



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha, soudkyně JUDr. Jitky Hroudové a soudce Mgr. Marka Zimy ve věci

žalobce: **PT Energetická spol. s.r.o.**  
se sídlem Washingtonova 1599/17, 110 00 Praha 1  
zastoupený advokátem JUDr. Ing. Petrem Machálkem, Ph.D.  
se sídlem Pivovarská 8, 682 01 Vyškov

proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 9. 2023, č. j. 30452/23/5100-41456-711929,

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

*Vymezení věci*

1. Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhá přezkoumání a zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále také „žalovaný“),

kterým bylo k odvolání žalobce změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále také „správce daně“) ze dne 17. 2. 2023, č. j. 1114560/23/2000-11452-105418, a to pouze co do části textu výroku, která se týkala povinnosti vrátit přeplatek v důsledku snížení výše úroku z neoprávněného jednání správce daně, který již byl správcem daně uhrazen žalobci. V ostatním žalovaný rozhodnutí správce daně potvrdil. Žalobci byl prvostupňovým rozhodnutím přiznán podle § 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění (dále jen „daňový řád“), úrok z neoprávněného jednání správce daně ve výši 2 572 311 Kč.

#### *Žalobní body*

2. Žalobce namítá, že žalovaný přiznal úrok za nesprávně vymezené období, kdy jeho konec vztáhl ke dni pozbytí účinnosti zajišťovacích příkazů. Žalovaný argumentuje skutečností, že v projednávané věci byly vydány zajišťovací příkazy a tyto tak měly vliv na určení okamžiku splatnosti doměřené daně. Žalovaný v napadeném rozhodnutí pominul, že zajišťovací příkazy byly zrušeny pro nezákonnost a nemohou být tedy považovány za relevantní stran určení dne splatnosti doměřené daně.
3. Obecně platí, že doměřená daň byla splatná v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne právní moci dodatečného platebního výměru, konkrétně dne 4. 9. 2018. Až dne 4. 9. 2018 tak nastala povinnost žalobce uhradit daň, a tedy až do dne 4. 9. 2018 správce daně neoprávněně zdržoval vymožené finanční prostředky z nezákonné exekuce. Žalobci tedy zcela nesporně náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně za období až do splatnosti doměřené daně, tj. až do dne 4. 9. 2018.
4. Žalobce uvedl, že není sporné, kdy nabylo rozhodnutí právní moci, ale sporné je datum splatnosti, na které má právě vliv to, zda zajišťovací příkazy byly či nebyly vydány v souladu s platnými právními předpisy. Žalobce má za to, že splatnost daně se musí odvíjet od zákonného rozhodnutí, jelikož pouze tak je zajištěna ústavně zaručená povinnost ukládání daní zákonem (srov. čl. 11 odst. 5 LZPS).
5. Žalobce dále nesouhlasí s přiznanou výší úroku za období od 3. 10. 2017 do 20. 8. 2018 a namítá, že úročené období by mělo být skončeno až dne 4. 9. 2018. Je pravdou, že žalobci byly vydány zajišťovací příkazy. Tyto však byly v rámci soudního řízení zrušeny pro nezákonnost a v této souvislosti je nutné posuzovat i splatnost následně doměřené daně. Až do dne splatnosti doměřené daně tak byly finanční prostředky neoprávněně vymoženy, jelikož do dne 4. 9. 2018 nenastala splatnost doměřené daně.
6. Žalovaný přiznal „zvýšený“ úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu jen za období od vydání exekučních příkazů do jejich úhrady, zcela však pominul důsledky nezákonné exekuce, kdy byly žalobci finanční prostředky formou exekuce nezákonně odebrány bez jeho souhlasu.
7. Žalobce v této souvislosti argumentuje rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2016, č. j. 7 Afs 299/2015-61, a to body [24] až [27] rozsudku, přičemž upozorňuje na rozdíl mezi úrokem dle § 254 odst. 1 a dle § 254 odst. 2 daňového řádu, který spatřuje v dobrovolnosti úhrady stanovené platební povinnosti.
8. Nelze akceptovat názor správce daně a žalovaného, kdy zvýšený úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu je žalobci přiznán pouze za období od zahájení daňové exekuce do uhrazení exekuované částky na základě vymáhání, jelikož i nadále trvají zásadní zásahy do majetkové sféry žalobce – žalobce nemá možnost vymožené prostředky získat jakoukoliv cestou zpět.

Nelze tedy postavit na roveň situaci, kdy dotčený daňový subjekt částku uvedenou v zajišťovacím příkazu dobrovolně uhradí a kdy je neoprávněně vymožen a formálně dojde k ukončení exekuce přestože je subjekt donucen k úhradě a uhrazení nestanovené/nesplatné daně.

*Vyjádření žalovaného správního orgánu*

9. K žalobní námitce, která míří do data splatnosti doměřované daně, žalovaný konstatuje, že byla doměřovaná daň splatná v okamžiku nabytí právní moci dodatečných platebních výměrů, neboť tato skutečnost vyplývá z § 168 odst. 4 daňového řádu. Nezákonnost zajišťovacích příkazů byla vyslovena až poté, co došlo k vydání dodatečných platebních výměrů a tyto nabyly právní moci, čímž nastala splatnost doměřené daně. Tato v minulosti nastalá právní skutečnost již nemohla být změněna následným vyslovením nezákonnosti zajišťovacích příkazů, neboť konstatováním nezákonnosti nedochází ke zpětnému zániku účinků vyvolaných nezákonnými zajišťovacími příkazy.
10. Nadto, jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 5. 2023, č. j. 4 Afs 42/2023-41 (body [48] a [49]), nabytí právní moci dodatečných platebních výměrů představuje předěl, neboť dochází ke změně rozhodnutí, na jehož základě správce daně po právní stránce zadržuje prostředky vybrané či vymožené na základě zajišťovacích příkazů. Zatímco do právní moci dodatečných platebních výměrů byly těmito právními tituly zajišťovací příkazy, po právní moci jimi jsou právě dodatečné platební výměry. Pokud je tedy nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně odůvodněn zrušením zajišťovacích příkazů pro jejich nezákonnost, je období, za které náleží žalobci úrok z tohoto důvodu podle § 254 odst. 1 daňového řádu, ukončeno okamžikem změny právního titulu, pro který správce daně zadržuje vybrané či vymožené peněžní prostředky.
11. K poukazu žalobce na porušení čl. 11 odst. 5 LZPS žalovaný uvedl, že v projednávané věci je nesporné, že zajišťovací příkazy byly vydány v rozporu se zákonem, a došlo tak k porušení čl. 11 odst. 5 LZPS, za což je žalobce kompenzován, a to v souladu s § 254 odst. 1 a 2 daňového řádu.
12. K otázce aplikace § 254 odst. 2 daňového řádu setrvává žalovaný na svém právním názoru, že žalobci náleží tento úrok toliko po dobu trvání exekuce, tedy od 26. 4. 2017 do 2. 10. 2017. Uvedený právní názor zastává žalovaný zejména s ohledem na jazykový výklad předmětného zákonného ustanovení, které výslovně upravuje dobu úročení jako dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení. Pakliže skončí exekuční řízení, končí také úročení na základě tohoto zákonného ustanovení. Uvedený právní názor je ostatně souladný s nyní již konstantní judikaturou Nejvyššího správního soudu.
13. Žalovaný nakonec dodal, že zvýšené úročení dle § 254 odst. 2 daňového řádu kompenzuje daňovým subjektům citelnější újmu způsobenou omezeními, které s sebou nutně přináší exekuční řízení. Po jeho skončení je pak daňový subjekt kompenzován úrokem dle § 254 odst. 1 daňového řádu, jež mu nahrazuje ztrátu způsobenou tím, že nedisponuje svým majetkem, a to bez toho, aby trvalo exekuční řízení.

*Obsah správního spisu*

14. Ze správního spisu, který soudu předložil žalovaný, soud zjistil, že správce daně vydal dne 26. 4. 2017 celkem 16 zajišťovacích příkazů, kterými uložil žalobci složit na depozitní účet správce daně částku v celkové výši 10 133 968 Kč k zajištění úhrady daně z přidané hodnoty

za zdaňovací období březen 2013 až červen 2014. K vymožení povinnosti stanovené zajišťovacími příkazy vydal správce daně následně dne 26. 4. 2017 exekuční příkazy na přikázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, na základě kterých provedl exekuci k vymožení částky odpovídající celkové zajišťované dani.

15. Žalobce napadl zajišťovací příkazy odvoláním, o kterém žalovaný rozhodl rozhodnutím ze dne 26. 5. 2017, č. j. 24200/17/5100-41458-711929 tak, že odvolání zamítl a zajišťovací příkazy potvrdil. Toto rozhodnutí napadl žalobce žalobou, o které bylo u Městského soudu v Praze vedeno řízení pod sp. zn. 3 Af 25/2017. Žalovaný následně vyrozuměl soud o záměru uspokojit žalobce postupem podle § 124 daňového řádu za současného užití § 62 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Žalovaný žalobce uspokojil rozhodnutím ze dne 9. 5. 2019, č. j. 18858/19/5100-41456-711929, kterým byly zajišťovací příkazy zrušeny pro nesplnění zákonných podmínek pro jejich vydání. Městský soud z důvodu uspokojení žalobce usnesením ze dne 12. 9. 2019, č.j. 3Af 25/2017–57, řízení zastavil. Toto rozhodnutí nabylo právní moci dne 13. 9. 2019.
16. Dne 24. 9. 2019 byla správci daně doručena žádost o přiznání a vyplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně zaevidovaná pod č. j. 7673877/19.
17. Rozhodnutím správce daně ze dne 10. 10. 2019, č. j. 7831571/19/2001-80541-110658 (dále jen „rozhodnutí o výši úroku“) byl žalobci přiznán nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně ve výši 2 586 235 Kč.
18. Dne 21. 1. 2021 byla správci daně doručena druhá žádost o přiznání a vyplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně, která byla zaevidována pod č. j. 385509/21. Řízení o této žádosti správce daně nejprve zastavil rozhodnutím ze dne 23. 2. 2021, č. j. 1211702/21/2001-80541-110658. Uvedené rozhodnutí žalobce napadl odvoláním, o kterém po vrácení věci odvolacím orgánem rozhodl správce daně rozhodnutím ze dne 29. 6. 2022, č. j. 5836794/22/2000-11452-105418 tak, že rozhodnutí o zastavení řízení zrušil a daňový subjekt informoval, že v důsledku toho bude podání zaevidované pod č. j. 385509/21 předmětem dalšího řízení.
19. Podání zaevidované pod č. j. 385509/21 následně správce daně s ohledem na jeho obsah ve smyslu § 70 odst. 2 daňového řádu a s ohledem na dosavadní průběh řízení posoudil jako podnět na přezkoumání rozhodnutí o výši úroku, a postoupil jej, spolu se stanoviskem ze dne 27. 7. 2022, č. j. 6435343/22/2000-11452-105418 a s příslušným spisovým materiálem, Odvolacímu finančnímu ředitelství. Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 20. 9. 2022, č. j. 35130/22/5100-41456-711929 nařídilo přezkoumání rozhodnutí o úroku z neoprávněného jednání správce daně ze dne 10. 10. 2019, č. j. 7831571/19/2001-80541-110658.
20. V rámci přezkumného řízení správce daně vydal rozhodnutí ze dne 17. 2. 2023, č. j. 1114560/23/2000-11452-105418, kterým původní rozhodnutí ze dne 10. 10. 2019, č. j. 7831571/19/2001-80541-110658 změnil tak, že žalobci přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně ve výši 2 572 311 Kč.
21. Proti výše uvedenému rozhodnutí vydanému v přezkumném řízení podal žalobce odvolání, o kterém žalovaný rozhodl žalobou napadeným rozhodnutím tak, že ho změnil, a to pouze co do části textu výroku, která se týkala povinnosti vrátit přeplatek v důsledku snížení výše

úroku z neoprávněného jednání správce daně, který již byl správcem daně uhrazen žalobci. V ostatním žalovaný rozhodnutí správce daně potvrdil.

*Posouzení věci městským soudem*

22. Městský soud v Praze na základě žaloby, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán [§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s. “], přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumávání rozhodnutí vycházel soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
23. Žaloba byla podána včas a osobou k tomu oprávněnou.
24. Soud o žalobě v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl bez nařízení ústního jednání, neboť ani jeden z účastníků s tímto postupem po poučení soudem nevyslovil nesouhlas. Důvodem pro nařízení jednání nebylo ani dokazování, neboť veškeré listiny potřebné pro rozhodnutí jsou obsaženy ve správním spisu, jímž se dokazování neprovádí (rozsudek NSS č. j. 9 Afs 8/2008-117 z 29. 1. 2009).
25. Mezi účastníky není sporné, že úročené období započalo dnem 26. 4. 2017, ani to, že žalobci náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně podle ust. § 254 odst. 2 daňového řádu za období od 26. 4. 2017 do 2. 10. 2017.
26. Mezi účastníky však je sporné
  - 1/ za jaké období žalobci náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně, neboť žalobce nesouhlasí s ukončením úročeného období dne 20. 8. 2018, tj. v den pozbytí účinnosti zajišťovacích příkazů = den nabytí právní moci dodatečných daňových příkazů a převedení zajištěných finančních prostředků ze zajišťovacího účtu na účet DPH), a
  - 2/ jaká je zákonná výše úroku z neoprávněného jednání správce daně, neboť žalobce nesouhlasí s tím, že mu žalovaný přiznal „zvýšený“ úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu jen za období od vydání exekučních příkazů do jejich úhrady, zcela však pominul důsledky nezákonné exekuce, kdy byly žalobci finanční prostředky formou exekuce nezákonně odebrány bez jeho souhlasu.

*Právní rámec*

27. Úrok z neoprávněného jednání správce daně upravuje § 254 daňového řádu. Podmínky pro přiznání úhrady, výši úroku, i to, od kterého okamžiku se úrok přiznává, upravuje § 254 odst. 1 zákona. Tato právní norma obsahuje obecnou úpravu podmínek nároku na úrok. Ustanovení § 254 odst. 2 zákona pak reguluje pouze výši úroku pro případy, kdy k úhradě daně na základě neoprávněného jednání správce daně došlo v exekučním řízení.
28. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020 „Dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně 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. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy.“

29. Podle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020 „*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.*“
30. Z výše uvedeného tak plyne, že je-li rozhodnutí o stanovení daně zrušeno, změněno nebo prohlášeno nicotným (ať už je důvodem jeho nezákonnost nebo nesprávný úřední postup správce daně), náleží daňovému subjektu úrok z částky, kterou uhradil na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s ním (§ 254 odst. 1 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020). Bylo-li na daňovém subjektu vymáháno neoprávněně, náleží mu za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení úrok ve dvojnásobné výši (§ 254 odst. 2 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020).

*Konec úročeného období*

31. Žalovaný určil dobu, za kterou má být žalobci přiznán úrok podle § 254 odst. 2 daňového řádu, od vydání exekučního příkazu, na jehož základě byly vymoženy finanční prostředky, do data, k němuž byla exekuce podle zákona ukončena, tedy za období ode dne 26. 4. 2017 do dne 2. 10. 2017. Tato část není mezi účastníky sporná.
32. Žalovaný dále pak určil dobu, za kterou má být přiznán úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu, od doby, kdy byly na depozitním účtu správce daně drženy finanční prostředky žalobce po skončení daňové exekuce. Konkrétně z částky 224 419,70 Kč byl žalobci přiznán úrok ode dne 3. 10. 2017 do dne 20. 11. 2017, kdy byly prostředky vymožené správcem daně nad rámec vymáhané povinnosti vráceny žalobci, a z částky 10 133 968 Kč byl žalobci přiznán úrok ode dne 3. 10. 2017 do dne 20. 8. 2018, kdy byly vymožené finanční prostředky převedeny na úhradu splatné daně.
33. Žalobce namítá, že konec úročení byl žalovaným nesprávně stanoven ke dni 20. 8. 2018, kdy pozbyly účinnosti zajišťovací příkazy, tj. ke dni nabytí právní moci dodatečných platebních výměrů a převedení zajištěných finančních prostředků ze zajišťovacího účtu na účet DPH. Podle názoru žalobce byla daň splatná až dne 4. 9. 2018, neboť teprve tento den uplynula lhůta 15 dnů od právní moci dodatečných platebních výměrů.
34. Je nesporné, že exekuce byla po celou dobu vedena neoprávněně. Neoprávněnost vymáhání je chápána jako jeho nezákonnost; může být způsobena nesprávným stanovením daně, která je vymáhána procesně řádně, nebo nezákonným vymáháním daně, která sama o sobě nemusí být stanovena nezákonně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 2. 2022, č. j. 6 Afs 39/2020-53, body 24, 25 a 33). V projednávané věci byly titulem, na jehož základě správce daně vydal exekuční příkazy, zajišťovací příkazy ze dne 26. 4. 2017. Ty byly ovšem v květnu 2019 zrušeny pro nesplnění zákonných podmínek pro jejich vydání (rozhodnutí ze dne 9. 5. 2019, č. j. 18858/19/5100-41456-711929). V srpnu 2017 vydal správce daně dodatečné platební výměry. O odvolání proti dodatečným platebním výměrům bylo rozhodnuto rozhodnutím ze dne 15. 8. 2018, č. j. 36311/18/5300-21442-711359 (doručeno žalobci dne 20. 8. 2018). Je-li proti dodatečným platebním výměrům podáno odvolání, stane se daň splatnou až poté, co je rozhodnutí o odvolání doručeno daňovému subjektu, a tedy nabude právní moci (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 3. 2018, 6 Afs 399/2017-26, AB Chemitrans, bod 25). Daň se tak stala splatnou dne 20. 8. 2018.

35. Podle § 168 odst. 4 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020 „*Dojde-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.*“
36. Žalobce se domnívá, že by splatnost měla nastat až uplynutím 15 dnů od právní moci dodatečných platebních výměrů a odkazuje na ustanovení § 143 odst. 5 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, které stanoví: „*Je-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.*“ Nicméně toto ustanovení dopadá na zcela jinou situaci, kdy jde o postup ohledně stanovení náhradní lhůty splatnosti v případě, že daň doměřená správcem daně je vyšší než daň dodatečně tvrzená daňovým subjektem. O takovou situaci se ale v projednávané věci nejedná.
37. V nyní řešené právní věci byly nejprve vydány zajišťovací příkazy a až teprve poté byla stanovena daň. Splatnost daně tak nastává ke dni jejího stanovení, okamžik stanovení a splatnosti tedy splývá. Zároveň přímo ze zákona nastává zánik účinnosti předtím vydaných zajišťovacích příkazů. Pokud zde existuje rozdíl mezi částkou dříve zajištěnou a částkou splatnou, správce daně podle povahy věci učiní potřebné kroky k vybrání či vymožení případného nedoplatku nebo naloží s případným přeplatkem dle obecných pravidel dle § 154 a násl. daňového řádu. Pokud se přeplatek stane vratitelným, vrátí jej správce daně ve lhůtě 15 dní. Lhůta 15 dnů se tedy vztahuje pouze k vrácení případného přeplatku, který však v projednávané věci nevznikl.
38. Žalobce dále argumentoval tím, že se splatnost daně musí odvíjet od zákonného rozhodnutí, nikoli od nezákonných zajišťovacích příkazů. Městský soud zde přisvědčuje žalovanému, že z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (srov. bod [18] rozsudku ze dne 7. 2. 2018, č. j. 2 Afs 239/2017-29) vyplývá, že na rozdíl od vyslovení nicotnosti rozhodnutí, které vyvolává účinky *ex tunc* a které ve svém důsledku popírá účinky dotčeného aktu i zpětně, konstatováním nezákonnosti rozhodnutí pozbývá toto svých účinků od okamžiku právní moci derogačního výroku rozhodnutí, kterým byla konstatována jeho nezákonnost, a nezpůsobuje zpětný zánik účinků již vyvolaných nezákonným rozhodnutím. Žalovaný tak správně uzavřel, že se daň stala splatnou dne 20. 8. 2018.
39. Soud z výše uvedených důvodů uzavřel, že žalovaný postupoval zcela v souladu s daňovým řádem, pokud konec lhůty, za kterou žalobci přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně, stanovil právě ke dni 20. 8. 2018, kdy byly vymožené finanční prostředky převedeny na úhradu splatné daně. Námitku nesprávně stanoveného konce úročeného období proto soud důvodnou neshledal.

#### *Výše úroku*

40. Žalobce dále nesouhlasí s přiznanou výší úroku za období od 3. 10. 2017 do 20. 8. 2018, neboť je přesvědčen, že úročené období by mělo být skončeno až dne 4. 9. 2018. Připouští, že žalobci byly vydány zajišťovací příkazy, tyto však byly v rámci soudního řízení zrušeny

pro nezákonnost a v této souvislosti je podle žalobce nutné posuzovat i splatnost následně doměřené daně. Až do dne splatnosti doměřené daně tak byly finanční prostředky neoprávněně vymoženy, jelikož do dne 4. 9. 2018 nenastala splatnost doměřené daně.

41. K otázce splatnosti daně se soud již vyjádřil při vypořádání předchozí námitky, kde se ztotožnil se žalovaným ohledně konce úročeného období ke dni splatnosti daně dne 20. 8. 2018.
42. Z další části námitky je ale patrné, že žalobce nesouhlasí nejen se stanovením konce úročeného období, ale zároveň vytýká správci daně i žalovanému, že mu žalovaný nesprávně přiznal „zvýšený“ úrok podle ust. § 254 odst. 2 daňového řádu pouze za období od vydání exekučních příkazů do jejich úhrady, ale zcela pominul důsledky nezákonné exekuce, kdy byly žalobci finanční prostředky formou exekuce odebrány nezákonně bez jeho souhlasu, tedy i za období po ukončení exekuce dne 2. 10. 2017. Žalobce je proto přesvědčen o tom, že mu měl být „zvýšený“ úrok přiznán od zahájení exekuce až do splatnosti daně.
43. Nejvyšší správní soud se k otázce, kdy se částka získaná neoprávněným jednáním správce daně přestává úročit podle § 254 odst. 2 daňového řádu a začíná se úročit podle jeho odstavce 1 vyjádřil např. v rozsudku ze dne 15. 12. 2020, č.j. 3 Afs 155/2019–40, ve kterém v bodu [22] uvedl, že *„Zkoumané ustanovení § 254 odst. 2 daňového řádu totiž upravuje nikoli jen (zvláštní) daňovou sazbu (ve dvojnásobné výši oproti „standardní“ sazbě). Stanoví též úrokové období, neboť daňovému subjektu náleží dle doslovné dikce citovaného ustanovení úrok o zvláštní sazbě za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení – tedy přirozeně od jeho zahájení dle § 178 odst. 1 daňového řádu a po celou dobu tohoto řízení až do jeho pravomocného skončení.“* Na to pak navázal v bodu [30], kde uvedl, že *„ve skutečnosti daňovému subjektu náležel úrok z neoprávněného jednání správce daně za dobu exekučního řízení ve výši určené dle § 254 odst. 2 daňového řádu, a dále pak – pokud by daň byla na základě exekuce skutečně uhrazena a správce daně by byl v prodlení s vrácením takto neoprávněně vymožené částky – by daňový subjekt měl stále nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně, byť s nižší sazbou dle § 254 odst. 1 daňového řádu. Počátkem druhého úrokového období by byl den exekuční úhrady daně a koncem den, kdy byla tato neoprávněně inkasovaná částka vrácena daňovému subjektu. Je totiž nemyšlitelné, aby správce daně měl neoprávněně k dispozici peněžní prostředky daňového subjektu po určité období, které by nebylo kryto úrokem z neoprávněného jednání správce daně.“*
44. Z uvedeného je jednoznačně patrné, že žalovaný postupoval zcela v souladu s ustanovením § 254 daňového řádu, když žalobci přiznal zvýšenou sazbu úroku pouze za dobu, kdy bylo neoprávněně vedeno exekuční řízení.
45. Smyslem úroku dle § 254 odst. 2 daňového řádu je sankcionovat správce daně za to, že neoprávněně vedeným exekučním řízením došlo k zásahu do vlastnického práva daňového subjektu. Nyní řešeným nezákonně vedeným exekučním řízením je exekuční řízení vedené na základě exekučních příkazů, které bylo ukončeno ke dni vymožení příslušných finančních částek, tj. dne 3. 10. 2017. Pokud tedy jako poslední den exekučního řízení byl uveden den, kdy došlo k vymožení uvedených částek, nelze takový postup shledat jako nezákonný, neboť tímto dnem skutečně došlo k ukončení daného exekučního řízení.
46. Pokud žalobce v této souvislosti argumentoval rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2016, č. j. 7 Afs 299/2015-61, a to body [24] až [27] rozsudku, konstatuje soud, že žádný rozpor napadeného rozhodnutí se závěry uvedenými v tomto rozsudku neshledal, neboť ani zde Nejvyšší správní soud nezpochybňuje, že v případě, kdy bylo na daňovém

subjektu vymáháno neoprávněně, je nutné postihnout správce daně za toto jednání podle ust. § 254 odst. 2 daňového řádu, tedy „zvýšeným“ úrokem. Ani z tohoto rozsudku však nevyplývá, že by žalobci měl být úrok ve výši podle § 254 odst. 2 daňového řádu přiznán i za dobu po skončení daňové exekuce. Lze tak uzavřít, že vůči žalobci bylo exekuční řízení ukončeno vymožením postižené částky, ke kterému došlo dne 3. 10. 2017 a žalovaný postupoval zcela v souladu s daňovým řádem, pokud žalobci přiznal „zvýšený“ úrok pouze za toto období, po které byla na žalobce neoprávněná exekuce vykonána.

#### *Závěr a náklady řízení*

47. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
48. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého 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. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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 nejbližze 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](http://www.nssoud.cz).

Praha 24. dubna 2024

pokračování  
19/2023

10

11 Af

Mgr. Marek Bedřich, v. r.  
předseda senátu