převedení částky 57 744 Kč na její osobní daňový účet příslušenství daní, ale měl na „obživlý“ dluh v této výši na osobním daňovém účtu daně z příjmů právnických osob použít část přeplatku, který žalobkyně na této dani vykazovala ke dni 24. 3. 2021 (a bylo rozumné, aby s ohledem na specifické okolnosti tohoto případu o této skutečnosti žalobkyni vyrozměl podle § 154 odst. 5 *per analogiam*), nebylo nijak zasaženo do jejího práva vlastnit majetek. Podstatné je že, částka 57 744 Kč žalobkyni nenáležela, jak potvrdil zdejší soud v rozsudku č. j. 55 Af 8/2021-34 a žalobkyni v důsledku (byť nesprávného) formálního (evidenčního) převedení částky 57 744 Kč na osobní daňový účet příslušenství daní nevznikl na jiném osobním daňovém účtu (ani účtu daně z příjmů právnických osob) daňový dluh, z něhož by vznikaly úroky z prodlení.

61. Žalovaný rovněž postupoval vůči žalobkyně vstřícně, neboť z napadeného rozhodnutí vyplývá, že považoval nedoplatek ve výši 57 744 Kč za vzniklý, resp. „obživlý“ až ke dni 8. 2. 2021, tedy až ke dni právní moci rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (byť nesprávně identifikoval konkrétní osobní daňový účet, na kterém měl být tento nedoplatek evidován). Z toho lze dovodit, že do 8. 2. 2021 se žalobkyně podle žalovaného nenacházela s platbou ve výši 57 744 Kč na daň z příjmů v deficitním postavení (a žalovaný z toho nedovozoval pro žalobkyni negativní důsledky, např. v podobě penále). Žalovaný tak patrně zohlednil, že k nesrovnalosti došlo v důsledku jeho vlastního postupu (nesprávného přiznání úroku), a proto nepovažoval nedoplatek za „obživlý“ již od 18. 3. 2020, což bylo datum úhrady daně z příjmů právnických osob spornou částkou 57 744 Kč (srov. výše bod 7), ale až ke dni 8. 2. 2021.
62. Lze dodat, že v důsledku postupu žalovaného nebyla žalobkyně zkrácena ani na právu na vrácení vratitelného přeplatku, neboť celá částka 3 336 433 Kč se nemohla v žádném případě stát vratitelným přeplatkem. Přeplatek se stává vratitelným přeplatkem teprve tehdy, pokud správce daně neeviduje na žádném z osobních daňových účtů nedoplatek a žádný jiný správce daně nepožádal o jeho převedení. Ať již by tedy byla částka 57 744 Kč započtena v rámci osobního daňového účtu daně z příjmů právnických osob, nebo převedena podle pravidel uvedených v § 154 odst. 2 daňového řádu na jiný osobní daňový účet, je nepochybné, že přeplatek 3 336 433 Kč musel být o částku 57 744 Kč snížen, a pouze takto snížená částka (v případě neexistence jiných nedoplateků) by mohla být žalobkyni případně vrácena. Případný nesouhlas s výší vráceného přeplatku by žalobkyně mohla uplatnit v jiném (nikoliv tomto) řízení.
63. V této souvislosti je třeba rovněž zdůraznit, že evidence daní má výhradně evidenční charakter a stav osobního daňového účtu daňového subjektu je výsledkem nalézací a rozhodovací činnosti správce daně. Evidence daní sama o sobě nemůže určovat výši daňových povinností, může ji pouze evidovat. V nyní posuzované věci vedlo evidenčně nesprávné převedení přeplatku na dani z příjmů na nedoplatek nesprávně evidovaný na účtu příslušenství daní ke zcela shodnému výsledku, jakého by bylo dosaženo, postupoval-li by žalovaný správně a započítal-li by přeplatek na dani z příjmů na obživlý nedoplatek na téže dani. V obou případech totiž dojde k tomu, že na účtu příslušenství daní není v souvislosti s původně připsaným úrokem ve výši 57 744 Kč evidován ani přeplatek ani nedoplatek a na osobním daňovém účtu daně z příjmů je evidován přeplatek výši 3 278 689 Kč (tj. přeplatek 3 336 433 Kč snížený o částku 57 744 Kč). Žalobkyni tedy nesprávným postupem žalovaného nemohla vzniknout žádná újma a vzhledem ke skutečnosti, že nárok na částku 57 744 Kč nemá, nemohlo ani vzniknout na straně státu bezdůvodné obohacení.
64. S ohledem na výše uvedené soud uzavřel, že napadeným rozhodnutím nebyla nijak zasažena žalobkynina veřejná subjektivní práva, a proto neshledal důvod je zrušit, byť částečně korigoval jeho odůvodnění.

VI. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

65. Soud neshledal žalobu důvodnou a nezjistil ani žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlídnout i bez námítky, proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
66. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměla úspěch. Žalovanému, který byl ve věci úspěšný, soud náhradu nákladů nepřiznal, protože mu žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách www.nssoud.cz.

Praha 14. prosince 2023

Mgr. Ing. Petr Šuránek, v. r.
předseda senátu