



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobce: **Central Europe Mark s. r. o.**
Hlavní třída 87/2, 737 01 Český Těšín
zastoupený advokátem Mgr. Jakubem Hajdučíkem,
sídlem Sluneční náměstí 2588/14, 158 00 Praha 5 Stodůlky

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 5. 2022, č. j. 20089/22/5100-41456-711233,
ve věci úroku z neoprávněného jednání správce daně,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Podanou žalobou se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 5. 2022, č. j. 20089/22/5100-41456-711233 (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 29. 3. 2021, č. j. 1193383/21/3202-80546-801542. Prvostupňovým rozhodnutím byla zamítnuta námitka žalobce, kterou se tento domáhal úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020, a to z částky 1 316 670 Kč, neboť v tomto rozsahu bylo shledáno nezákonným rozhodnutí o změně výše zajištěné částky.
2. Žalobce v žalobě předně namítl nicotnost napadeného rozhodnutí pro ztrátu věcné příslušnosti žalovaného k rozhodování o odvoláních proti rozhodnutím o úroku dle § 254 daňového řádu. Pro případ absence této nicotnosti namítal dále nezákonnost napadeného rozhodnutí, neboť nesprávně vyhodnocuje splnění podmínek pro vyplacení uvedeného úroku.
3. Žalovaný navrhl ve vyjádření ze dne 6. 9. 2022 žalobu jako nedůvodnou zamítnout. Argumentoval, že jeho věcná příslušnost s ohledem na přechodná ustanovení k zákonu č. 283/2020 Sb. nezanikla. K posouzení podmínek pro vznik úroku dle § 254 daňového řádu uvedl, že rozhodnutí o změně zajištěné částky nelze považovat za rozhodnutí o stanovení daně, neboť toto rozhodnutí slouží pouze ke snížení zajištěné částky po dobu účinnosti zajišťovacího příkazu.
4. U jednání dne 24. 4. 2024 strany setrvaly na svých procesních stanoviscích.
5. Krajský soud rozsudkem č. j. 25 Af 23/2022-36 ze dne 24. 4. 2024 žalobě vyhověl a napadené rozhodnutí zrušil. Námitce nicotnosti sice nepřisvědčil, ale za důvodnou pokládal námitku, že zde bylo rozhodnutí o stanovení daně, které bylo pro nezákonnost změněno.
6. Ke kasační stížnosti žalovaného byl tento rozsudek Krajského soudu zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 3 Afs 122/2024-22 ze dne 7. 2. 2025. Nejvyšší správní soud uzavřel, že v projednávané věci rozhodnutí o změně zajištěné částky nebylo rozhodnutím o stanovení daně ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu.
7. Krajský soud poté, co zjistil, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců poté, kdy napadené rozhodnutí bylo žalobci oznámeno doručením písemného vyhotovení (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
8. Ze správních spisů soud zjistil, že žalobci bylo zajišťovacím příkazem č. 4548600/15/2011-00540-105447 ze dne 19. 6. 2015 uloženo, aby zajistil úhradu DPH za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2015, která dosud nebyla stanovena, složením jistoty ve výši 13 556 641 Kč. V průběhu daňové kontroly správce daně zjistil, že předpoklad doměření daně z titulu neprokázání naplnění podmínek pro osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu zčásti již netrvá, a zároveň zjistil nové skutečnosti, pro které shledal předpoklad budoucího doměření daně z důvodu nenaplnění podmínek pro uplatnění zjednodušeného postupu při dodání zboží uvnitř území Evropského společenství formou třístranného obchodu. Vydal proto rozhodnutí o změně zajištěné částky č. 4034925/19/3212-80541-806069 ze dne 5. 12. 2019, kterým bylo rozhodnuto o snížení původní výše zajištění o částku 6 084 162 Kč a současně ke zvýšení výše zajištění o částku

1 316 670 Kč; celkově tak došlo ke změně částky z 13 556 641 Kč na 8 789 149 Kč. K podanému odvolání bylo toto rozhodnutí o změně zajištěné částky změněno tak, že výše zajištěné částky byla snížena z 13 556 641 Kč na částku 7 472 479 Kč a současně byla ukončena účinnost zajišťovacího příkazu v rozsahu částky 6 084 162 Kč. Odvolací orgán totiž dospěl k závěru, že dílčí zvýšení zajištění daně ve výši 1 316 670 Kč nebylo přípustné provést v rozhodnutí o změně zajištěné částky, neboť nemělo oporu v již vydaném zajišťovacím příkazu. Dne 27. 7. 2020 byla správci daně doručeno podání žalobce, v němž žádal o úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu z částky 1 316 670 Kč, neboť v tomto rozsahu bylo shledáno rozhodnutí o změně zajištěné částky nezákonným. Správce daně vyhodnotil uvedené podání jako námitku a rozhodnutím č. j. 1193383/21/3202-80546-801542 ze dne 29. 3. 2021 ji zamítl. Proti rozhodnutí o námitce podal žalobce dne 5. 5. 2021 odvolání, které bylo zamítnuto napadeným rozhodnutím. Správní orgány obou stupňů dospěly k závěru, že ve věci nebyla splněna podmínka zrušení nebo změny rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti.

9. Soud se předně zabýval námitkou nicotnosti napadeného rozhodnutí z důvodu tvrzeného zániku věcné příslušnosti žalovaného k rozhodování ve věci.
10. Není sporu o tom, že zákonem č. 283/2020 Sb., kterým byl novelizován daňový řád, došlo k té procesní změně, že nově lze proti postupu správce daně ve věci úroku placené správcem daně podat námitku bez možnosti odvolání. Sporné bylo mezi stranami, jak má být vedeno řízení o námitce podané před účinností této novely, které ke dni její účinnosti nebylo ukončeno. Uvedenou spornou otázku vyřešil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 21. 12. 2022, č. j. 7 Afs 162/2022-29, kdy uvedl, že právní úprava daňového řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2021, která jako opravný prostředek proti postupu správce daně v souvislosti s předepsáním a vyplacením úroku stanovuje námitku, o níž rozhoduje sám dotčený správce daně (§ 251a odst. 4 ve spojení s § 159 odst. 2 daňového řádu), se uplatní pouze na námitky podané od 1. 1. 2021. Odvolací finanční ředitelství je i po tomto datu věcně příslušným správcem daně pro dosud neskončená odvolací řízení ve věci úroků z prodlení, která byla zahájena na základě odvolání řádně podaných před 1. 1. 2021. Rozhodnutí v takto vedených odvolacích řízeních, byť vydaná až po 31. 12. 2020, proto nelze považovat za nicotná z důvodu nedostatku věcné příslušnosti správce daně podle § 105 odst. 2 písm. a) daňového řádu. Soud se s uvedeným závěrem ztotožňuje a v podrobnostech odkazuje na uvedený rozsudek Nejvyššího správního soudu.
11. Poté, co soud dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí nicotností netrpí, zabýval se jeho tvrzenou nezákonností.
12. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně 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.
13. Jak správně uvedl žalovaný v napadeném rozhodnutí, zákon požaduje kumulativní splnění dvou podmínek: 1) zrušení nebo změna rozhodnutí o stanovení daně pro nezákonnost či prohlášení nicotnosti takového rozhodnutí, 2) provedení úhrady daně na základě tohoto

rozhodnutí nebo v jeho souvislosti. Žalovaný též správně uvedl, že za rozhodnutí o stanovení daně v širším slova smyslu lze považovat i zajišťovací příkaz, neboť jím je daňovému subjektu ukládána povinnost peněžité povahy.

14. Žalovaný nicméně námitce žalobce nevyhověl, neboť dospěl k závěru, že již první ze dvou shora uvedených podmínek nebyla splněna. Dle jeho názoru rozhodnutí o změně zajištěné částky podle § 168 odst. 3 daňového řádu nelze obecně považovat za rozhodnutí o stanovení daně, neboť takové rozhodnutí ze své povahy slouží ke snížení zajištěné částky po dobu účinnosti zákonného zajišťovacího příkazu. To, že správce daně nezákonně navýšil zajištěnou částku o částku 1 316 670 Kč nemůže změnit povahu rozhodnutí o změně zajištěné částky.
15. Žalobce proti tomu namítal, že mu byla rozhodnutím o změně výše zajištěné částky fakticky nezákonně uložena platební povinnost, byť zákon umožňuje tímto typem rozhodnutí zajištění pouze snižovat.
16. Jak výše uvedeno, Krajský soud v předchozím rozsudku žalobci přisvědčil. Uvedl, že jakkoli lze souhlasit se žalovaným v tom, že rozhodnutím o změně výše zajištění nelze zajištění zvyšovat, ale jen snižovat, v projednávané věci takovým rozhodnutím ke zvýšení zajištění došlo – a to bylo důvodem jeho následné změny v odvolacím řízení. V daném rozhodnutí správce daně zajištění zároveň snížil i zvýšil, ale protože zvýšení bylo v částce nižší, než bylo snížení, ve výsledku zněl výrok toliko na snížení zajišťované částky.
17. Nejvyšší správní soud tento názor Krajského soudu nesdílel. Ve svém rozsudku č. j. 3 Afs 122/2024-22 ze dne 7. 2. 2025 uvedl, že „rozhodnutí o změně zajištěné částky obsahuje jediný výrok, dle kterého se zajištěná částka snižuje a účinnost zajišťovacího příkazu se v odpovídajícím rozsahu ukončuje. Výrokem tohoto rozhodnutí se tedy zajištěná částka nezvyšuje ani se žalobkyni nestanoví nová platební povinnost. O »zvýšení« zajištěné částky se správce daně zmiňuje pouze v závěru rozhodnutí, v němž vysvětluje, jak konkrétně dospěl k finální částce, v jejímž rozsahu mělo zajištění nadále trvat. V tomto ohledu se však jedná spíše o pouhé nepřesné vyjádření správce daně, jelikož ze zbylé části rozhodnutí o změně zajištěné částky je zřejmé, že v rozsahu částky 1 316 670 Kč správce daně zajištěnou částku reálně nezvýšil, pouze v tomto rozsahu ponechal účinný zajišťovací příkaz a původní důvod pro zajištění této částky nabradil důvodem novým.“ Uložil pak Krajskému soudu, aby v dalším řízení vycházel z toho, „že rozhodnutí o změně zajištěné částky není rozhodnutím o stanovení daně ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu“.
18. Za situace, kdy změna rozhodnutí o stanovení daně ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu je jednou z kumulativních podmínek pro vznik nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně, a tato podmínka není v projednávané věci dle závazného názoru Nejvyššího správního soudu splněna, nezbylo Krajskému soudu nic jiného, než žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.
19. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., kdy procesně úspěšnému žalovanému v tomto řízení nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **není** kasační stížnost přípustná. To **neplatí**, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního

soudu či je-li namítáno nesprávné řešení otázky, která dosud nebyla Nejvyšším správním soudem řešena.

Kasační stížnost je možno podat ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozsudku k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 3. dubna 2025

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu