



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobkyně

**Armex Global, a.s. IČ: 27319237,**  
se sídlem Biskupský dvůr 2095/8, Nové Město, Praha,  
zastoupené advokátem Mgr. Jakubem Hajdučíkem  
se sídlem Sluneční náměstí 2588/14, Praha 5,

proti  
žalovanému

**Odvolací finanční ředitelství,**  
se sídlem Masarykova 427/31, Brno,

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 9. 2019, č. j. 40477/19/5100-41456-702154,

**takto:**

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

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

## Odůvodnění:

### I. Základ sporu

1. Žalobkyně jako daňový subjekt dne 25. 1. 2012 podala přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2011, ve kterém vykázala nadměrný odpočet ve výši 2 023 339 Kč.
2. Z důvodů pochybností o údajích uvedených v předmětném daňovém přiznání vydal tehdejší místně příslušný správce daně, Finanční úřad v Děčíně, dne 15. 2. 2012 výzvu k odstranění pochybností podle § 89 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Tento správce daně po zhodnocení důkazních prostředků získaných v rámci postupu k odstranění pochybností dospěl k závěru, že nárok na odpočet nebyl v plné výši prokázán a dne 18. 7. 2012 vydal platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2011 č. j. 154134/12/178913506811, kterým žalobkyni vyměřil vlastní daňovou povinnost ve výši 9 375 Kč.
3. Odvolací orgán rozhodnutím ze dne 13. 6. 2013, č. j. 15667/13/5000-14301-708995, tento platební výměr změnil na částku nadměrného odpočtu 2 023 339 Kč, tedy na částku vykázanou žalobkyní v daňovém přiznání, přičemž důvodem změny napadeného platebního výměru byla skutečnost, že žalobkyně na základě důkazních prostředků předložených v rámci odvolacího řízení prokázala oprávněnost nároku na odpočet daně. Předmětný nadměrný odpočet byl vrácen dne 26. 6. 2013.
4. Rozsudkem Městského soudu v Praze (dále také jen „městský soud“) ze dne 13. 9. 2016 č. j. 6 A 221/2013-53, bylo správci daně uloženo zaevidovat na osobní daňový účet žalobkyně úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu požadovaný za zdržování nadměrného odpočtu za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2011, a to za období od 1. 4. 2012 do 25. 6. 2013.
5. Na základě uvedeného rozsudku vydal Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) dne 14. 10. 2016 rozhodnutí o výši úroku z neoprávněného jednání správce daně č. j. 7438434/16/2001-52525-108460, kterým přiznal úrok ve výši 360 781 Kč (dále jen „rozhodnutí o výši úroku“).
6. Dne 19. 10. 2016 podala žalobkyně žádost o úrok (dále jen „žádost o úrok“), v níž požaduje úrok z pozdě předepsaného úroku dle § 254 daňového řádu 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).
7. O této žádosti rozhodl správce daně rozhodnutím ze dne 15. 11. 2016, č. j. 8178411/16/2001-52525-108460, proti němuž se žalobkyně dne 8. 12. 2016 odvolala (dále jen „odvoláním napadené rozhodnutí“). O odvolání bylo Odvolacím finančním ředitelstvím (dále jen „žalovaný“) rozhodnuto rozhodnutím ze dne 8. 6. 2017, č. j. 25993/17/5100-41458-710158, kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně tak, že se žalobkyni úrok z neoprávněného jednání správce daně nepřiznává.

8. Toto rozhodnutí bylo zrušeno rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 26. 6. 2018, č. j. 11 Af 30/2017-31, a věc byla žalovanému vrácena k dalšímu řízení s tím, že žalobkyně náleží úrok z částky přiznané rozhodnutím o výši úroku.
9. Žalovaný v novém odvolacím řízení zjistil, že ke kasační stížnosti podané správcem daně byl rozsudek městského soudu ze dne 13. 9. 2016, č. j. 6 A 221/2013-53 (viz bod 4) zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1 Afs 265/2016-33, a věc byla vrácena k novému rozhodnutí. Městský soud vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu následně rozsudkem ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6 A 221/2013-100, žalobu zamítl, když uzavřel, že žalobkyni úrok z neoprávněného jednání správce daně nenáleží, a tudíž nepředepsání tohoto úroku není nezákonným zásahem.
10. V pořadí druhý rozsudek městského soudu pak byl potvrzen a kasační stížnost žalobkyně byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 1. 2018, č. j. 1 Afs 391/2017-24. Konečně dne 13. 11. 2018 byla odmítnuta usnesením Ústavního soudu II. ÚS 1292/18 i ústavní stížnost žalobkyně.
11. Žalovaný vycházejí z toho, že zanikl právní titul, na základě něhož byla jistina, z níž je žalobkyni požadován úrok, přiznána a předepsána na osobní daňový účet zanikla, uzavřel, že je pokračování v odvolacím řízení bezpředmětné. Proto odvolací řízení v souladu s § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu zastavil.
12. Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 6. 4. 2022, č. j. 8Af 49/2019-29, žalobu zamítl, neboť dospěl k závěru, že není důvodná.
13. Žalobkyně podala proti tomuto rozsudku kasační stížnost, o níž rozhodl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 24. 1. 2024, č. j. 8 Afs 113/2022-34. Tímto rozsudkem Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení.
14. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 24. 1. 2024, č. j. 8 Afs 113/2022-34 (dále také jako „zrušující rozsudek“) vytkl městskému soudu nepřezkoumatelnost jím vydaného rozsudku spočívající v tom, že (obecně vyjádřeno) nebyly řádně vypořádány žalobní námitky vznesené žalobkyní v podané žalobě.

## II.

### Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

15. Žalobkyně v podané žalobě namítla, že rozhodnutí žalovaného o zastavení odvolacího řízení je nezákonné.
16. Jak uvedla, předmětem řízení byla žádost žalobkyně o přiznání úroku z částky 360 781 Kč opožděně jí přiznané rozhodnutím správce daně ze dne 14. 10. 2016, č. j. 7438434/16/2001-52525-108460. Ve zrušujícím rozsudku v bodě 39. městský soud uložil žalovanému žalobkyni požadovaný úrok přiznat.
17. V napadeném rozhodnutí žalovaný tvrdí, že se městský soud zmýlil, když vyšel z mylného předpokladu, že žalobkyně se domohla přiznání částky 360 781 Kč úspěšnou žalobou podle § 82 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) (bod 31 rozsudku).

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

18. Žalobkyně namítla, že žalovaný mohl proti zrušujícímu rozsudku brojit kasační stížností a v ní namítat jeho vadnost. Pokud žalovaný této možnosti nevyužil, pak je zrušujícím rozsudkem vázán, i kdyby byl věcně nesprávný.
19. Pokud se rozhodnutí správce daně č. j. 7438434/16/2001-52525-108460, později ukázalo částečně nezákonným v důsledku rozsudku městského soudu ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6A 221/2013 – 100, správce daně mohl dát podnět k jeho přezkoumání podle § 121 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). To se ale nestalo, a proto je toto rozhodnutí stále pravomocné a vykonatelné. Proto mohl městský soud ve zrušujícím rozsudku žalovaného zavázat právním názorem, podle něž je žalovaný povinen žalobkyni poskytnout úrok z částky 360 781 Kč.
20. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že žalobkyně opírala svůj nárok na úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu přiznaný rozhodnutím správce daně, které se stalo dle § 124a daňového řádu ex lege neúčinným ke dni právní moci nového rozhodnutí městského soudu, jímž byla žaloba zamítnuta. Takové rozhodnutí tak již nebylo sto vyvolat zamýšlené právní účinky navenek, tj. žalobkyně se již nemohla domáhat původně přiznaného úroku z neoprávněného jednání správce daně a současně správce daně již neměl tento úrok povinnost evidovat. Byl-li nárok žalobkyně navázán na jiný, ale v době rozhodování o nároku již zaniklý nárok, musel k tomu žalovaný přihlídnout bez ohledu na závazný právní názor soudu, jímž byl dle § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán. Vyjádřeno matematicky by úrok z úroku ve výši „nula“ činil opět „nula“ bez ohledu na období, za které by měl být přiznán a předepsán. Další řízení o nároku žalobkyně by tedy bylo bezpředmětné a proto žalovaný v souladu se zákonem řízení dle ust. § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu zastavil.
21. Vázanost právním názorem soudu ve zrušujícím rozsudku není bezmezná a absolutní. Žalovaný v této souvislosti poukázal na právní závěr Nejvyššího správního soudu uvedený v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 7. 2015, č. j. 5 Afs 91/2012-41, bod 47. Vázanost právním názorem obsaženým ve zrušujícím rozhodnutí má interpretativní povahu a je předmětem jak hodnocení správního orgánu, tak i případně možného soudního přezkumu. V tomto případě žalovaný při svém rozhodování přihlédl ke skutkovému stavu, který nebyl městskému soudu v době rozhodování znám, přičemž tato skutečnost měla podstatný vliv na rozhodnutí žalovaného, který právní názor soudu neuplatnil.
22. Podat kasační stížnost je právem žalovaného, pokud žalovaný kasační stížnost nepodal, byl primárně povinen o nároku opětovně rozhodnout v intencích zrušujícího rozsudku. Městský soud rozsudkem ze dne 13. 9. 2016, č. j. 6A 221/2013-53, uložil správci daně zaevidovat na osobní daňový účet žalobce úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu požadovaný žalobcem za zadržování nadměrného odpočtu za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2011, a to za období od 1. 4. 2012 do 25. 6. 2013. Na základě tohoto rozsudku vydal správce daně dne 14. 10. 2016 rozhodnutí o výši úroku, kterým přiznal žalobkyni úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu v celkové výši 360 781 Kč. Přitom z výroku tohoto rozhodnutí nepochybně vyplývá, že tento úrok byl žalobkyni přiznán v důsledku tohoto rozhodnutí soudu, když předtím správce daně na osobní daňový účet žalobkyně žádný úrok nepředepsal.

23. Avšak, jak žalovaný dále uvedl, ve světle a v intencích právního názoru Nejvyššího správního soudu obsaženého v rozsudku ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1 Afs 265/2016-33, (viz body 26 až 33 rozsudku Nejvyššího správního soudu), neměla žalobkyně nárok na úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu ani z částky nadměrného odpočtu, ani z částky uhrazené daňové povinnosti. Městský soud pak vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu rozhodl, že úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu není správce daně povinen přiznat vůbec a obdobím, za jaké by žalobkyni měl úrok náležet, se proto nezabýval. Samotné rozhodnutí správce daně o výši úroku tak pozbylo účinnosti jako celek dnem právní moci rozsudku městského soudu ze dne 19. 9. 2017, jímž byla žaloba zamítnuta. Žalobkyní dovozovaná částečná nezákonnost rozhodnutí je tudíž nesprávná.
24. Rozhodnutí správce daně o výši úroku se okamžikem nabytí právní moci rozsudku městského soudu ze dne 19. 9. 2017 stalo neúčinným, a to ex lege. Nezákonnost rozhodnutí tudíž nemusela být shledána za využití dozorčího prostředku – v přezkumném řízení. Důvodem je skutečnost, že od okamžiku neúčinnosti rozhodnutí již toto rozhodnutí nebylo sto vyvolat zamýšlené účinky navenek, resp. žalobkyni již nesvědčí původně přiznaný úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu a žalobkyně se tak nemůže tohoto úroku dovolávat.
25. Podle § 124a daňového řádu platí, že dojde-li v řízení o kasační stížnosti ve správním soudnictví ke zrušení pravomocného rozhodnutí krajského soudu, na jehož základě bylo správcem daně vydáno nové rozhodnutí ve věci v souladu s právním názorem krajského soudu, stává se toto rozhodnutí neúčinným dnem nabytí právní moci nového rozhodnutí krajského soudu, kterým je žaloba zamítnuta nebo ve které dojde ke změně právního názoru oproti zrušenému pravomocnému rozhodnutí krajského soudu. V daném případě byly všechny relevantní skutečnosti naplněny, a proto je nutné na rozhodnutí o výši úroku pohlížet jako na neúčinné se všemi s tím spojenými důsledky.
26. Neúčinnost správního rozhodnutí má za následek, že správní rozhodnutí již nevyvolává původně zamýšlené právní účinky navenek. Je to skutečnost, ke které musí být přihlédnuto bez ohledu na závazný právní názor soudu v související věci. V případě žalobkyně tato ztratila v důsledku neúčinnosti rozhodnutí o výši úroku na správcem daně přiznaný úrok nárok. A je-li výše požadovaného úroku z úroku přímo vázána na tento úrok, pak je nezbytné k této skutečnosti přihlédnout. Ztratila-li žalobkyně nárok na úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu, nemůže jí být přiznán ani úrok z tohoto úroku z důvodu jeho pozdního předepsání na osobní daňový účet a je tudíž bezpředmětné o něm a jeho výši meritorně rozhodovat. Žalovaný tak v žádném případě nenahrazoval z pohledu žalobkyně svou nečinnost v podobě nepodání kasační stížnosti umělým zastavením řízení. Naopak postupoval zcela v souladu se zákonem.

### III.

#### Posouzení žaloby

27. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), jsa rovněž vázán závazným právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušujícím rozsudku, přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Jiné

vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, soud neshledal a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

28. Mezi účastníky nebylo sporu o skutkovém stavu, který je přehledně shrnut ve zrušujícím rozsudku Nejvyššího správního soudu, jmenovitě v bodech 1 až 6 rozsudku. Ke změně zjištěného skutkového stavu nedošlo ani po provedeném jednání dne 27. 3. 2024, kdy oba účastníci řízení setrvali na svých stanoviscích.
29. Městský soud vyšel ze zjištění, že 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.
30. 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.
31. Následně žalobkyně podala k žalovanému podnět na nečinnost Finančního úřadu pro hlavní město Prahu 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 221/2013-5, 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 č. j. 7438434/16/2001-52525-108460 (dále jen „rozhodnutí správce daně o přiznání úroku“), kterým žalobkyni přiznal tento úrok ve výši 360 781 Kč.
32. 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, č. j. 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.
33. V mezidobí (resp. ještě před rozhodnutím žalovaného o naposledy zmíněném odvolání žalobkyně) však Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1 Afs 265/2016-33

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

(dále též „zrušující rozsudek NSS“), zrušil původní rozsudek městského soudu č. j. 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 a 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.

34. Po vrácení věci městský soud rozsudkem ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6 A 221/2013-100 (dále též „zamítavý rozsudek městského soudu“) žalobu zamítl. Dospěl k tomu, že úrok z neoprávněného jednání správce daně žalobkyni nenáleží, a tudíž nepředejsání 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, č. j. 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). V rámci řízení o odvolání žalobkyně proti rozhodnutí správce daně č. j. 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.
35. 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 žalobou napadeným rozhodnutím podle § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu zastavil.
36. Žalobkyně v první žalobní námitce namítla, že ve zrušujícím rozsudku v bodě 39., který citovala, městský soud uložil žalovanému žalobkyni požadovaný úrok přiznat. Dále uvedla, že žalovaný v napadeném rozhodnutí tvrdí, že se městský soud zmýlil, když vyšel z mylného předpokladu, že žalobkyně se domohla přiznání částky 360 781 Kč úspěšnou žalobou podle § 82 a násl. s.ř.s když v bodě 31. zrušujícího rozsudku uvedl: „*Správce daně však v nyní posuzované věci o úroku nerozhodl, proto se žalobce svého zákonného nároku domohl až se značnou prodlevou v důsledku úspěšné zásahové žaloby.*“ Žalobkyně namítla, že

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

žalovaný mohl proti zrušujícímu rozsudku brojit kasační stížností a v ní namítat jeho vadnost. Pokud žalovaný této možnosti nevyužil, pak je zrušujícím rozsudkem vázán, i kdyby byl věcně nesprávný. K tomu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2007, čj. 1 Afs 89/2006–79.

37. K první žalobní námitce městský soud uvádí následující. Není sporu o tom a žalobkyně se zajisté nemýlí, že v bodě 39 rozsudku ze dne 13. 9. 2016, č. j. 6 A 221/2013-5, Městský soud v Praze uložil správci daně povinnost zaevidovat na osobní daňový účet žalobkyně úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu, a to za období od 1. 4. 2012 do 25. 6. 2013.
38. Námitka, že žalovaný nevyužil možnosti podat proti rozsudku kasační stížnost a je jím tedy vázán, je však nesprávná. Žalovaný proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 13. 9. 2016, č. j. 6 A 221/2013-5, kasační stížnost podal, Nejvyšší správní soud rozhodl o této kasační stížnosti rozsudkem ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1 Afs 265/2016-33. Následovalo vydání rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6 A 221/2013-100, v němž soud konstatoval, že: *„se v daném případě jedná o situaci, kdy daňový subjekt (žalobce) v důsledku nesplnění povinnosti a tvrdit a dokázat oprávněnost odpočtu neunesl v prvním stupni své důkazní břemeno. Z toho důvodu prvostupňový správce daně v souladu se zákonem vydal rozhodnutí (dodatečný platební výměr) v neprospěch žalobce. Žalobce podle názoru soudu až po předložení nových dokladů unesl své důkazní břemeno až v odvolacím řízení, a proto odvolací orgán rozhodnutí správce daně změnil ve prospěch žalobce. Ke změně prvostupňového rozhodnutí tak nedošlo proto, že by toto rozhodnutí bylo vydáno v rozporu se zákonem, protože toto rozhodnutí bylo v době svého vydání zcela v souladu se zákonem.“*
39. Ve druhé žalobní námitce žalobkyně poukázala na to, že správce daně úrok ve výši 360 781 Kč žalobkyni přiznal rozhodnutím ze dne 14. 10. 2016, č. j. 7438434/16/2001-52525-108460, které se později ukázalo částečně nezákonným v důsledku rozsudku městského soudu ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6A 221/2013 – 100. Správce daně mohl dát podnět k jeho přezkoumání podle § 121 a násl. daňového řádu, to se ale nestalo, a proto je rozhodnutí ze dne 14. 10. 2016 stále pravomocné a vykonatelné. Proto mohl městský soud ve zrušujícím rozsudku žalovaného zavázat právním názorem, podle něž je žalovaný povinen žalobkyni poskytnout úrok z částky 360 781 Kč. Jinak řečeno, správce daně mohl odpravit své rozhodnutí ze dne 14. 10. 2016, č. j. 7438434/16/2001-52525-108460 cestou přezkumného řízení a pokud pro něj zmeškal lhůtu podle § 122 odst. 3 daňového řádu, jde jen o důsledek jen jeho vlastní nečinnosti.
40. Podle § 121 odst. 1 a 2 daňového řádu
- (1) *Správce daně z moci úřední nařídí přezkoumání rozhodnutí, jestliže po předběžném posouzení věci dojde k závěru, že rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s právním předpisem. K vadám řízení, o nichž nelze mít důvodně za to, že mohly mít vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy, se nepřiblíží.*
- (2) *V rozsahu, ve kterém bylo rozhodnutí vydané při správě daní přezkoumáno ve správním soudnictví, nelze nařídít přezkoumání rozhodnutí.*
41. Komentářová literatura k tomu uvádí: *„Přezkoumání rozhodnutí je pojato jako výlučně dozorcí prostředek, který lze nařídít pouze z moci úřední (ex off o). K přezkoumání tak může dojít z vlastního podnětu správce daně, který rozhodnutí vydal, či podnětu jiného správce daně,*

*ale také z podnětu kterékoli jiné osoby. Na rozdíl od odvolacího řízení či obnovy řízení nemá příjemce rozhodnutí právní nárok na přezkoumání rozhodnutí. (...) důvodem k nařízení přezkoumání rozhodnutí může být pouze existence nezákonnosti rozhodnutí (rozporu se zákonem). Soulad se zákonem se posuzuje podle právního stavu v době vydání rozhodnutí, nikoli podle právní úpravy účinné v době přezkoumání řízení. (...) Správce daně nezkontroluje pouze obsah rozhodnutí, k jehož přezkoumání je dán podnět, ale celé řízení, které jeho vydání předcházelo. Na zahájení řízení na základě podnětu není právní nárok, nicméně v souladu se zásadou oficiality by se správce daně měl zabývat každou objektivně doloženou nezákonností, a tam kde bylo rozhodnutí vydáno v rozporu se zákonem, by měl přezkoumání rozhodnutí nařídit.“ § 121-123 Díl 4 Přezkoumání řízení. In: MATYÁŠOVÁ, Lenka a Marie Emílie GROSSOVÁ. Daňový řád: Komentář [Systém ASPI]. Nakladatelství Leges [cit. 2024-3-6]. ASPI\_ID KO28012009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.*

42. Pokud jde o druhý odstavec citovaného zákonného ustanovení, literatura uvádí: *„Přezkoumat však nelze rozhodnutí v rozsahu, v jakém již bylo přezkoumáno soudem ve správním soudnictví. Neuplatní se tak již paušální zákaz (z předešlé právní úpravy) přezkumu rozhodnutí, které již bylo dříve přezkoumáno soudem. To právě proto, že soudní přezkum neznamena automaticky verifikaci zákonnosti celého řízení, jež vydání napadeného rozhodnutí předchází, neboť soudní řízení je založeno na dispoziční zásadě. Je to právě obsah návrhu účastníka, který vyvolává a určuje rozsah přezkumu napadených rozhodnutí soudem. Zjednodušeně řečeno, soud přezkoumává napadené rozhodnutí jen v rozsahu žalobních námitek (až na některé výjimky - např. shledá-li nicotnost rozhodnutí či prekludované právo, rozhoduje v tomto rozsahu ex off). Podstatné je, že zákon již opustil zábranu (normovanou předešlou právní úpravou), která nedovolovala zahájit přezkoumání řízení, obnovu řízení, a dokonce ani vydat rozhodnutí o opravě zřejmých omylů a nesprávností, pokud již probíhalo soudní řízení o rozhodnutí, které má být přezkoumáno.“ § 121-123 Nařízení přezkoumání rozhodnutí. In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽIŠKOVÁ. Daňový řád: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2024-3-6]. ASPI\_ID KO280\_2009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.*
43. Z uvedeného vyplývá, že žalobkyně nemá právní nárok na přezkum rozhodnutí ze dne 14. 10. 2016, č. j. 7438434/16/2001-52525-108460, a toto rozhodnutí ani nemohlo být, v rozsahu, v jakém bylo přezkoumáno správním soudem, přezkoumáváno. Žalobkyně nenamítá a ze správního spisu nevyplývá, že by podnět k přezkumu podávala a její žádosti nebylo vyhověno – což by mohl být, za splnění zákonných podmínek nyní ze strany soudu hodnoceno jako vadný postup.
44. Městský soud však za současného stavu věci vychází z toho, že rozhodnutí správce daně o přiznání úroku bylo v prvním kroku shledáno nezákonným rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 3. 2017, č.j. 1 Afs 265/2016-33, v němž je uvedeno: *„v projednávané věci rozhodnutí, které bylo následně změněno, bylo vydáno dne 18. 7. 2012. Městský soud proto pochybil, jestliže na základě žaloby žádající úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 přikázal žalovanému zaevidovat na účet žalobce úrok ode dne 1. 4. 2012 do dne 25. 6. 2013. Podle znění § 254 daňového řádu i smyslu úroku z neoprávněného jednání by úrok mohl připadat v úvahu pouze za období po vydání platebního výměru správcem daně neuznávajícím nadměrný odpočet (tj. od 18. 7. 2012, resp. ode dne následujícího po dni doručení tohoto výměru – k přesnému stanovení data, od kdy tento úrok náleží, srov. odst. 42 Kordárny). Názor městského soudu ohledně možnosti přiznat úrok z neoprávněného*

*jednání správce daně dle § 254 daňového řádu za období před vydáním platebního výměru je proto nesprávný.“*

45. Následovalo zrušující rozhodnutí Městského soudu v Praze ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6A 221/2013 – 100, kterým byla zamítnuta žaloba zamítnuta s tím, že úrok z neoprávněného jednání správce daně žalobkyni nenáleží, a tudíž nepředepsání tohoto úroku není nezákonným zásahem a tento názor stvrdil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 18. 1. 2018, čj. 1 Afs 391/2017-24, v němž mimo jiné uvádí: „stěžovatel dále nesouhlasí se závěrem, že má daňový subjekt nárok na úrok dle § 254 d. ř.

*jen v případě, že bylo prvostupňové rozhodnutí změněno pro nezákonnost. Touto otázkou se však Nejvyšší správní soud zabýval již v předchozím řízení, které vyústilo do vydání zrušujícího rozsudku dne 9. 3. 2017, č. j. 1 Afs 265/2016 - 33. Zde vyslovil závěr, že je nutno rozlišit, zda bylo rozhodnutí správce daně změněno pro nezákonnost či proto, že daňový subjekt v prvostupňovém řízení neunesl důkazní břemeno ohledně svých tvrzení a tato prokázal až v řízení před odvolacím orgánem. Nedostatečná úvaha městského soudu na toto téma byla také jedním z důvodů pro zrušení jeho rozhodnutí ze dne 13. 9. 2016. Pokud se tedy městský soud v dalším řízení zabýval otázkou zákonnosti prvostupňového rozhodnutí (platebního výměru) a dospěl k závěru, že stěžovatel nemá nárok na úrok dle § 254 d. ř., neboť prvostupňové rozhodnutí nebylo nezákonné, postupoval v souladu se závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. Na tomto místě je třeba poznamenat, že Nejvyšší správní soud je vázán svým dříve vysloveným právním názorem v téže věci. Tak je zaručen požadavek legitimního očekávání a předvídatelnosti soudního rozhodování (viz usnesení rozšířeného senátu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 59/2007–56, č. 1723/2008 Sb. NSS). Je tedy zřejmé, že námitku stěžovatele není oprávněn již dále posoudit jiným způsobem, než jak to kasační soud učinil v předchozím rozsudku č. j. 1 Afs 265/2016–33. Námitka stěžovatele není přípustná.“*

46. Pro věc nyní řešenou pokládá městský soud za klíčové, že Nejvyšší správní soud vyslovil, že žalobce nemá nárok na úrok dle § 254 daňového řádu.
47. Podle §254 daňového řádu ve znění účinném ke dni 31.12.2013 (kdy měl žalobkyni nárok na úrok vzniknout), *dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady.*
48. Úrok z neoprávněného jednání správce daně je sankcí určenou správcí daně, resp. postihující jeho nezákonné či nesprávné jednání. Jak k tomu literatura uvádí: „V první řadě musí existovat rozhodnutí, kterým bylo uloženo daňovému subjektu uhradit peněžité plnění, a toto musí být daňovým subjektem uhrazeno. Tímto rozhodnutím musí být rozhodnutí o stanovení daně (§ 147). Dále je nezbytné, aby rozhodnutí prodělalo proměnu, a to formou prohlášení nicotnosti (§ 105) anebo změnou či zrušením. Ke změně či zrušení rozhodnutí dojde prostřednictvím opravných nebo dozorčích prostředků (§ 108), výjimečně přímo zásahem soudu. Příčina proměny rozhodnutí o stanovení daně musí spočívat v nezákonném nebo nesprávném postupu správce daně. Zřejmé je, že proměna rozhodnutí musí směřovat ke snížení částky, která byla po daňovém subjektu původně požadována. Výsledkem celého procesu tak je, že daňový subjekt byl nucen uhradit částku daně, kterou skutečně uhradil, avšak ukázalo se, že částka byla

*požadována neoprávněně. Úrok pak vzniká ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně nebo v případě pozdní úhrady až ode dne reálné úhrady, a to až do dne vrácení částky.*“ ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád: Praktický komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2024-3-6]. ASPI\_ID KO280\_p12009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.

49. Jak z argumentace rozsudku ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6A 221/2013 – 100, vyplývá, daňový subjekt (žalobkyně) v důsledku nesplnění povinnosti a tvrdit a dokázat oprávněnost odpočtu neunesl v prvním stupni daňového řízení své důkazní břemeno. Z toho důvodu prvostupňový správce daně v souladu se zákonem vydal rozhodnutí (dodatečný platební výměr) v neprospěch žalobkyně. Žalobkyně až po předložení nových dokladů unesla své důkazní břemeno až v odvolacím řízení, a proto odvolací orgán rozhodnutí správce daně změnil ve prospěch žalobkyně. Ke změně prvostupňového rozhodnutí tak nedošlo proto, že by toto rozhodnutí bylo vydáno v rozporu se zákonem, protože toto rozhodnutí bylo v době svého vydání zcela v souladu se zákonem.
50. Ze všech uvedených důvodů městský soud uzavírá, že námitka žalobkyně spočívající v tom, že žalovaný pochybil, když nepostupoval podle § 121 daňového řádu, není důvodná. Pro takový postup nebyl důvod a daňový řád ani přezkum neumožňuje, neboť rozhodnutí již bylo přezkoumáno soudy ve správním soudnictví s jednoznačným výsledkem, že žalobkyni právo na úrok z neoprávněného jednání správce daně nevznikl.
51. Žalobkyně k tomu dále uvedla, že se Městský soud v rozsudku ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6A 221/2013 – 100, nijak nevyjádřil k přiznání úroku za období ode dne 26. 6. 2013 do dne 19. 8. 2013, za které ale správce daně v rozhodnutí ze dne 14. 10. 2016, č. j. 7438434/16/2001-52525-108460 úrok přiznal.
52. K této žalobní námitce městský soud odkazuje na argumentaci předešlou. Ke změně rozhodnutí správce daně ve prospěch žalobkyně došlo v odvolacím řízení za situace, kdy správce daně nejednal v rozporu se zákonem, a proto žalobkyni nevznikl nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně jako takový a to za žádné období, neboť není splněna primární podmínka – nezákonného postupu správce daně. Jinak řečeno, tento nárok z uvedeného důvodu nemohl vzniknout ani za období ode dne 26. 6. 2013 do dne 19. 8. 2013.
53. V další části žalobní argumentace žalobkyně konstatuje, že podle názoru žalovaného rozhodnutí správce daně ze dne 14. 10. 2016, č. j. 7438434/16/2001-52525-108460 se stalo neúčinným podle § 124a daňového řádu, a to v důsledku právní moci rozsudku městského soudu ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6A 221/2013 – 100. Žalobkyně má za to, že tato námitka by patřila do kasační stížnosti proti zrušujícímu rozsudku, který byl vydán až dne 26. 6. 2018. Žalovaný mohl též městský soud upozornit na souvislost mezi předmětem řízení, jehož ukončení je dáno zrušujícím rozsudkem a rozsudkem městského soudu ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6A 221/2013 – 100, když na to měl bohatý časový prostor ode dne 19. 9. 2017 do dne 26. 6. 2018. Pokud se tak ale nestalo, nemůže žalovaný svou nečinnost při podání kasační stížnosti, ev. nekomunikaci mezi správcem daně a žalovaným nahrazovat umělým zastavením odvolacího řízení, které podle právního názoru městského soudu má vyústit v přiznání úroku žalobci z částky 360 781 Kč.
54. Podle § 124a daňového řádu, *dojde-li v řízení o kasační stížnosti ve správním soudnictví ke zrušení pravomocného rozhodnutí krajského soudu, na jehož základě bylo správcem daně vydáno nové rozhodnutí ve věci v souladu s právním názorem krajského soudu, stává se toto*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

*rozhodnutí neúčinným dnem nabytí právní moci nového rozhodnutí krajského soudu, kterým je žaloba zamítnuta nebo ve kterém dojde ke změně právního názoru oproti zrušenému pravomocnému rozhodnutí krajského soudu.*

55. Literatura k tomu uvádí: „Pokud správce daně neuspěje u soudu prvního stupně, dochází ke zrušení jeho rozhodnutí. V takovém případě má možnost podání kasační stížnosti k Nejvyššímu správnímu soudu, který může verdikt prvního soudu revidovat. Ustanovení reaguje na § 107 s. ř. s., dle kterého nemá podání kasační stížnosti proti rozsudku soudu prvního stupně odkladného účinku. Odkladný účinek je možno přiznat jen na návrh, avšak ve věcech státu je přiznání odkladného účinku v zásadě nereálné, resp. velmi obtížně dosažitelné (NSS 8 Afs 119/2017). Nemá-li kasační stížnost odkladný účinek, je správce daně nucen vydat nové rozhodnutí ve věci, a to i za situace, kdy věc ještě není přezkoumána Nejvyšším správním soudem. V opačném případě se správce daně dopouští nečinnosti dle § 38. Nakonec může nastat situace, kdy je názor soudu prvního stupně revidován, ale na jeho základě již bylo nově správcem daně rozhodnuto. Ze zákona pak nabytím právní moci dochází k neúčinnosti rozhodnutí správce daně vydaného na základě prvního rozsudku. Je tak vyloučena situace, kdy vedle sebe budou existovat dvě rozhodnutí správce daně v jedné věci (nové rozhodnutí, vydané na základě prvního rozsudku, a staré, které „obživlo“ revizi původního verdiktu).“ ROZEHNAL, Tomáš. § 124a [Neúčinnost rozhodnutí, kterým byl navrhovatel v původním řízení uspokojen]. In: ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád: Praktický komentář[System ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2024-3-6]. ASPI\_ID KO280\_p12009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X. Podle § 124-124a Díl 5 Vztah ke správnímu soudnictví. In: MATYÁŠOVÁ, Lenka a Marie Emílie GROSSOVÁ. Daňový řád: Komentář [System ASPI]. Nakladatelství Leges [cit. 2024-3-6]. ASPI\_ID KO280l2009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X pak platí: „Nově zařazeným ustanovením s účinností od 1.1.2015, které bylo (s odložením účinnosti) doplněno v rámci zákona č. 458/2011 Sb., o změně zákonů souvisejících se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů, je řešena problematická situace, kdy správce daně nesouhlasí s rozsudkem krajského soudu a podává kasační stížnost, která však ze zákona nemá odkladný účinek. Správce daně, vázán právním názorem krajského soudu je tak povinen vydat rozhodnutí (pod hrozbu možného postupu při nečinnosti), a nevyčkávat na rozhodnutí o podané kasační stížnosti. V případě, kdy správce daně vydá rozhodnutí v intencích názoru krajského soudu, a poté je úspěšný v řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem (rozsudek krajského soudu je zrušen), vyvstává před správcem daně problém, jak odstranit rozhodnutí vydané v souladu s původním právním názorem krajského soudu, který však byl následně zvrácen. Zákon nyní řeší tuto situaci tak, že okamžikem právní moci druhého rozsudku krajského soudu se stává nově vydané rozhodnutí správce daně ex lege neúčinným. Podmínkou však je, že druhý rozsudek skutečně obsahuje odlišný právní názor, příp. je jím původní žaloba zamítnuta. Tento postup se tedy neuplatní v situaci, kdy se nebude jednat o důvodu vady řízení před správním orgánem nebo před krajským soudem, nebo pro nepřezkoumatelnost, a poté, kdy krajský soud vady napraví, vydá nový rozsudek se stejným meritorním (právním) posouzením.“
56. Městský soud se ztotožňuje s argumentem, že rozhodnutí správce daně ze dne 14. 10. 2016, č. j. 7438434/16/2001-52525-108460 se stalo neúčinným podle § 124a daňového řádu, a to v důsledku právní moci rozsudku městského soudu ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6A 221/2013 – 100. Pokud žalobkyně namítá, že tato námitka by patřila do kasační stížnosti proti zrušujícímu rozsudku, který byl vydán až dne 26. 6. 2018, není městskému soudu zcela jasné, jakou kasační stížnost má žalobkyně na mysli. Kasační stížnost proti rozsudku ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6A 221/2013 –100, byla podána žalobkyní a bylo o ní jako o

nedůvodně rozhodnuto již citovaným rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 1. 2018, čj. 1 Afs 391/2017-24, jehož správnost pak byla stvrzena usnesením Ústavního soudu ze dne 13. 11. 2018, čj. II. ÚS 1292/18.

57. Měla-li žalobkyně na mysli, že situace je v projednávané věci právně odlišná, neboť ze strany správce daně nebylo vydáno rozhodnutí a soud tak rozhodoval o žalobě proti nečinnosti správce daně (ačli takto žalobní námitka formulována není a úlohou správního soudu není domýšlet za žalobkyni žalobní argumentaci), pak má městský soud za to, že z postupu správce daně, jakkoli je přísně vázán právní úpravou, se nesmí vytrahit elementární raciono. Jestliže tedy z rozsudků správních soudů *expressis verbis* vyplývá, že nedošlo k nezákonnému postupu správce daně, pak již nebylo, o čem by žalovaný měl dále rozhodovat.
58. Podle § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu, *správce daně rozhodnutím řízení zastaví, jestliže řízení se stalo bezpředmětným.*
59. Každé řízení totiž musí mít svůj předmět, odpadne-li, není tím dán ani důvod k jeho dalšímu konání. Nejvyšší správní soud se k věci příležitostně vyjádřil v rozsudku ze dne 17. 6. 2011, č. j. 2 Afs 31/2011 – 294, (byť se týká předchozí právní úpravy tj. zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) v němž uvedl: „[p]ojem „důvod řízení“ je úzce spjat s účelem daňového řízení, kterým je, zjednodušeně řečeno, správné zjištění a stanovení daně a následně vymáhání jejího plnění. Pokud bylo daňové řízení zahájeno a v jeho průběhu došlo k situaci, že již není možné z procesních důvodů daň zjistit, stanovit či vymáhat, resp. za tímto účelem daňové řízení dále vést, aplikuje se ustanovení § 27 odst. 1 písm. g) daňového řádu. Taková situace nastala i v nyní posuzovaném případě a lze dát za pravdu stěžovateli, že pravomocným zrušením platebních výměrů odpadl důvod pokračovat v daňovém řízení. [26] K zastavení daňového řízení podle ustanovení § 27 odst. 1 písm. g) daňového řádu je nutné přistoupit po jeho zahájení vždy poté, dojde-li k odpadnutí důvodu řízení, a to v jakékoli jeho fázi. V daném případě došlo k odpadnutí důvodu řízení ve fázi po podání odvolání. O zastavení řízení podle uvedeného ustanovení tedy měl rozhodnout správce daně, případně žalovaný jakožto odvolací orgán, právě na základě ustanovení § 27 odst. 1 písm. g) daňového řádu“.
60. V rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 11. 12. 2014, č. j. 11 Af 22/2013 – 80, je pak uvedeno: „[p]ojem „podání se stalo bezpředmětným“, ve smyslu § 106 odst. 1 písm. f) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, je nutno vyložit tak, že o takovém podání již nelze rozhodnout ve věci samé, nelze posoudit, zda z věcného hlediska bylo důvodným či nikoli. Za takový případ je nutno považovat i situaci, kdy odpadl důvod řízení proto, že zde není rozhodnutí, které by mohlo být k odvolání přezkoumáno, a přezkoumáno nemůže být, protože bylo pravomocně zrušeno“.
61. Rozsudkem ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6 A 221/2013-100, městský soud zamítl žalobu na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného. Jak se z odůvodnění rozsudku podává, daňový subjekt (žalobkyně) v důsledku nesplnění povinnosti tvrdit a dokázat oprávněnost odpočtu neunesl v prvním stupni své důkazní břemeno. Z toho důvodu prvostupňový správce daně konal v souladu se zákonem, když vydal rozhodnutí (dodatečný platební výměr) v neprospěch žalobkyně. Žalobkyně podle názoru soudu až po předložení nových dokladů unesla své důkazní břemeno, avšak až v odvolacím řízení, a proto odvolací orgán rozhodnutí správce daně změnil ve prospěch žalobkyně. Ke změně prvostupňového rozhodnutí tak nedošlo proto, že by toto rozhodnutí bylo vydáno v rozporu se zákonem.

V daném případě se nejednalo o neoprávněné jednání správce daně ve smyslu ustanovení § 254 daňového řádu.

62. Z uvedeného vyplývá, že žalobkyni nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně, jak již městský soud opakovaně uvedl, nikdy nevznikl. Napadené rozhodnutí je z uvedených důvodů správné a žalobní námitka není důvodná.
63. Naposledy žalobkyně namítla, že i případně excesivní názor městského soudu vyjádřený ve zrušujícím rozsudku není odstranitelný jinak než kasační stížností, kterou žalovaný ale nepodal. Závaznost v konkrétní věci je překonána toliko odchylnou judikaturou soudů precedenčně nadřazených městskému soudu, k tomu odkázala na usnesení Nejvyššího správního soudu v ze dne 22. 10. 2019, č. j. 4 As 3/2018 –50.
64. V odkazovaném usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2019, čj. 4 As 3/2018-50, se uvádí: *„Nejvyšší správní soud je v konkrétní věci („kasačně“) vázán právním názorem obsaženým v jeho dříve v této věci vydaném rozhodnutí, a to i v případech, kdy právní názor v dříve vydaném rozhodnutí lze považovat za judikaturní exces. Závaznost v konkrétní věci je překonána toliko odchylnou judikaturou soudů precedenčně nadřazených Nejvyššímu správnímu soudu. Senát Nejvyššího správního soudu však nemůže usilovat o překonání vázanosti svým vlastním předchozím názorem v téže věci tím, že věc předloží rozšířenému senátu.“*
65. Uvedená věc se týkala závazného stanoviska Magistrátu hlavního města Prahy ze dne 29. 6. 2012 ve věci stavby terasy ve střešní rovině domu. Nejvyšší správní soud v citovaném usnesení uvádí, že: *„Takzvaná kasační závaznost rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (tj. závaznost jím vysloveného právního názoru pro další postup krajského soudu nebo správních orgánů v dané konkrétní věci) je zcela zásadním pravidlem zaručujícím právní jistotu účastníkům řízení a předvídatelnost postupu výše uvedených orgánů v dané věci. Má v konkrétní věci přednost i před zájmem na odstranění případné objektivní nesprávnosti soudem již vysloveného právního názoru. Respekt k tomuto pravidlu přispívá také k zajištění snesitelné délky soudních řízení ve věcech správního soudnictví a správních řízení.“*
66. *Dokonce i v případech, kdy by rozhodnutí Nejvyššího správního soudu bylo možno považovat za judikaturní exces (k tomuto pojmu viz např. jeho rozsudek ze dne 29. 9. 2010, čj. 1 As 77/2010-95, respektive náleze ve věci Office Park Šantovka, body 18-21), zůstává kasační závaznost tohoto rozhodnutí nedotčena.*
67. *Kasační závaznost lze překonat (a to nejen ve věcech „běžných“, ale i těch, v nichž došlo k judikaturnímu excesu – tím však rozšířený senát neříká, že rozsudek čj. 4 As 42/2014-69 takovým excesem byl; jak bude uvedeno dále, rozšířený senát se touto otázkou vůbec nezabýval) pouze způsobem předvídaným ve shora citovaném usnesení rozšířeného senátu ve věci Kasační závaznost, tedy, zjednodušeně řečeno, odchylnou judikaturou soudů precedenčně nadřazených Nejvyššímu správnímu soudu.“*
68. V projednávané věci však popisovaná situace zjevně nenastala, neboť nadřazený (kasační) soud setrval na závěru, že žalobkyni nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně, nevznikl, neboť správce daně nepostupoval v rozporu se zákonem a odchylné rozhodnutí vydáno nebylo.
69. Ani poslední žalobní námitku nelze pokládat za důvodnou.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

#### IV.

#### Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

70. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že napadené rozhodnutí nebylo vydáno v rozporu se zákonem a uvedené žalobní námitky uplatněné žalobkyní nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.
71. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně v řízení úspěšná nebyla, proto jí právo na náhradu nákladů řízení nepřisluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se žádnému z účastníků náhrada nákladů řízení nepřiznává.

#### 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 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](http://www.nssoud.cz).

Praha, 27. března 2024

JUDr. Slavomír Novák v.r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

