



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **Ing. Martin Kolář**, IČ 43853382, se sídlem Bavorovské Svobodné Hory 280, Bavorov, zast. Advokátní daňovou kanceláří Hajdučík, s.r.o., IČ 01544403, se sídlem Sluneční náměstí 2588/14, Praha 5, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Jihočeský kraj**, se sídlem Mánesova 180/3a, České Budějovice, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 3. 2024, č. j. 370003/24/2211-50523-304672, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 31. 7. 2024, č. j. 63 Af 2/2024-38,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Shrnutí předcházejícího řízení

[1] Žalovaný doměřil žalobci dodatečnými platebními výměry ze dne 5. 3. 2018 daňové povinnosti na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2013, prosinec 2013, květen 2014, červenec 2014 až prosinec 2014, únor 2015 až červen 2015, a to na základě výsledků daňové kontroly. Odvolání podaná proti dodatečným platebním výměrům Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 28. 1. 2019 zamítlo a napadená rozhodnutí potvrdilo. Zmíněná rozhodnutí pak nabyla právní moci dne 7. 2. 2019. Všechny stanovené daňové povinnosti včetně příslušenství v podobě penále a úroků z prodlení byly ze strany žalobce uhrazeny. Následně Krajský soud v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) rozsudkem ze dne 29. 6. 2020, č. j. 51 Af 3/2019-44, rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 28. 1. 2019 zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Odvolací finanční ředitelství se tedy odvoláními žalobce zabývalo znovu, načež je rozhodnutím ze dne 16. 8. 2021 opětovně zamítlo a napadená rozhodnutí potvrdilo. I toto rozhodnutí následně

krajský soud rozsudkem ze dne 28. 11. 2022, č. j. 51 Af 20/2021-66, zrušil a věc opětovně vrátil Odvolacímu finančnímu ředitelství k dalšímu řízení. V pořadí třetím rozhodnutím o odvoláních ze dne 31. 10. 2023 Odvolací finanční ředitelství dodatečné platební výměry za zdaňovací období březen 2015, květen 2015 a červen 2015 změnilo, přičemž ostatní zrušilo a příslušná řízení zastavilo.

[2] Vyrozuměními ze dne 15. 11. 2023 žalovaný vyrozuměl žalobce o předpisu úroků z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (dále jen „daňový řád“), resp. z nesprávně stanovené daně podle § 254 téhož zákona, ve znění účinném od 1. 1. 2021, na něž mu vznikl nárok v souvislosti s uhrazením zrušených daňových povinností a příslušenství za zmíněná zdaňovací období. K námitkám žalobce žalovaný rozhodnutím ze dne 7. 3. 2024, č. j. 370003/24/2211-50523-304672, vyrozumění o úrocích změnil, přičemž celková priznaná částka ve výši 1.470.167 Kč byla změněna na částku 1.474.619 Kč.

[3] Proti uvedenému rozhodnutí o námitkách podal žalobce žalobu ke krajskému soudu, který jej rozsudkem ze dne 31. 7. 2024, č. j. 63 Af 2/2024-38, zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[4] Krajský soud ve svém rozsudku nejprve shrnul stav věci a podání účastníků. Následně dal žalobci zapravdu ohledně nesprávného stanovení dne počátku úročení penále a úroků z prodlení. K tomu došlo, neboť žalovaný při úhradách těchto příslušenství nesprávně připsal prostředky nejdříve na úhradu penále, ačkoliv úrok z prodlení byl splatný dříve. V důsledku toho pak žalovaný úročil od dřívějšího data penále namísto úroků z prodlení. Naopak krajský soud žalobci nepřisvědčil ohledně nesprávného nakládání s přeplatkem ve výši 3.742.293 Kč ze strany žalovaného. Tato částka sice činila v rozhodné době součet všech přeplatků na osobních daňových účtech žalobce, avšak k převedení všech těchto prostředků na osobní daňový účet týkající se daně z přidané hodnoty nebyly splněny zákonné podmínky, a proto zde nemohly posloužit k úhradě nesprávně stanovených daní a příslušenství. Při posuzování námitky týkající se použití nesprávné úrokové sazby, resp. sazby, jež je v rozporu s právem EU, pak krajský soud shledal rozhodnutí žalovaného v příslušné části nepřezkoumatelným. Uložil mu proto, aby se touto otázkou v dalším řízení řádně zabýval.

II. Obsah kasační stížnosti

[5] Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále jen „stěžovatel“) včasnou kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[6] Stěžovatel je přesvědčen, že připisoval prostředky na úhradu všech položek v souladu s daňovým řádem, resp. s jeho § 152 i v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu, a proto také všechny následně úročil od správného data. K uhrazení úroků z prodlení před penále nemohlo podle jejich splatnosti dojít. V souvislosti s touto otázkou krajskému soudu také vytknul, že v napadeném rozsudku neurčil konkrétní den splatnosti úroků z prodlení, a proto považuje příslušnou část rozsudku za nepřezkoumatelnou. Navíc krajský

pokračování

soud nerozhodl v souladu s tím, co žalobce v žalobě namítal, a proto se dopustil překročení mezi žalobními body.

[7] Stěžovatel má také za to, že se s námitkou použití nesprávné úrokové sazby při úročení vypořádal přezkoumatelným způsobem.

[8] S ohledem na uvedené stěžovatel Nejvyššímu správnímu soudu navrhl, aby zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[9] Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

III. Posouzení kasační stížnosti

[10] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, jež stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti. Přitom neshledal vady uvedené v § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlížet z úřední povinnosti. Stěžovatel podřadil uplatněné kasační námitky pod důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[11] Podle písm. a) zmíněného ustanovení, *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.* Podle písm. d) téhož ustanovení, *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.*

[12] Nejvyšší správní soud nejprve přistoupil k vypořádání námitek směřujících do části III. A napadeného rozsudku, kde se krajský soud zabýval počátečním dnem úročení příslušenství.

[13] Podle § 75 odst. 2 věty první s. ř. s., *soud přezkoumá v mezích žalobních bodů napadené výroky rozhodnutí.*

[14] V daném případě žalobce v žalobě uplatnil žalobní bod, jenž zpochybňuje stěžovatelovo upřednostnění úhrady penále před úroky z prodlení, což mělo mít vliv na výslednou podobu přiznaných úroků z neoprávněného jednání správce daně, resp. z nesprávně stanovené daně. Na základě toho se krajský soud příslušnou otázkou zabýval, přičemž shledal, že postup stěžovatele nebyl správný. Naopak přisvědčil podstatě žalobního bodu, neboť shledal, že okamžik splatnosti úroků z prodlení nastal dříve než okamžik splatnosti penále, a proto mělo nejdříve dojít k uhrazení úroků z prodlení. Skutečnost, že při tom nedal příslušné žalobní argumentaci plně zapravdu, když neshledal, že splatnost penále nastala dne 9. 3. 2019, ale dovodil, že se tak stalo již dne 22. 2. 2019, nepředstavuje překročení meze žalobního bodu. Limit stanovený v § 75 odst. 2 s. ř. s. nelze vykládat tak, že soud má pouze dvě možnosti při hodnocení sporné právní otázky, a to přiklonit se plně k právnímu názoru

žalobce nebo se přiklonit plně k názoru žalovaného. S ohledem na to musí mít možnost zaujmout právní názor, jenž je v dílčí části odlišný od názorů obou stran, a prostor pro jeho vysvětlení. Nejvyšší správní soud tedy v daném postupu krajského soudu neshledává narušení rovnosti účastníků ani jiné pochybení. Sám se takto musel zachovat při rozhodování této věci, jak bude vidno dále.

[15] K namítané nepřezkoumatelnosti části rozhodnutí zabývající se pořadím úhrady příslušenství lze souhlasit se stěžovatelem, že v napadeném rozsudku není uvedeno datum konkrétního dne, kdy podle krajského soudu nastala splatnost úroků z prodlení (na rozdíl od případu penále). Nicméně Nejvyšší správní soud z obsahu napadeného rozhodnutí dovodil (stejně jako stěžovatel v kasační stížnosti), že podle krajského soudu se za den splatnosti úroku z prodlení považuje den původní splatnosti vlastní daňové povinnosti. Přezkoumatelnosti tohoto právního názoru není na překážku skutečnost, že krajský soud v rozsudku neuvedl konkrétní dny původní splatnosti daňových povinností za jednotlivá dotčená zdaňovací období.

[16] Podle § 143 odst. 5 daňového řádu, *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.*

[17] Podle § 251 odst. 3 daňového řádu, *správce daně rozhodne o povinnosti uhradit penále platebním výměrem a současně je předepíše do evidence daní. Penále je splatné do 30 dnů ode dne oznámení platebního výměru, nejdříve však ke stejnému dni jako stanovená daň, ze které se toto penále vypočte.*

[18] Podle § 252 odst. 3 daňového řádu, *úrok z prodlení je splatný dnem, ve kterém jsou splněny zákonné podmínky pro jeho vznik, a na osobním daňovém účtu se předepisuje nejpozději do desátého dne po skončení měsíce následujícího po měsíci, ve kterém uplynul den jeho splatnosti. Před tímto dnem se předepíše na osobním daňovém účtu zejména v případě, že je nedoplatek, ze kterého vzniká úrok z prodlení, vymáhán, nebo pokud byl tento úrok uhrazen, nebo pro zjištění vratitelnosti přeplatku.*

[19] Podle § 152 odst. 1 daňového řádu, *úhrada daně se na osobní daňovém účtu použije na úhradu splatných daňových pohledávek postupně podle těchto skupin: a) nedoplatky na dani a splatná daň, b) nedoplatky na příslušenství daně, c) vymáhané nedoplatky na dani, d) vymáhané nedoplatky na příslušenství daně. Podle odst. 4 v jednotlivých skupinách podle odstavců 1 až 3 se úhrada daně použije nejdříve na splatné daňové pohledávky s dřívějším datem splatnosti.*

[20] Podle § 153 odst. 1 daňového řádu, *nedoplatek je částka daně, která není uhrazena, a uplynul již den splatnosti této daně; nedoplatek je rovněž neuhrazené příslušenství daně, u kterého již uplynul den splatnosti, popřípadě též neuhrazená částka zajištěné daně.*

[21] K samotnému pořadí úhrady příslušenství je podle Nejvyššího správního soudu vhodné nejdříve připomenout, že spor ohledně pořadí úhrady může nastat pouze v případě, kdy je na osobním daňovém účtě předepsáno v daný okamžik (den) více daňových pohledávek zároveň. Daňová pohledávka se přitom předepíše na osobní daňový účet, jen je-li splatná.

pokračování

„V evidenci daní je zachycen celý průběh řízení odehrávající se v rovině platební, a to od vzniku daňové pohledávky (tj. okamžikem splatnosti daně). Předepisuje se daň splatná; ...“ (viz Matyášová, L. a Grossová, M. E. *Daňový řád. Komentář*. 2015, komentář k § 149, dostupný z právního informačního systému ASPI). Až když je daňová pohledávka předepsána na osobní daňový účet, může ji správce daně za účelem její úhrady spojit s příslušnou platbou (i učiněnou před předepsáním). „Platba provedená daňovým subjektem, resp. platba provedená v jeho prospěch na příslušný osobní daňový účet, může být přiřazena pouze k evidovaným daňovým povinnostem (a to i zpětně). K předpisu daně, resp. daňové povinnosti však může dojít nejdříve v den její splatnosti. Před posledním dnem lhůty stanovené pro zaplacení daně (tj. do dne splatnosti) může být daň přiznána (tvrzena) a zaplacená. Takováto platba však nemůže být do doby, než nastane den splatnosti, zaevidována, a tedy ani zapravena na úhradu daně, ke které směřuje. Stává se tedy prozatímním přeplatkem se všemi důsledky s tím souvisejícími. (viz Baxa, J. a kol. *Daňový řád. Komentář*. 2011, komentář k § 152, dostupný z právního informačního systému ASPI). Současně platí, že příslušenství může být předepsáno na osobní daňový účet (a pak zde spojeno s platbou) nejdříve společně se související vlastní daňovou povinností. „Dle odstavce 1 se v rámci zlepšení postavení daňových subjektů předřazuje prioritě úhrady daně před její příslušenství. Daňovému subjektu se umožňuje uhradit nejprve dlužnou daň a eliminovat tak vznik dalšího úročení. Teprve následně bude jeho platba započítávána na případné penále, pokuty, úrok z prodlení apod.“ (viz důvodová zpráva k § 152). Platba přitom může být na úhradu příslušenství na osobním daňovém účtu použita jen tehdy, jedná-li se o nedoplatek [srov. § 152 odst. 1 písm. b) ve spojení s § 153 odst. 1 daňového řádu]. Konečně platí, že s úhradou daňové pohledávky na osobním daňovém účtě nemůže správce daně otálet. „Údaje na osobních daňových účtech však musí být aktuální každý den. V opačném případě by správce daně nebyl schopen zajistit správné pořadí přijatých plateb a zejména jejich zápočet na správné daňové povinnosti. To by následně vedlo ke vzniku nedůvodných přeplatků či nedoplatků.“ (viz Rozehnal, T. *Daňový řád. Praktický komentář*. 2019, komentář k § 151, dostupný z právního informačního systému ASPI).

[22] V nyní řešeném případě připadl poslední den náhradní lhůty splatnosti doměřených daňových povinností na 22. 2. 2019. K tomuto dni byly příslušné částky předepsány na debetní stranu osobního daňového účtu žalobce. Přeplatek, který se k danému dni nacházel na osobním daňovém účtu, byl použit v tento den na úhradu příslušných částek, přičemž postačoval na úhradu všech v plné výši. Při výpočtu úroků z neoprávněného jednání správce daně pak stěžovatel úročil příslušné částky ode dne 23. 2. 2019.

[23] Rovněž ke dni 22. 2. 2019 se stala splatnými i stanovená penále. Podle výpisu z osobního daňového účtu žalobce, jenž je součástí správního spisu, došlo k jejich předepsání ke dni 11. 3. 2019. Na úhradu penále byly použity prostředky, jež na osobním daňovém účtu zbyly po úhradě doměřených daňových povinností. Tyto zbylé prostředky postačovaly plně k úhradě penále za zdaňovací období listopad 2013, prosinec 2013, květen 2014 a červenec 2014 a k částečné úhradě penále za zdaňovací období srpen 2014. Zbylá část penále za zdaňovací období srpen 2014 a penále za všechna další dotčená zdaňovací období byly uhrazeny z plateb připsaných na osobní daňový účet dne 25. 2. 2019. Při výpočtu úroků z neoprávněného jednání správce daně pak stěžovatel úročil příslušné částky ode dne 23. 2. 2019, resp. ode dne 25. 2. 2019. Nakládal s nimi tedy tak, jakoby byly předepsány ke dni 22. 2. 2019 (a od následujícího dne také uhrazovány) stejně jako související daňové povinnosti.

[24] Co se týká částek úroků z prodlení, tak ty byly dle výpisu předepsány na osobní daňový účet žalobce ke dni 19. 3. 2019. Na jejich úhradu byly použity prostředky, jež na osobním daňovém účtu zbyly po úhradě penále dne 25. 2. 2019. Tyto zbylé prostředky postačovaly plně k úhradě úroků z prodlení za zdaňovací období listopad 2013 a prosinec 2013 a k částečné úhradě úroku z prodlení za zdaňovací období květen 2014. Zbylá část úroku z prodlení za zdaňovací období květen 2014 a úroky za všechna další dotčená zdaňovací období byly uhrazeny z platby připsané na osobní daňový účet dne 18. 4. 2019. Při výpočtu úroků z neoprávněného jednání správce daně pak stěžovatel úročil příslušné částky od 25. 2. 2019, resp. od 18. 4. 2019. I s nimi tedy nakládal tak, jako by byly předepsány ke dni 22. 2. 2019.

[25] Jak tudíž vyplývá z daňového spisu, stěžovatel považoval jak částky penále, tak částky úroků z prodlení za předepsané ke dni 22. 2. 2019. Tento přístup není podle Nejvyššího správního soudu nikterak v rozporu s daňovým řádem, ba naopak. Podle § 251 odst. 3 daňového řádu mělo být penále k tomuto dni na osobním daňovém účtu skutečně předepsáno. Stejně tak nic nebránilo předepsání úroků z prodlení k tomuto dni, neboť již předtím došlo k pravomocnému doměření i zaplacení všech souvisejících vlastních daňových povinností. V jeden okamžik tedy byly na osobním daňovém účtě žalobce předepsány různé daňové pohledávky. Bylo proto namístě uvážít, která z těchto daňových pohledávek má být z dostupných prostředků uhrazena nejdříve v souladu s § 152 daňového řádu.

[26] Je nesporné, že penále se stala splatnými dne 22. 2. 2019, což Nejvyšší správní soud potvrzuje. Krajský soud i stěžovatel však pomíjí podstatnou skutečnost, a to že nedoplatkem se příslušné částky staly podle § 153 odst. 1 daňového řádu až dne 23. 2. 2019.

[27] Co se týká dne splatnosti úroku z prodlení, tak ten podle § 252 odst. 3 daňového řádu splývá se dnem jeho vzniku, a nikoli se dnem původní splatnosti vlastní daňové povinnosti, jak shledal krajský soud. Potvrzuje to i odborná literatura, podle které: „[d]aňový řád stanoví splatnost úroků z prodlení jako každý den prodlení“ (viz Lichnovský, O. a kol. *Daňový řád. Komentář*. 2016, komentář k § 252, dostupný z právního informačního systému beck-online). Platí to i v případě úroku z prodlení vzniklého v důsledku doměření daně. Ustanovení § 252 odst. 2 věty třetí daňového řádu výslovně počítá v případě doměření daně se zpětným vznikem úroku z prodlení (ode dne původní splatnosti daně, resp. od pátého pracovního dne po dni původní splatnosti daně do dne její platby). Stejně tak je třeba pohlížet na splatnost takového úroku z prodlení, byť najisto je otázka splatnosti (stejně jako vzniku) postavena teprve tehdy, když dojde k pravomocnému doměření daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2018, č. j. 6 Afs 398/2017-33). Splátnost dílčích částek tvořících celkovou částku úroku z prodlení se tedy váže ke dnům, za které celkový úrok z prodlení postupně vznikal (narůstal). Vypisování konkrétních dnů splatnosti dílčích částek celkových úroků z prodlení za jednotlivá zdaňovací období zde považuje Nejvyšší správní soud za nadbytečné. Z uvedeného je totiž naprosto zřejmé, že vzniklé úroky z prodlení byly z hlediska splatnosti staršími daňovými pohledávkami než vzniklé penále. To však není jediný důvod, proč měly být z dostupných prostředků na osobním daňovém účtě uhrazeny dříve než penále. S ohledem na jejich uplynulou splatnost, totiž již ke dni předepsání, představovaly nedoplatky podle § 153 odst. 1 daňového řádu. Úroky z prodlení tedy měly být na rozdíl od penále (částečně) uhrazeny již v den

pokračování

22. 2. 2019 na základě pravidla stanoveného v § 152 odst. 1 písm. b) daňového řádu a v následující dny měly být úroky z prodlení (jejich zbytek) uhrazeny před penále na základě pravidla stanoveného v § 152 odst. 4 daňového řádu.

[28] Nejvyšší správní soud pro srozumitelnost ještě jednou opakuje a zároveň shrnuje, že dostupné prostředky mohou být na úhradu příslušenství na osobním daňovém účtu použity jen tehdy, jedná-li se o nedoplatek. Ke dni 22. 2. 2019, tj. ke dni předepsání příslušenství, částky penále nepředstavovaly na rozdíl od částek úroků z prodlení nedoplatky, neboť k tomuto dni ještě neuplynul den jejich splatnosti. Proto měly být v tento den z dostupných prostředků na osobním daňovém účtě uhrazeny částky úroků z prodlení, přičemž dostupné prostředky nepostačovaly na úhradu jich všech. Z prostředků, jež byly na osobní daňový účet připsány v následujících dnech, však měly být částky úroků z prodlení uhrazovány před částkami penále také, neboť se jednalo o daňové pohledávky s dřívějším datem splatnosti. Krajský soud sice rovněž shledal, že úhrada úroků z prodlení měla předcházet úhradě penále, avšak na základě nesprávného důvodu.

[29] Nejvyšší správní soud dále přistoupil k vypořádání námítky směřující do části III. C napadeného rozsudku, kde se krajský soud zabýval úrokovou sazbou použitou při výpočtu úroku z neoprávněného jednání správce daně, resp. z nesprávně stanovené daně.

[30] Krajský soud v napadeném rozsudku stěžovateli vytknul, že se dostatečně nezabýval námitkou týkající se rozporu použité úrokové sazby s unijním právem, přičemž v dané části shledal rozhodnutí stěžovatele nepřezkoumatelným. Nejvyšší správní soud nejdříve prověřil, v jaké podobě žalobce uplatnil příslušnou argumentaci v námitkách proti vyrozuměním. Žalobce zde s poukazem na evropskou i vnitrostátní judikaturu namítl, že použitá úroková sazba (8,25 % až 16 %) je v rozporu s čl. 183 Směrnice Rady 2006/112/Es ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Aby tomu tak nebylo, musela by podle něj činit 23,77 %. Stěžovatel k této argumentaci v rozhodnutí o námitkách uvedl, že je správním orgánem, jenž musí při své činnosti postupovat v mezích platného a účinného vnitrostátního práva. Toto učinil, proto jeho postup nemohl být z namítaného důvodu nezákonný. K tomu odkázal na důvodovou zprávu a judikaturu ohledně změny úrokové sazby od 1. 1. 2021. Navíc podotkl, že judikatura, na niž odkazoval žalobce, není v daném případě relevantní, neboť se týká úroku z daňového odpočtu a o ten se nyní nejednalo.

[31] Nejvyšší správní soud souhlasí s tím, že rozhodnutí stěžovatele je v dané části nepřezkoumatelné, přičemž se plně ztotožňuje s vypořádáním krajského soudu. V podrobnostech tedy odkazuje na napadený rozsudek (bod. 45 a 46), neboť smyslem kasačního přezkumu není opakovat již jednou správně vyřčené (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 10. 2018, č. j. 6 Afs 93/2018-49). Považuje však za nutné zdůraznit, že stěžovatel nemůže při své činnosti ignorovat právo EU. Jak již v řadě případů judikoval, zásada přednosti unijního práva ukládá soudu (i správnímu orgánu) členského státu povinnost, aby v co možná největším rozsahu vykládal vnitrostátní právo v souladu s unijním právem. Není-li takový výklad možný a je-li vnitrostátní norma v rozporu s ustanovením unijního práva, které má přímý účinek, má soud povinnost v rámci sporu, který mu byl předložen, takovou normu vnitrostátního práva neaplikovat. Tato povinnost však není omezena jen na soudy. Jak již Soudní dvůr EU mnohokrát rozhodl, vztahuje

se na všechny orgány členského státu EU, včetně správních orgánů (viz např. rozsudek SDEU ve spojených věcech C-924/19 a C-925/19, *FMS a další*, bod 183). Opačný závěr by vedl k nelogickému důsledku, kdy by nebylo možné se o právo EU opírat ve správním řízení, ale v řízení před soudy, které by následně rozhodnutí správních orgánů přezkoumávaly, již ano (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 4. 2022, č. j. 4 As 370/2021-28). Příslušná část rozhodnutí stěžovatele tedy nemůže z hlediska přezkoumatelnosti obstát.

[32] Lze tedy shrnout, že krajský soud shledal rozhodnutí stěžovatele v příslušné části nepřezkoumatelným správně. Rovněž správně shledal, že částky úroků z prodlení měly být uhrazeny před částkami penále, a proto také měly být následně úročeny od dřívějšího data. Ačkoliv k tomuto krajský soud dospěl na základě nesprávného důvodu, Nejvyšší správní soud nepřistoupil ke zrušení napadeného rozsudku. Ke stejnému stěžejnímu závěru totiž na základě správných důvodů dospěl také, přičemž kasační námitky shledal nedůvodnými. Postačí proto odůvodnění napadeného rozsudku korigovat tímto rozhodnutím. Napadený rozsudek je tak zákonný a přezkoumatelný, v důsledku čehož nebyly naplněny důvody kasační stížnosti uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

IV. Závěr a náklady řízení

[33] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[34] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 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, které důvodně vynaložil, a to proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v řízení úspěch neměl a žalobce žádné náklady nevynaložil. Proto Nejvyšší správní soud nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 18. prosince 2024

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu