



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Pavla Molka a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobce: **R. B** zast. JUDr. Martinem Týlem, advokátem se sídlem Škroupova 561, Pardubice, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Pardubický kraj**, se sídlem Boženy Němcové 2625, Pardubice, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 8. 2023, č. j. 1318443/23/2801-51521-609562, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 20. 3. 2024, č. j. 52 Af 18/2023-47,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Správce daně (dále jen „žalovaný“) rozhodnutím uvedeným v záhlaví zamítl námitku žalobce proti výpočtu úroku z neoprávněného jednání žalovaného/nesprávně stanovené daně vyplývající z Vyrozumění o úroku z neoprávněného jednání správce daně a o úroku z nesprávně stanovené daně ze dne 19. 6. 2023, č. j. 1200374/23/2801-51521-609562 (dále jen „Vyrozumění o úroku ze dne 19. 6. 2023“).

[2] Žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného žalobu ke Krajskému soudu v Hradci Králové – pobočce v Pardubicích (dále jen „krajský soud“), který ji zamítl rozsudkem uvedeným v záhlaví. Ze správního spisu zjistil, že žalovaný zahájil u žalobce dne 14. 1. 2015 daňovou kontrolu ohledně daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2014. V rámci této kontroly žalovaný vydal zajišťovací příkaz ze dne 25. 4. 2017, č. j. 972507/17/2801-80542-603574, ve kterém žalobci uložil, aby do tří pracovních dnů ode dne oznámení zajišťovacího příkazu zajistil úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za listopad 2014 ve výši 1 346 104 Kč. Žalobce danou částku uhradil dne 12. 5. 2017.

[3] Rozsudkem krajského soudu ze dne 5. 4. 2023, č. j. 52 Af 22/2019-185, bylo z důvodu prekluze zrušeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství, které potvrdilo platební výměr týkající se výše uvedené daňové povinnosti žalobce. Dne 5. 5. 2023 žalovaný vrátil žalobci částku 1 346 104 Kč uhrazenou na základě zajišťovacího příkazu. Následně bylo žalobci doručeno Vyrozumění o úroku ze dne 19. 6. 2023, kterým byl vyrozuměn o výši úroků z neoprávněného jednání žalovaného/nesprávně stanovené daně v celkové výši 971 964 Kč za období ode dne 26. 2. 2019.

[4] Krajský soud neshledal důvodnou námitku ohledně nesprávně stanoveného dne, od kterého žalobci náleží úrok z neoprávněného jednání žalovaného/nesprávně stanovené daně. Žalobce váže vznik nároku na úrok dle § 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), na splatnost daně uvedené v daňovém přiznání, která byla vyměřena ke dni 12. 5. 2017, kdy došlo k úhradě částky 1 346 104 Kč na základě zajišťovacího příkazu ze dne 25. 4. 2017. Ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu stanoví, že daňovému subjektu náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady. Žalobci však byla podle krajského soudu daň nesprávně stanovena až po proběhlé daňové kontrole, a to platebním výměrem ze dne 7. 8. 2018, který potvrdilo Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím, které nabylo právní moci dne 25. 2. 2019. Až k tomuto datu se proto váže vznik žalobcova nároku na úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu. Zajišťovací příkaz ze dne 25. 4. 2017 nebyl nikdy daňovými orgány či správními soudy prohlášen za nezákonný či nicotný. Žalobcem uhrazená daň v rámci zajišťovacího příkazu tak byla uhrazena na základě zákonného zajišťovacího příkazu.

[5] Krajský soud neshledal důvodnou ani námitku, že z důvodu stanovení daně konkludentně nepřipadá v úvahu institut náhradní lhůty splatnosti, jelikož v době vydání Vyrozumění o úroku ze dne 19. 6. 2023 byl již platební výměr zrušen. Daňový řád výslovně stanoví, že úrok daňovému subjektu náleží od splatnosti nesprávně stanovené daně. Právě zrušení platebního výměru, jímž se stanovena daň stává nesprávně stanovenou, je podmínkou pro vznik nároku na úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu a žalovaný je povinen k němu při vyměření úroku přihlížet.

[6] Krajský soud se neztotožnil ani s námitkou, že žalobci dle § 254 odst. 2 daňového řádu (ve znění účinném od 1. 1. 2021 jde o odst. 5, viz citace níže) náležel úrok ve dvojnásobné výši. V případě žalobce nebylo exekuční řízení vedeno, jelikož nebylo vůbec zahájeno. Skutečnost, že vykonatelný zajišťovací příkaz je v § 176 odst. 1 písm. c) daňového řádu uveden mezi exekučními tituly, neznamená, že vydáním zajišťovacího příkaz je zahájeno exekuční řízení. Žalobci náleží úrok z neoprávněného jednání žalovaného/nesprávně stanovené daně pouze proto, že došlo k prekluzi lhůty k vyměření daně. Z této skutečnosti nelze dovozovat nezákonnost či nicotnost zajišťovacího příkazu, který již dříve prošel soudním testem zákonnosti.

II. Obsah kasační stížnosti žalobce a vyjádření žalovaného

II. a) Kasační stížnost žalobce

pokračování

[7] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[8] Stěžovatel nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že posuzovaný úrok by se měl stanovit až ode dne 26. 2. 2019. Úrok by měl být stanoven již od 12. 5. 2017, tj. ode dne, kdy stěžovatel uhradil částku 1 346 104 Kč na základě zajišťovacího příkazu ze dne 25. 4. 2017. Právě ode dne 12. 5. 2017 totiž žalovaný měl danou částku protiprávně na svém účtu. Tuto částku navíc stěžovatel uhradil nedobrovolně. Rozsudkem Nejvyššího správního soudu (dále též „NSS“) ze dne 22. 2. 2023, č. j. 2 Afs 99/2022-74, bylo zrušeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství, od kterého se odvíjí počáteční datum 26. 2. 2019, od kterého má stěžovateli dle žalovaného a krajského soudu náležet nárok na daný úrok. Krajský soud se nemůže upínat na otázku zákonnosti zajišťovacího příkazu ze dne 25. 4. 2017, neboť ke stanovení daňové povinnosti z důvodů uvedených v zajišťovacím příkaze nedošlo. Krajský soud akcentoval náhradní lhůtu splatnosti jako jeden z institutů, na který je úrok vázán, nicméně taková okolnost v době vydání Vyrozumění o úroku ze dne 19. 6. 2023 neexistovala. Stěžovatel částku 1 346 104 Kč uhradil na základě zajišťovacího příkazu již dne 12. 5. 2017. Tím vznikl vratitelný přeplatek ve smyslu § 155b odst. 4 daňového řádu. Na daný případ tak dopadá § 254 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Úrok tak musí být počítán ode dne faktické úhrady daně. Stěžovateli tak vznikne nárok na úrok ze zrušené daňové povinnosti i za období od úhrady daně podle zajišťovacího příkazu, tedy ode dne 12. 5. 2017.

[9] Stěžovatel je přesvědčen, že má nárok na úrok ve dvojnásobné výši ve smyslu § 254 odst. 5 daňového řádu. Vykonatelný zajišťovací příkaz je exekučním titulem ve smyslu § 176 daňového řádu. Vydání zajišťovacího příkazu spadá pod pojem exekuční řízení. Dle krajského soudu nebylo proti stěžovateli vedeno exekuční řízení. Vydáním zajišťovacího příkazu nicméně došlo k nedobrovolnému vymáhání nedoplatku na dani z přidané hodnoty a vzhledem k následnému zrušení této daňové povinnosti vzniká stěžovateli nárok na úrok ve dvojnásobné výši. Ze stěžovatelovy strany nešlo o dobrovolné plnění, naopak byl při vydání zajišťovacího příkazu vystaven z hlediska intenzity do situace obdobné jako při vydání exekučního příkazu. Vzhledem k tomu, že dle zajišťovacího příkazu ze dne 25. 4. 2017 jde o zajištění daně, která nebyla dosud stanovena, a vzhledem ke lhůtě pouhých tří dnů k úhradě vnímá stěžovatel tuto situaci jako závažnější oproti daňové exekuci, kdy by daň již byla stanovena a žalovaný vymohl prostředky z účtu stěžovatele na základě exekučního příkazu. Intenzita zásahu do práv je dána též nečekaností zajišťovacího příkazu, neboť stěžovatel před vydáním tohoto příkazu svůj majetek „neodkláněl“, a jeho hodnota tak převyšovala výši zajišťované daně. Dle stěžovatele má úprava úroku z neoprávněného jednání správce daně usnadnit kompenzaci jeho újmy tak, aby se nemusel domáhat náhrady ve smyslu zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád), ve znění pozdějších předpisů. Z tohoto důvodu je kompenzace ve formě dvojnásobného úroku důvodná.

[10] Pojem „neoprávněně vedené exekuční řízení“ bývá v judikatuře vykládán široce, přičemž veřejnoprávní předpisy lze vykládat v neprospěch daňového subjektu jen omezeně (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2001, sp. zn. II. ÚS 487/2000). Daný pojem tedy

krajský soud vyložil příliš striktně. Tlak správce daně na stěžovatele vyplývá i z jeho rozhodnutí ze dne 4. 5. 2018, kterým byl zastaven rodinný dům stěžovatele.

II. b) Vyjádření žalovaného a replika stěžovatele

[11] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhl její zamítnutí. Zdůraznil, že nezákonnost dodatečných platebních výměrů a nezákonnost zajišťovacích příkazů představují dva odlišné právní důvody pro vznik úroku z neoprávněného jednání správce daně/nesprávně stanovené daně, jak plyne z bodu 50 rozsudku NSS ze dne 9. 5. 2023, č. j. 4 Afs 42/2023-41. Úrok z neoprávněného jednání správce daně, resp. z nesprávně stanovené daně stěžovateli, náleží až v souvislosti s nezákonnými dodatečnými platebními výměry. Otázkou, od jakého dne a v jaké výši vznikl nárok na daný úrok v případě, že pozdější zrušení dodatečných platebních výměrů nemělo vliv na zákonnost zajišťovacích příkazů, se zabýval NSS v rozsudku ze dne 20. 2. 2024, č. j. 7 Afs 187/2023-34. Daňový řád neobsahuje pravidlo, že by zrušení platebních výměrů automaticky vyvolávalo nutnost zrušení zajišťovacích příkazů. Pokud nebyly zajišťovací příkazy zrušeny, je třeba je považovat za platné. Částka 1 346 104 Kč, kterou stěžovatel dobrovolně uhradil, je svou výší shodná s částkou vyměřené daně z přidané hodnoty za listopad 2014. Daná částka nebyla v době od 12. 5. 2017 do 25. 2. 2019 platbou daně. Jednalo se o dobrovolnou úhradu částky určené v zajišťovacím příkazu na dosud nestanovenou daň z přidané hodnoty za listopad 2014. Rozsudkem krajského soudu ze dne 12. 3. 2018, č. j. 52 Af 50/2017-39, byla žaloba napadající zajišťovací příkaz zamítnuta a tento rozsudek nebyl napaden kasační stížností. Z tohoto důvodu nemůže zajišťovací příkaz zakládat nárok na úrok z neoprávněného jednání žalovaného/nesprávně stanovené daně, jelikož až zrušení rozhodnutí o stanovení daně z důvodu prekluze lhůty pro její stanovení bylo důvodem vrácení částky 1 346 104 Kč jako vratitelného přeplatku.

[12] Úrok z neoprávněného jednání žalovaného vznikl ode dne následujícího po uplynutí náhradní lhůty splatnosti daně, tedy dne 26. 2. 2019. Nelze přisvědčit argumentaci stěžovatele, že se přiznaný úrok nemůže vázat na neexistující skutečnost v podobě náhradní lhůty splatnosti daně. Tímto tvrzením si stěžovatel protirečí. Pokud by totiž náhradní lhůta splatnosti existovala, znamenalo by to, že nebylo zrušeno žádné rozhodnutí o stanovení daně, tudíž by ani nebyl založen nárok na úrok z titulu zrušení rozhodnutí o stanovení daně. Jelikož stěžovatel uhradil jistotu dle zajišťovacího příkazu dobrovolně, neprobíhalo exekuční řízení. Charakter postupu správce daně pro zajištění úhrady na dosud nestanovenou daň vydáním zajišťovacího příkazu dle § 168 daňového řádu a charakter postupu dle § 176 odst. 1 písm. c) daňového řádu není z pohledu vzniku daného úroku relevantní. Nyní posuzovaný postup žalovaného nebyl „vymáháním“, jak naznačuje stěžovatel.

[13] Stěžovatel v replice uvedl, že daň byla stanovena konkludentně, přičemž o konkludentním stanovení daně není mezi účastníky řízení sporu. Daňový řád nepředpokládá, že by žalovaný stanovil daň odlišně od daňového přiznání po prekluzivní lhůtě. V takovém případě nemůže jít o změnu původně stanovené daně ve smyslu § 155b odst. 4 daňového řádu, jelikož daň již byla závazně stanovena. Pokud správce daně při plné úhradě konkludentně stanoví daně, u níž uplynula prekluzivní lhůta, vydal zajišťovací příkaz, jde jednoznačně o nezákonné vymáhání daně. Relevantním pochybením je stanovení daňové povinnosti po prekluzivní lhůtě s jejím následným vymáháním. Daňový řád

pokračování

nepředpokládá, že by správce daně vydával při úhradě stanovené daně zajišťovací příkaz na dosud nestanovenou daň, takže tato okolnost naznačuje vysokou intenzitu zásahu do stěžovatelových práv.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[14] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[15] Kasační stížnost není důvodná.

[16] Vzhledem k tomu, že stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti také důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., zabýval se NSS nejprve tímto důvodem a pro stručnost odkazuje na judikaturu ohledně posouzení toho, jaké vady naplňují tento kasační důvod (viz např. rozsudky NSS ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, č. 133/2004 Sb. NSS, nebo ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004-73, č. 787/2006 Sb. NSS). Stěžovatel spatřuje nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku v jeho nedostatečném odůvodnění. NSS takovou vadu napadeného rozsudku neshledal. Krajský soud podrobně a logicky odůvodnil, z jakého důvodu stěžovateli náleží úrok z neoprávněného jednání žalovaného/nesprávně stanovené daně až ode dne 26. 2. 2019 a proč mu tento úrok nenáleží ve dvojnásobné výši. Napadený rozsudek je proto přezkoumatelný.

[17] Nejvyšší správní soud poté přistoupil k posouzení námitek spadajících pod § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Stěžovatel nesouhlasí s určením dne, od kterého mu náleží úrok z neoprávněného postupu žalovaného/nesprávně stanovené daně. Dle stěžovatele by tímto dnem měl být den, kdy na základě zajišťovacího příkazu převedl na účet žalovaného finanční prostředky. Žalovaný a krajský soud naopak dospěli k závěru, že za tento den je nutno považovat den, který následuje po dni náhradní splatnosti daně.

[18] Nejvyšší správní soud podotýká, že se totožnou otázkou zabýval také v rozsudku č. j. 8 Afs 186/2023-48, rozhodovaném souběžně s nynější věcí, v níž z právních závěrů osmého senátu vychází.

[19] Dle § 254 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, platilo následující: *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. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy.*

[20] Dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, platilo, že 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.

[21] Podle čl. II bodu 11 zákona č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, se úrok podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, u něhož ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona trvají podmínky pro jeho vznik, uplatní do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto zákona. Ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se na tento úrok uplatní zákon č. 280/2009 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Vzhledem k časovému rozmezí, jehož se mají týkat úroky v nynější věci, jsou pro věc relevantní obě tato znění.

[22] Dle § 254 odst. 1 písm. c) daňového řádu, v nyní účinném znění, platí, že základem pro výpočet úroku z nesprávně stanovené daně je *částka uhrazená na základě nezákonného nebo nicotného zajišťovacího příkazu.*

[23] Dle § 254 odst. 2 písm. a) daňového řádu, v nyní účinném znění, platí, že úrok z nesprávně stanovené daně vzniká ode dne následujícího po *náhradním dni splatnosti daně, nebo došlo-li k její úhradě později, ode dne její úhrady, do dne jejího vrácení, použití nebo převedení, nejpozději však do uplynutí lhůty pro její vrácení.*

[24] Dle § 254 odst. 5 daňového řádu, v nyní účinném znění, platí, že výše úroku z nesprávně stanovené daně podle odstavců 1 až 4 *se zvyšuje na dvojnásobek po dobu, kdy je vedeno exekuční řízení.*

[25] Stěžovatel zaslal žalovanému částku 1 346 104 Kč, která představovala daň z přidané hodnoty, na základě zajišťovacího příkazu ze dne 25. 4. 2017. Zákoností tohoto zajišťovacího příkazu se zabýval krajský soud v rozsudku č. j. 52 Af 50/2017-39, ve kterém dospěl k závěru, že zajišťovací příkaz byl vydán v souladu se zákonem. Tento rozsudek stěžovatel nenapadl kasační stížností. Závěry z rozsudku krajského soudu č. j. 52 Af 50/2017-39 tak již nelze v nynějším řízení přezkoumat. NSS se proto nemůže zabývat námitkami ohledně zákonosti daného zajišťovacího příkazu. Z tohoto důvodu se NSS nebude zabývat námitkami ohledně zákonosti zajišťovacího příkazu, které stěžovatel uplatnil v replice.

[26] Žalovaný sice skutečně disponoval částkou 1 346 104 Kč již ode dne 12. 5. 2017, nicméně tuto částku stěžovatel zaplatil v návaznosti na zajišťovací příkaz ze dne 25. 4. 2017, jehož zákonost potvrdil rozsudek krajského soudu č. j. 52 Af 50/2017-39. Daná částka tak byla zajištěna na základě zajišťovacího příkazu vydaného v souladu se zákonem. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o odvolání proti platebnímu výměru ze dne 7. 8. 2018 bylo vydáno dne 11. 2. 2019 a nabylo právní moci dne 25. 2. 2019, jak vyplývá ze správního spisu. Až toto rozhodnutí bylo správními soudy shledáno nezákonným, respektive až nezákonnost tohoto rozhodnutí založila důvod pro to, aby žalovaný vrátil stěžovateli částku 1 346 104 Kč.

[27] V projednávané věci je nutné rozlišovat mezi zajištěnou částkou a splatnou daní následně uhrazenou postupem dle § 168 odst. 4 daňového řádu, dle kterého platí, že pokud dojde *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*

pokračování

částka se převede na úhradu této daně. Rozlišování zajištěné částky a následně uhrazené splatné daně vyplývá i z judikatury NSS (srov. rozsudek ze dne 11. 10. 2023, č. j. 6 Afs 91/2023-35, bod 16). Dnem pravomocného stanovení daně zaniká účinnost zajišťovacího příkazu a zajištěná částka se převede na úhradu stanovené daně.

[28] Výpočet úroku v dané věci se odvíjí od okamžiku nabytí právní moci platebního výměru, respektive od náhradního dne splatnosti daně podle § 254 odst. 2 písm. a) daňového řádu. V projednávané věci je proto třeba mít za to, že v období do tohoto náhradního dne splatnosti disponoval žalovaný posuzovanou částkou legálně, totiž na základě zákonného zajišťovacího příkazu. Náhradním dnem splatnosti daně byl den 25. 2. 2019, tedy den nabytí právní moci rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o odvolání proti platebnímu výměru ze dne 7. 8. 2018. Nezákonnost, kvůli které bylo dané rozhodnutí o odvolání zrušeno, byla založena až tím, že daňová povinnost byla stěžovateli stanovena po uplynutí prekluzivní lhůty. Krajský soud proto dospěl ke správnému závěru ohledně určení dne, od kterého stěžovateli náleží úrok z neoprávněného jednání žalovaného/nesprávně stanovené dani. Daná námitka proto není důvodná.

[29] Stěžovatel dále namítá, že má nárok na úrok z nesprávného postupu žalovaného/nezákonně stanovené daně ve dvojnásobné výši dle § 254 odst. 5 daňového řádu (do 31. 12. 2000 byla tato otázka řešena v jeho odst. 2). Dle tohoto ustanovení náleží úrok ve dvojnásobné výši daňovému subjektu *po dobu, kdy je vedeno exekuční řízení*. Stěžovatel k tomu odkazuje na § 176 odst. 1 písm. c) daňového řádu, dle kterého je vykonatelný zajišťovací příkaz exekučním titulem. Exekuční řízení je dle § 178 odst. 1 daňového řádu zahájeno vydáním exekučního příkazu.

[30] Dle rozsudku NSS ze dne 9. 5. 2023, č. j. 4 Afs 42/2023-41, platí, že smyslem dvojnásobné sazby úroku z neoprávněného jednání správce daně *„je nahradit daňovému subjektu újmu způsobenou neoprávněným vymáháním daňové povinnosti, které zasáhlo do jeho vlastnického práva podstatněji než samotné stanovení a následné dobrovolné uhrazení daňové povinnosti, resp. poskytnout daňovému subjektu kompenzaci nabrazující mu následky způsobené takovým (intenzivnějším) postupem správce daně (rozsudek č. j. 7 Afs 299/2015-61 a rozsudek NSS ze dne 30. 5. 2022, č. j. 4 Afs 406/2021-44). Otázka dobrovolnosti plnění na úhradu daňové povinnosti se tedy jeví jako kritérium oddělující prostor pro aplikaci § 254 odst. 2 daňového řádu ve vztahu k odst. 1 téhož ustanovení.“*

[31] V nynější věci nebyl ohledně částky 1 346 104 Kč vydán exekuční příkaz. Proti stěžovateli tak nebylo zahájeno exekuční řízení a nárok na úrok ve dvojnásobné výši mu nevznikl. K námitce, že proti stěžovateli bylo exekuční řízení vedeno fakticky, když byl nucen plnit na základě zajišťovacího příkazu ze dne 25. 4. 2017, se NSS ztotožňuje s názorem krajského soudu, že stěžovatel danou částku zaplatil dobrovolně. Existence zajišťovacího příkazu totiž ještě nezakládá nedobrovolnost ve smyslu exekuce, tedy výkonu rozhodnutí. Stejný závěr lze učinit i ohledně skutečnosti, že stěžovatel vnitřně nesouhlasí s platbou dané částky na účet žalovaného. Až v situaci, kdy by stěžovatel tuto částku neuhradil ve lhůtě stanovené v zajišťovacím příkaze a žalovaný by přistoupil k jejímu vymáhání, bylo by možné hovořit o nedobrovolném plnění. K tomu ale v projednávané věci nedošlo. To samo o sobě nemění ani stěžovatelem zmiňované zastavení domu. Ani tato námitka tak není důvodná.

[32] Na závěr je třeba uvést, že krajský soud zatížil řízení vadou, neboť svůj rozsudek vyhlásil bez ústního jednání zveřejněním tzv. zkráceného znění rozsudku na úřední desce dne 20. 3. 2024, jak vyplývá z č. l. 46 spisu krajského soudu. Zkrácené znění rozsudku obsahuje jen výrok a poučení o opravném prostředku, odůvodnění v něm zcela chybí. Takový způsob vyhlášení rozsudku je podle nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 6. 2019, sp. zn. Pl. ÚS 38/18, v rozporu s čl. 96 odst. 2 Ústavy. Ustanovení § 49 odst. 12 s. ř. s., na které krajský soud odkazuje v protokolu o vyhlášení rozsudku na č. l. 45 svého spisu, nelze podle výše uvedeného nálezu uplatnit na situaci, kdy k žádnému jednání nedošlo. Dle bodu 47 tohoto nálezu soud nemůže, nekoná-li ústní jednání, ignorovat obecná ustanovení o vyhlásování a místo toho aplikovat ustanovení speciální, řešící situaci, kdy se ústní jednání konalo a kdy soud přistoupil k ústnímu vyhlášení. Závěry Ústavního soudu uvedené v tomto nálezu se vztahují na vyhlásování rozsudků soudů všech stupňů projednávajících věci správního soudnictví (srov. rozsudek NSS ze dne 21. 10. 2019, č. j. 3 Azs 201/2018-35, bod 16). Zmíněná vada řízení před krajským soudem nicméně neměla v dané věci vliv na zákonnost jeho rozsudku, a proto nepředstavuje důvod pro jeho zrušení (viz rozsudky NSS ze dne 25. 9. 2020, č. j. 10 Azs 194/2020-43, bod 11; či ze dne 9. 5. 2022, č. j. 3 Azs 227/2020-38, bod 15).

IV. Závěr a náklady řízení

[33] Z výše uvedeného vyplývá, že napadený rozsudek krajského soudu není nezákonný z důvodů namítaných v kasační stížnosti. Proto NSS kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl podle § 110 odst. 1 s. ř. s.

[34] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého 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. Stěžovatel ve věci neměl úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný měl ve věci plný úspěch, avšak jemu žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto mu je soud nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 21. října 2024

JUDr. Pavel Molek
předseda senátu