



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň 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 zadržování 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 také jen „rozhodnutí o výši úroku“).
6. Dne 19. 10. 2016 podala žalobkyně 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 také 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

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, uzavřel, že je pokračování v odvolacím řízení bezpředmětné. Proto odvolací řízení v souladu s § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu zastavil.
12. Proti tomuto rozhodnutí žalobkyně brojí nynější žalobou.
13. 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.
14. 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 pro nepřezkoumatelnost a věc vrátil k dalšímu řízení.
15. V pořadí druhým rozsudkem ze dne 27. 3. 2024, č. j. 8Af 49/2019-65, rozhodl Městský soud v Praze o podané žalobě znovu zamítavě.
16. Žalobkyně podala proti rozsudku kasační stížnost, o níž rozhodl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 26. 3. 2025, č. j. 8Afs 143/2024-30. Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek městského soudu pro nepřezkoumatelnost, konkrétně pro nedostatek důvodů s tím, že významné východisko žaloby tvoří argumentace žalobkyně ohledně významu rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 26. 6. 2018, č. j. 11Af 30/2017-31, kterým se však městský soud nezabýval. Nejvyšší správní soud uložil městskému soudu, aby se zabýval vysvětlením významu pozdějšího rozsudku městského soudu ze dne 26. 6. 2018, č. j. 11Af 30/2017-31, a v něm obsažených závěrů (a jejich závaznosti) pro projednávanou věc.

## II.

### Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

17. Žalobkyně podala žalobu tohoto znění:

#### I.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

18. „Žalovaný zastavil svým rozhodnutím ze dne 30. 9. 2019, č.j.: 40477/19/5100-41456-702154 (dále jen "napadené rozhodnutí"), které bylo doručeno právnímu zástupci žalobce dne 10. 10. 2019, odvolací řízení, které pokračovalo poté, co bylo rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 6. 2017, č. j. 25993/17/5100-41458-71015 zrušeno rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 26. 6. 2018, č. j. 11 Af 30/2017–31 (dále jen „zrušující rozsudek“). Žalovaný zastavení odvolacího řízení odůvodnil v podstatě svým nesouhlasem s věcnou nesprávností zrušujícího rozsudku, jehož závazným právním názorem se odmítl řídit. Žalobce touto žalobou požaduje zrušení napadeného rozhodnutí pro jeho nezákonnost.

## II.

19. Žalovaný zastavil odvolací řízení, protože tvrdí, že je bezpředmětné. Jeho předmětem přitom byla žádost žalobce o přiznání úroku z částky 360 781 Kč (prý) opožděně mu přiznané rozhodnutím Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 14. 10. 2016, č. j. 7438434/16/2001-52525-108460.
20. Žalobce v své řadě namítá, že ve zrušujícím rozsudku v bodě 39. městský soud uložil žalovanému žalobcem požadovaný úrok přiznat: „Z výše uvedeného plyne, že závěry Soudního dvora ohledně povinnosti správce daně vyplatit za zadržovaný odpočet úroky, ze kterých vycházel Nejvyšší správní soud právě v rozsudku Kordárna, musí být aplikovány stejným způsobem i na situaci, kdy odpočet není vyplacen z důvodu nezákonného postupu správce daně. Ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu je proto třeba vykládat eurokonformním způsobem tak, že „částka, která byla daňovým subjektem uhrazena“, když v bodě 41. zrušujícího rozsudku městský soud zdůraznil, že je žalovaný vázán jeho názorem: „Městský soud v Praze ze shora uvedených důvodů ve věci rozhodl tak, že žalobou napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 soudního řádu správního zrušil pro nezákonnost. Podle ustanovení § 78 odst. 5 soudního řádu správního právním názorem, kterým vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku, je v dalším řízení žalovaný správní orgán vázán.“
21. Žalovaný v napadeném rozhodnutí tvrdí, že se městský soud zmýlil, když vyšel z mylného předpokladu, že žalobce se domohl 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."), 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.“
22. Žalobce namítá, 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 a podle § 78 odst. 5 s.ř.s. Jak trefně uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 4. 2007, čj. 1 AfS 89/2006 - 79, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz): „...jako mnohdy v právu se i zde může účastník právního vztahu úspěšně domáhat svých práv jen tehdy, pokud tak učiní v určité lhůtě. Nerespektuje-li tuto lhůtu, nelze ve výsledném stavu spatřovat nespravedlnost, nýbrž pouze důsledek jeho vlastní nečinnosti.“

## III.

23. Žalovaný namítá, že žalobci nenáleží částka 360 781 Kč (v důsledku rozsudku městského soudu ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6A 221/2013 – 100), a proto je odvolací řízení bezpředmětné.
24. Žalobce potvrzuje, že městský soud vskutku dospěl k názoru, že nezákonným zásahem není nepředeapsání úroku z neoprávněného jednání správce daně za období ode dne 1. 4. 2012 do dne 25. 6. 2013.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

25. *To nic nemění na faktu, že správce daně úrok ve výši 360 781 Kč přiznal žalobci, a to 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. 6 A 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 cit. 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 žalobci poskytnout úrok z částky 360 781 Kč.*
26. *Městský soud se v rozsudku ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6 A 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.*
27. *Žalovaného lze opět jen odkázat na citaci uvedenou v bodě [5] této žaloby se závěrem, že 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.*

#### IV.

28. *Žalovaný namítá, 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.*
29. *To je jistě námitka, která 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. 6 A 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 žalovaný nabrazovat umělým zastavením odvolacího řízení, které podle právního názoru městského soudu má vyústit v přiznání úroku žalobci z částky 360 781 Kč.*
30. *Konečně lze poznamenat, 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, jak ve srovnatelné věci vysvětlil Nejvyšší správní soud v usnesení svého rozšířeného senátu ze dne 22. 10. 2019, č. j. 4 As 3/2018–50, [www, nssoud.cz](http://www.nssoud.cz). Žalobce shrnuje, že odvolací řízení bylo napadeným rozhodnutím zastaveno nezákonně, a proto navrhuje jeho zrušení.“*
31. *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 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*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

a předeepsán. 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.

32. 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.
33. 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. 6 A 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.
34. 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.
35. 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.
36. 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

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

byly všechny relevantní skutečnosti naplněny, a proto je nutné na rozhodnutí o výši úroku pohlížet jako na neúčinné se všemi s tím spojenými důsledky.

37. 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.
38. Při ústním jednání konaném dne 4. 6. 2025 účastníci setrvali na svých stanoviscích. Zástupce žalobce rozvinul žalobní argumentaci s tím, že žalobce považuje za klíčové pro posouzení této věci otázku účinnosti rozhodnutí správce daně ze dne 14. 10. 2016. Jinými slovy, je třeba posoudit, zda zamítnutí zásahové žaloby může mít takový dopad, že by popřelo právní moc a vykonatelnost rozhodnutí, které nebylo změněno. Žalobce je přesvědčen, že ustanovení § 124a daňového řádu nelze vykládat tak široce. Trvá na tom, že rozhodnutí ze dne 14. 10. 2016 je nadále pravomocné a vykonatelné.
39. Dále žalobce poukazuje na to, že rozsudek Nejvyššího správního soudu se vztahuje pouze k části sporného období, konkrétně k období od 1. 4. 2012 do 25. 6. 2013, jak je uvedeno v bodě 7 žaloby. Obdobím od 26. 6. 2013 do 19. 8. 2013 se Nejvyšší správní soud nezabýval.
40. I kdyby žalobce připustil výklad žalovaného, podle něhož § 124a daňového řádu neguje rozhodnutí, která nebyla podrobena soudnímu přezkumu, tento výklad se nemůže vztahovat na celé období, neboť Nejvyšší správní soud se zabýval pouze jeho částí.
41. Za další podstatnou skutečnost žalobce označuje, že proti rozsudku jedenáctého senátu Městského soudu v Praze nebyla podána kasační stížnost. Tuto situaci přirovnává k případu, kdy by žalobce podal žalobu proti správnímu rozhodnutí, ve sporu u Městského soudu v Praze neuspěl, nepodal kasační stížnost, a přesto by se následně domáhal svých práv s odkazem na změnu judikatury. V takovém případě by žalobce neuspěl, neboť by zmeškal možnost brojit proti rozhodnutí kasační stížností.
42. V rámci druhé větve sporu žalobce očekával, že se Nejvyšší správní soud vyjádří k otázce, zda jsou účinky rozsudku jedenáctého senátu Městského soudu v Praze nadále zachovány, a to s ohledem na změnu judikatury. V mezidobí totiž došlo ke změně judikatury, kdy původní rozhodnutí bylo překonáno nálezem Ústavního soudu ve věci Qanto (nález Ústavního soudu sp.zn. III. ÚS 3082/23 – pozn. soudu). Tento nález potvrdil, že úrok z úroku je přiznatelný. Na základě této změny správce daně žalobci úrok v jiných zdaňovacích obdobích již přiznal. Sporné zůstává pouze toto konkrétní zdaňovací období.
43. Žalobce shrnuje, že podstatou sporu je vyřešení otázky, zda rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci zásahové žaloby může podle § 124a daňového řádu zpochybnit pravomocné a vykonatelné rozhodnutí správce daně, a zda může žalovaný na základě změny judikatury jednostranně opustit již vydané pravomocné rozhodnutí.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

44. Žalobce trvá na tom, že minimálně za období, které nebylo předmětem přezkumu Nejvyššího správního soudu, mu náleží právo na úrok z úroku.

### III.

#### Posouzení žaloby

45. 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.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí, jsa vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 26. 3. 2025, č. j. 8Afs 143/2024-30, jakož i jemu předcházejícím rozsudku ze dne 24. 1. 2024, č. j. 8 Afs 113/2022-34. Jiné vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, soud neshledal.
46. Městský soud zároveň odkazuje na argumentaci obsaženou již v předchozích dvou zrušených rozsudcích, tedy rozsudku ze dne 6. 4. 2022, č. j. 8Af 49/2019-29, a ze dne 27. 3. 2024, č. j. 8Af 49/2019-65.

#### III. 1. Obsah správního spisu

47. Rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 13. 9. 2016, č. j. 6 A 221/2013-53, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného Finančního úřadu pro hlavní město Prahu uložil městský soud Finančnímu úřadu – správci daně povinnost zaevidovat na osobní daňový účet žalobkyně úrok z neoprávněného jednání správce daně za období ode dne 1. 4. 2012 do dne 25. 6. 2013. Dále bylo rozhodnuto o náhradě nákladů řízení.
48. Správce daně vydal dne 14. 10. 2016 rozhodnutí o výši úroku z neoprávněného jednání správce daně, ve kterém žalobkyni přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu vztahující se k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období čtvrtého čtvrtletí roku 2011 na základě uvedeného rozsudku Městského soudu ve výši 360 781 Kč.
49. Úrok byl přiznán z částky nadměrného odpočtu 2 023 339 Kč za období od 1. 4. 2012 do 25. 6. 2013 ve výši 359 381 a z částky uhrazené daňové povinnosti ve výši 9 375 Kč za období od 2. 8. 2012 do 19. 8. 2013 ve výši 1 400 Kč.
50. Žalobkyně podala dne 18. 10. 2016 žádost o úrok, v níž uvedla, že správce daně uvedeným rozhodnutím ze dne 14. 10. 2016, č. j. 7438434/16/2001–52525–108460, deklaroval vznik úroku podle § 254 daňového řádu. Žalobkyni vznikl úrok ze zákona v důsledku vydání rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 6. 2013, č. j. 15667/13/5000–14301–708995, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu Děčíně ze dne 18. 7. 2012, č. j. 154134/12/178913506811, ve prospěch žalobkyně. Úrok měl být podle § 254 odst. 3 daňového řádu předepsán na osobní daňový účet žalobkyně do dne 1. 7. 2013. Vadným postupem správce daně shledaným rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 13. 9. 2016, č. j. 6 A 221/2013-53, (pozn. soudu: v podání je chybně uvedeno *rozsudkem městského soudu v Praze ze dne 16. 9. 2016, sp. zn. 6A 221/2013*) byl úrok předepsán na osobní daňový účet až dne 14. 10. 2016. Žalobkyně tak nemohla v období ode dne 1. 7. 2013 do 14. 10. 2016 disponovat s částkou 360 781 Kč vinou správce daně, čímž byla ekonomicky postižena.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

51. Žalobkyni tak vznikl nárok na úrok z této částky a za toto období požádala o jeho přiznání. Odkázala na možnost úročení přeplatku v podobě úroku podle § 254 daňového řádu a § 253 odst. 3 daňového řádu ve spojení s § 1806 občanského zákoníku. Poukázala rovněž na výklad zaujatý Nejvyšším soudem v rozsudku ze dne 29. 11. 2012, sp. zn. 29 ICdo 31/2012.
52. Správce daně vydal dne 15. 11. 2016 pod č. j. 8178411/16/2001-52525-10846 rozhodnutí o výši úroku z vratitelného přeplatku, kterým o žádosti žalobkyně rozhodl tak, že *úrok z vratitelného přeplatku se nepřiznává*.
53. Jak se podává z odůvodnění tohoto rozhodnutí, správce daně dospěl k závěru, že daňový subjekt má právo na úroky v případech, je-li poukazován správcem daně vratitelný přeplatek po lhůtě stanovené zákonem podle § 155 odst. 5 daňového řádu, dojde-li ke změně či zrušení rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu podle § 254 daňového řádu. V případě žádosti žalobkyně se nejedná ani o jednu z popsaných zákonných situací.
54. Přeplatek vzniklý předepsáním úroku z neoprávněného jednání, který byl daňovému subjektu na osobní daňový účet předepsán v souvislosti s rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství, se nevrací z moci úřední, ale na žádost daňového subjektu, neboť § 254 odst. 4 daňového řádu upravující lhůtu pro vrácení přeplatku se týká pouze přeplatků vzniklého uhrazením částky na základě zrušeného, popřípadě změněného rozhodnutí, nikoliv přeplatku vzniklého předepsáním souvisejícího úroku. Žalobkyně žádost o vrácení úroku z neoprávněného jednání nepodala. Lhůta pro jeho vrácení tak nezačala běžet a podmínky pro přiznání úroku z pozdě vráceného vratitelného přeplatku dle § 155 odstavec 5 daňového řádu nebyly splněny. V souvislosti s pozdním předepsáním úroku z neoprávněného jednání nebyly splněny ani zákonné podmínky pro přiznání úroku dle § 254 daňového řádu, protože toto ustanovení se týká případů, kdy dojde k úhradě na základě nezákonného rozhodnutí, které je následně zrušeno, nikoliv případů, kdy dojde k pozdnímu předepsání úroku.
55. Správce daně dospěl k závěru, že přiznání úroku za pozdní předepsání úroku dle § 254 daňového řádu není dle současné právní úpravy možné.
56. Žalobkyně podala dne 18. 10. 2016 podání označené jako podnět proti nečinnosti, jímž se domáhala ochrany před nečinností správce daně spočívajícího v nevrácení přeplatku vzniklého předepsáním úroku z neoprávněného jednání správce daně. Žalovaný vydal dne 15. 11. 2016 vyrozumění pod č. j. 9901/16/5100-41458-11257, kterým vyrozuměl žalobkyni, že nečinnost správce daně ve věci neshledal. Jak žalovaný uvedl, § 254 odst. 4 daňového řádu upravuje vrácení přeplatku vzniklého zrušením či změnou rozhodnutí o stanovení daně a použije se pouze pro vrácení přeplatků na dani, nikoliv na související úrok z neoprávněného jednání.
57. V konkrétním případě byl úrok z neoprávněného jednání předepsán na osobní daňový účet žalobkyně na základě rozsudku Městského soudu v Praze, vratitelný přeplatek předepsáním vzniklý však z moci úřední vrátit nelze. Lze tak učinit pouze na základě žádosti žalobkyně. Vzhledem k tomu, že žalobkyně žádost o vrácení přeplatku nepodala, nezačala běžet třicetidenní lhůta pro jeho vrácení podle § 155 odst. 3 daňového řádu. Správce daně proto nemůže být ve věci vrácení úroku nečinný, neboť neuplynula zákonná lhůta pro provedení úkonů.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

58. Žalovaný uvedl, že na úrok z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 2 daňového řádu má podatel nárok pouze v případě, že je mu vrácen přeplatek po lhůtě stanovené zákonem, v projednávané věci taková situace nenastala, neboť přeplatek na úroku z neoprávněného jednání byl sice zaevidován po lhůtě stanovené v § 254 odst. 3 daňového řádu k prodlení s jeho vrácením, však z důvodu nepodání žádosti o vrácení nedošlo.
59. Žalobkyně zároveň podala odvolání proti rozhodnutí správce daně ze dne 15. 11. 2016 pod č. j. 8178411/16/2001–52525–10846 (bod 45 rozsudku). V podaném odvolání žalobkyně uvádí: „*Daňový subjekt namítá, že úrok podle § 254 daňového řádu vzniká ze zákona a správce daně tuto povinnost nesplnil, protože tvrdil, že daňovému subjektu nárok na úrok nevznikl. K předepsání úroku pak musel správce daně donutit soud výše cit. Rozsudkem. Daňový subjekt tak nemohl disponovat částkou úroku ve výši 360 781 Kč vinou správce daně, a proto musí být odškodněn přiznáním úroku z částky 360 781 Kč za období ode dne 1. 7. 2013 do zaplacení.*“
60. *Daňový subjekt zdůrazňuje, že přeplatek tvořený úrokem podle § 254 daňového řádu se vrací bez žádosti. Důvodem je skutečnost, že nadměrný odpočet se podle §105 odst. 1 zákona o DPH vrací bez žádosti a pro jeho příslušenství v podobě úroku podle § 254 daňového řádu platí na základě zásady akcesority zakotvené v §2 odst. 5 daňového řádu.“*
61. O podaném odvolání rozhodl žalovaný rozhodnutím ze dne 8. 6. 2017, č. j. 25993/17/5100-41458-710158, tak, že výrok rozhodnutí správce daně změnil s tím, že výrok nově zní: „*úrok z neoprávněného jednání správce daně se nepřiznává.*“
62. Žalovaný rozhodnutí odůvodnil tím, že zákonné podmínky pro uplatnění nároku na přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně naplněny nebyly, neboť neexistuje žádné rozhodnutí o stanovení daně, které by bylo zrušeno, změněno nebo prohlášeno nicotným v důsledku jeho nezákonnosti či nesprávného úředního postupu správce daně, na jehož základu by žalobkyně provedlo nějakou úhradu daně.
63. Rozhodnutí správce daně žalovaný označil za vadné s tím, že správce daně posoudil žádost žalobkyně jako žádost o úrok z vratitelného přeplatku dle § 155 odst. 5 daňového řádu, žádost je však třeba posoudit podle § 254 daňového řádu.
64. Správce daně mezitím vydal rozhodnutí o zastavení řízení ve věci námítky žalobkyně uplatněné u správce daně dne 31. 7. 2015, proti úkonu správce daně spočívajícího v tom, že žalobkyni nebyly na její osobní daňový účet daně z přidané hodnoty předepsány úroky podle § 155 odst. 5 daňového řádu. Rozhodnutí bylo vydáno dne 7. 12. 2016 pod č. j. 8568679/16/2001–52525–108460. Řízení o námitkách bylo zastaveno podle § 106 odst. 1 písm. d) daňového řádu a z jeho odůvodnění se podává, že žalobkyně podala již dne 31. 7. 2015 námítku podle § 159 daňového řádu v níž upozornila na skutečnost, že nebyly na její osobní daňový účet připsány úroky za pozdní vrácení nadměrných odpočtů na DPH za zdaňovací období třetí a čtvrté čtvrtletí 2011 a první až třetí čtvrtletí 2012. Jelikož ve věci úroků ze zadržovaného nadměrného odpočtu bylo pravomocně rozhodnuto rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 13. 9. 2016, č. j. 6 A 221/2013–53, a navazujícím rozhodnutím správce daně ze dne 14. 10. 2016, č. j. 743843/16/2001–52525–108460, kterým byl požadovaný úrok přiznán, správce daně konstatuje, že byly splněny zákonné podmínky pro zastavení řízení dle § 106 odst. 1 písm. t) daňovému řádu ve věci námítky podané proti postupu správce daně.
65. Rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 6. 2017, č. j. 25993/17/5100-41458-710158, žalobkyně napadla žalobou, o níž rozhodl Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 26. 6. 2018, č. j.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

11Af 30/2017-31, tak, že napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení. Městský soud dospěl k závěru, že postup a rozhodnutí žalovaného je protiprávním zkrácením žalobkyně na jejích procesních právech spočívající v tom, že žalovaný jednostranně posoudil podanou žádost podle § 254 daňového řádu a tím fakticky znemožnil žalobkyni přiměřenou možnost přednést svou věc v odvolacím řízení za podmínek, jež je nestaví do podstatně nevýhodné situace.

66. Následně byl rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1Afs 265/2016-33, zrušen rozsudek městského soudu ze dne 13. 9. 2016, č. j. 6 A 221/2013-53, (bod 40 tohoto rozsudku) a věc vrácena k dalšímu řízení.
67. Nejvyšší správní soud vyslovil, že pro přiznání úroku podle § 254 daňového řádu je nezbytnou podmínkou zrušení rozhodnutí správce daně z důvodu jeho nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně.
68. Pod bodem 30 rozsudku Nejvyšší správní soud uvedl: *„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“*
69. Žalobkyně dne 1. 8. 2017 podala podání označené jako „žádost o úrok“, v níž uvedla, že v období ode dne 1. 7. 2013 do 14. 10. 2016 nemohla disponovat s částkou 360 781 Kč, a to vinou správce daně a vznikl jí tak nárok na úrok z této částky podle § 155 odst. 5 daňového řádu, o jehož přiznání žádá. Uvedla, že úročení přeplatku v podobě úroku podle § 155 odst. 5 daňového řádu v § 253 odst. 3 daňového řádu vyloučeno není.
70. Správce daně vydal dne 31. 8. 2017 rozhodnutí č. j. 6836677/17/2001-52525-108460, kterým žalobkyni úrok z vratitelného přeplatku nepřiznal. Rozhodnutí odůvodnil tím, že žalobkyně nemá nárok na úrok dle § 155 odst. 5 daňového řádu z pozdě předepsaného úroku z neoprávněného jednání dle § 254 daňového řádu, neboť přeplatek vzniklý předepsáním úroku z neoprávněného jednání dle § 254 daňového řádu, který byl žalobkyni na osobní daňový účet předepsán na základě rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 13. 9. 2016, č. j. 6 A 221/2013- 53, a to v souvislosti s rozhodnutím žalovaného, se nevrací z moci úřední, ale na žádost daňového subjektu, neboť § 254 odst. 4 daňového řádu upravující lhůtu pro vrácení přeplatků se týká pouze přeplatku vzniklého uhrazením částky na základě zrušeného, popřípadě změněného rozhodnutí, nikoliv přeplatku vzniklého předepsáním souvisejícího úroku. Žalobkyně žádost o vrácení úroku z neoprávněného jednání nepodala, třicetidenní lhůta pro jeho vrácení podle § 155 odst. 3 daňového řádu tak nezačala běžet a podmínky pro přiznání úroků z pozdě vráceného vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu nebyly splněny. Správce daně vyslovil, že v souvislosti s pozdním předepsáním úroku z neoprávněného jednání nelze žalobkyni přiznat úrok dle § 155 odst. 5 daňového řádu, neboť toto ustanovení se týká pouze pozdního vrácení vratitelného přeplatku, nikoliv jeho pozdního předepsání, přičemž k pozdnímu vrácení úroků z neoprávněného jednání nedošlo.
71. Městský soud v Praze v dalším řízení rozsudkem ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6 A 221/2013-100, zamítl žalobu žalobkyně (na ochranu proti nečinnosti žalovaného správce daně, resp. na

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

ochranu před nezákonným zásahem – viz bod 40 rozsudku), neboť dospěl k závěru, že k nezákonnému zásahu do práv žalobkyně nedošlo.

72. Po bezúspěšném vyčerpání prostředků právní ochrany (kasační stížnost/ústavní stížnost) ze strany žalobkyně (viz bod 10 rozsudku) bylo řízení ukončeno.
73. Žalovaný následně znovu rozhodl o odvolání žalobkyně proti rozhodnutí správce daně o výši úroku z vratitelného přelátku podle § 155 odst. 5 daňového řádu ze dne 15. 11. 2016, č. j. 8178411/16/2001–52525–10846 (viz bod 45-47 rozsudku) a to žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 30. 9. 2019, č. j. 40477/19/5100-41456-702154.

### III. 2. Obsah napadeného rozhodnutí

74. Žalovaný nejprve stručně zrekapituloval skutkový stav věci s tím, že ke kasační stížnosti podané správcem daně byl rozsudek městského soudu ze dne 13. 9. 2016, č. j. 6 A 221/2013–53, zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1Afs 265/2016–33. Městský soud vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu rozsudkem ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6 A 221/2013–100, žalobu podanou žalobkyní zamítl se závěrem, že požadovaný úrok z neoprávněného jednání správce daně žalobkyni nenáleží a tedy nepředepsání tohoto úroku není nezákonným zásahem.
75. Žalovaný dále shrnul právní základ případů, kdy obecně vysvětlil podmínky pro zastavení řízení podle § 106 daňového řádu.
76. Řízení lze zastavit v případě řízení zahájeného z podnětu osoby zúčastněné na správě daní, tak i z řízení zahájeného správcem daně ex offio, důvodem pro zastavení řízení podle § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu je rovněž bezpředmětnost vedeného řízení, tedy, že odpadl důvod řízení, například tím, že v důsledku soudního přezkumu pozbylo účinnosti rozhodnutí, jímž byl daňovému subjektu přiznán nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně a daňový subjekt se domáhá úroku z jistiny představující přiznaný úrok z neoprávněného správce daně. 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 vydáno správcem daně nové rozhodnutí ve věci v souladu s právním názorem krajského soudu, stává se toto rozhodnutí neúčinným dnem nabytí pravomoci nového rozhodnutí krajského soudu, kterým je žaloba zamítnuta.
77. Žalovaný konstatoval, že žalobkyně se v daňovém řízení v rámci soudního přezkumu domáhala předepsání úroku z neoprávněného jednání správce daně z důvodu zadržování nadměrného odpočtu. Rozhodnutí o úroku pozbylo dnem právní moci druhého rozsudku městského soudu platnosti. Přestože městský soud rozsudkem ze dne 26. 6. 2018, č.j. 11Af 30/2017–31, zavázal správce daně žalobkyni požadovaný úrok z částky přiznaného úroku z neoprávněného jednání správce daně ve výši 360 781 Kč přiznat, nelze v této věci meritorně rozhodnout, neboť zanikl právní titul na základě něhož byla jistina, z níž je žalobkyní požadován úrok, přiznána a předepsána na osobní daňový účet.
78. Vzhledem k zániku jistiny je pokračování v odvolacím řízení bezpředmětné. Z tohoto důvodu žalovaný podle § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu řízení zastavil.

### III. 3. Relevantní rozsudky správních soudů

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

79. V daňovém řízení v širším smyslu byly o nárocích žalobkyně vydány tři, již opakovaně uváděné rozsudky.
80. Prvním je rozsudek městského soudu ze dne 13. 9. 2016, č. j. 6 A 221/2013–53, kterým městský soud uložil správci daně povinnost zaevidovat na osobní daňový účet žalobkyně úrok z neoprávněného jednání správce daně za období ode dne 1. 4. 2012 do dne 25. 6. 2013, neboť dospěl k závěru, že nepředepsání úroku na osobní daňový účet žalobce z neoprávněného jednání dle § 254 daňového řádu, je nezákonným zásahem.
81. Druhým je navazující rozsudek ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6 A 221/2013-100, jímž soud znovu rozhodl o nároku žalobce na úrok z neoprávněného jednání správce daně poté, co první rozsudek zrušil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 9. 3. 2017, č.j. 1 Afs 265/2016-33. Městský soud jsa vázán právním názorem nadřízeného soudu rozhodl o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem zamítavě. Městský soud konstatoval, že žalobkyně v důsledku nesplnění povinnosti tvrdit a dokázat oprávněnost odpočtu neunesla v prvním stupni 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. Z uvedeného důvodu proto nelze na případ žalobkyně aplikovat rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci Kordárna. V daném případě se nejednalo o neoprávněné jednání správce daně ve smyslu ustanovení § 254 daňového řádu, a tedy se nejednalo o nezákonný zásah žalovaného.
82. Dalším relevantním rozsudkem, který se týká řešené věci je rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26. 6. 2018, č.j. 11Af 30/2017–31 (bod 56 rozsudku). Žalobkyně se domáhala přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 6. 2017, kterým bylo k odvolání žalobkyně změněno rozhodnutí správce daně ze dne 15. 11. 2016, jímž bylo pravomocně rozhodnuto o tom, že žalobkyni se úrok z neoprávněného jednání správce daně nepřiznává (body 52-54 rozsudku).
83. Uvedeným rozsudkem městský soud rozhodnutí žalovaného (Odvolacího finančního ředitelství) ze dne 8. 6. 2017, č. j. 25993/17/5100-41458-710158, zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
84. Žalobkyně postavila žalobní argumentaci na tvrzení, že nemohla v období od 1. 7. 2013 do 14. 10. 2016 disponovat s částkou 360 781 Kč, čímž byla ekonomicky postižena, a to prokazatelně vinou správce daně. Žalovaný neumožnil žalobkyni, aby se před vydáním napadeného rozhodnutí mohla vyjádřit k záměru žalovaného posuzovat žádost ze dne 18. 10. 2016 jako žádost o úrok podle § 254 daňového řádu. Žalobkyně neměla možnost vyjádřit se ke změněné právní argumentaci žalovaného, který tuto žádost překlasifikoval na žádost o úrok podle § 254 daňového řádu a žalobkyně nemohla své odvolací námitky směřovat proti názoru žalovaného, že bude napadené rozhodnutí opírat o § 254 daňového řádu. Kdyby žalobkyně tuto možnost měla, uvedla by, že zcela jistě žádala o úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu, protože úrok vzniká ze zákona a není zde žádné rozhodnutí o stanovení daně, jehož existence je podmínkou vzniku úroku podle § 254 daňového řádu.
85. Žalobkyně namítla, že úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu měl být podle § 254 odst. 3 daňového řádu předepsán na osobní daňový účet do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně změněno, tedy do dne 1. 7. 2013. Na osobní daňový účet žalobkyně byl předepsán až dne 14. 10. 2016, tedy opožděně a tím je naplněna hypotéza ustanovení § 155 odst. 5 daňového řádu pro vznik úrok z částky 360 781 Kč. Je totiž zjevné, že vratitelný přeplatek nemohl vzniknout dříve než dne 14. 10. 2016. Z uvedených důvodů žalobkyně navrhla žalobou napadené rozhodnutí zrušit a zavázat žalovaného právním názorem, který by mu uložil prvostupňové rozhodnutí změnit a žalobkyni úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu přiznat.

86. Městský soud argumentaci žalobkyně přisvědčil. Napadené rozhodnutí zrušil proto, že dospěl k závěru, že žalovaný neumožnil žalobkyni, aby se před vydáním rozhodnutí o odvolání mohla vyjádřit k záměru žalovaného posoudit žádost žalobkyně ze dne 18. 10. 2016 jako žádost o úrok podle § 254 daňového řádu, a žalobkyně tak neměla možnost vyjádřit se k změněné právní argumentaci žalovaného, které svévolně „překlasifikoval“ žádost žalobkyně, a ta neměla jakoukoli možnost vyjádřit, že žádala o úrok podle § 155 odstavce 5 daňového řádu.
87. Žalovaný odvolací orgán formálně změnil odvoláním napadené rozhodnutí správce daně, z obsahové stránky obou rozhodnutí je zřejmé, že v obou případech správní orgány neshledaly důvod pro vyhovění žádosti žalobkyně. Svévolným postupem, kterým došlo k jednostrannému posouzení podané žádosti a k přiřazení uplatněnému nároku k ustanovení § 254 daňového řádu, žalovaný fakticky znemožnil žalobkyni přiměřenou možnost přednést svou záležitost v odvolacím řízení za podmínku, jež ji nestaví do podstatně nevýhodnější situace. Uvedený postup žalovaného soud posoudil jako protiprávní zkrácení žalobkyně na jejích procesních právech, neboť v dané věci se nejednalo o obsahový nedostatek výrokové části prvostupňového rozhodnutí, který by bylo v tomto případě možno v odvolacím řízení bez újmy na právech účastníků řízení odstranit, ale o změnu právního názoru rozhodujícího správního orgánu, která měla za následek vydání pro žalobkyni nežádoucího překvapivého rozhodnutí, čímž došlo k porušení zásady dvojinstančnosti řízení před daňovými orgány.
88. Nad rámec uvedeného se pak městský soud obsírně vyjádřil k samotnému nároku žalobce, a to zejména pod body 31 a násl. rozsudku. Městský soud konkrétně uvedl: *„Žalobce pouze žádal, aby mu byl přiznán úrok z jedné konkrétní jistiny daňového přeplatku, s jehož vydáním správce daně nezákonně prodléval po dobu přibližně patnácti měsíců. Ve shodě s názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem není pro posouzení důvodnosti žádosti žalobce podstatné, že titulem pro vznik této jistiny byl (první) úrok. Ustanovení § 254 daňového řádu stanoví – z hlediska svého účelu – úrok z prodlení, pokud prodlení nastane na straně správce daně. Není pochyb, že v posuzovaném případě správce daně neoprávněně prodléval se zaplacením prvního úroku. Potom však daňový subjekt musí mít nárok na (druhý) úrok, jenž je do určité míry paušalizovanou náhradou škody, kterou kvůli prodlení správce daně daňový subjekt utrpěl. Přiznání úroku podle § 254 daňového řádu má tedy svůj nepopiratelný ekonomický účel: nahradit daňovému subjektu „cenu peněz“, s nimiž nemohl disponovat.“*

### **III. 4. Právní úprava – ustanovení daňového řádu ve znění účinném ke dni vydání přezkoumávaného rozhodnutí.**

89. Podle §106 odst. 1 písm. f), *správce daně rozhodnutím řízení zastaví, jestliže řízení se stalo bezpředmětným.*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

90. Podle § 121 odst. 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 nepřihlíží.*
91. Podle § 121 odst. 2, *v rozsahu, ve kterém bylo rozhodnutí vydané při správě daní přezkoumáno ve správním soudnictví, nelze nařídít přezkoumání rozhodnutí.*
92. Podle §124a, *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 kterém dojde ke změně právního názoru oproti zrušenému pravomocnému rozhodnutí krajského soudu.*
93. Podle § 155 odst. 2, *správce daně vrátí daňovému subjektu vratitelný přeplatek na základě žádosti daňového subjektu o vrácení vratitelného přeplatku, nebo pokud tak stanoví zákon. Správce daně vratitelný přeplatek nižší než 100 Kč daňovému subjektu vrátí jen ve výjimečných případech tak, aby byla zajištěna zásada hospodárnosti.*
94. Podle § 155 odst. 5, *je-li poukazován správcem daně vratitelný přeplatek na žádost po lhůtě stanovené v odstavci 3 nebo po lhůtě stanovené zákonem pro vrácení vratitelného přeplatku, který se vrací bez žádosti, náleží daňovému subjektu úrok z vratitelného přeplatku, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Tento úrok daňovému subjektu náleží ode dne následujícího po dni, ve kterém uplynula stanovená lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku, do dne jeho poukázání daňovému subjektu. Úrok se nepřizná, nepřesahuje-li 100 Kč. O výši úroku rozhodne správce daně bezodkladně po vrácení tohoto přeplatku; § 254 odst. 3 a 6 se použije obdobně.*
95. Podle § 254 odst. 1, *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 ubrazena 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.*
96. Podle § 254 odst. 3, *úrok přiznaný podle tohoto ustanovení správce daně předepíše na osobní daňový účet do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně zrušeno, změněno nebo prohlášeno za nicotné, anebo ode dne prohlášení neoprávněného vymáhání.*

### III. 5. Posouzení věci

97. Podstatou sporu je nárok žalobkyně na úhradu částky, která (dle názoru žalobkyně) jí náleží jako kompenzace za to, že v období od 1. 7. 2013 do 14. 10. 2016 nemohla disponovat s částkou 360 781 Kč a to z toho důvodu, že správce daně neuznal nárok žalobkyně na odpočet DPH, ačkoli žalobkyně nárok na tento odpočet měla. Nárok žalobkyně na částku vyplývá z rozhodnutí správce daně ze dne 14. 10. 2016, č. j. 7438434/16/2001-52525-108460, o výši úroku z neoprávněného jednání správce daně, ve

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

kterém žalobkyni přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu vztahující se k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období čtvrtého čtvrtletí roku 2011 na základě uvedeného rozsudku Městského soudu ve výši 360 781 Kč, a které, jak žalobkyně tvrdí, je pravomocné a vykonatelné a nebylo zákonným způsobem odklizeno.

98. Je tedy nutno rozlišit mezi nárokem žalobkyně na odpočet DPH a nároky žalobce vzniklé v důsledku toho, že tento odpočet byl uznán až žalovaným v odvolací fázi daňového řízení.
99. Předně městský soud uvádí, že daňový řád rozlišuje mezi úrokem z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu a úrokem z vratitelného přeplatku podle §155 daňového řádu.
100. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2017, č. j. 2 Afs 15/2017-23, platí, že:

*„I. Nárok na úrok z nadměrného odpočtu náležející za dobu prověřování přesahující tři měsíce od konce rozhodného období za situace, kdy správce daně vyměří nadměrný odpočet ve správné výši, a nedojde tedy k nezákonnému jednání správce daně, je třeba uplatnit podle § 155 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Pokud však při prověřování a hodnocení odpočtu dojde k pochybení správce daně a ten vydá rozhodnutí, které je následně z důvodu nezákonnosti zrušeno, změněno nebo prohlášeno nicotným, náleží daňovému subjektu úrok dle § 254 daňového řádu.*

*II. O úroku z vratitelného přeplatku dle § 155 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, se vydá rozhodnutí ve smyslu § 101 odst. 1 tohoto zákona. Z hlediska právní jistoty daňových subjektů a účinného přístupu k soudní ochraně je zásadní, aby se o existenci a výši nároku rozhodovalo na základě formalizovaného postupu.“*

101. V uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud uvedl: *„Jádrem kasační stížnosti tvoří otázka aplikovatelnosti rozsudku ve věci Kordárna na nyní projednávanou věc. Ještě před jejím zodpovězením je však nutné vymezit, čeho se žalobce v projednávané věci zásahovou žalobou domáhal.(...) Ustanovení § 254 odst. 1 stanoví, že 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.*
102. Z textu citovaného ustanovení je zřejmé, že daňový úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňovému subjektu může náležet pouze za období po vydání rozhodnutí, které bylo následně změněno. Úrok je hrazen za to, že vydané rozhodnutí bylo nezákonné (či nicotné) a na jeho základě daňový subjekt uhradil určitou částku (nebo mu v jeho důsledku nebyl vyplacen nadměrný odpočet – srov. výše citovaný odst. 44 Kordárny). Za období před vydáním tohoto rozhodnutí proto nepřichází přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně v úvahu.
103. 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

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

*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. (...)*

104. *Pro připsání úroku podle tohoto ustanovení je nutné naplnění podmínky, že došlo ke zrušení rozhodnutí správce daně z důvodu jeho nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně.*
105. *Ne každé rozhodnutí, které odvolací správní orgán změní či zruší, je změněno či zrušeno pro nezákonnost způsobenou správcem daně. Cílem správy daní je daň správně zjistit, stanovit a zabezpečit její úhradu. Zároveň daňové subjekty při správě daní mají povinnosti daň tvrdit a případně vůči správci daně svá tvrzení prokázat.*
106. *Z uvedeného plyne, že může nastat taková situace, v níž daňový subjekt v důsledku nesplnění povinnosti tvrdit a dokázat unese 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. (zvýrazněno soudem)*
107. *Nosný důvod pro aplikaci úroku dle § 254 v rozhodnutí Kordárna byl přitom právě závěr o tom, že vydaný platební výměr správce daně neuznávající část uplatněného nadměrného odpočtu byl změněn pro jeho nezákonnost (srov. odstavce 1, 41 a 42). Z tohoto důvodu bylo a je sporné, zda je možné institut úroku z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu rozhodnutí Kordárna v projednávané věci aplikovat.“*
108. *V souladu s citovanými závěry pak Městský soud v Praze v následujícím rozsudku ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6A 221/2013-100, konstatoval, že platební výměr nebyl žalovaným změněn z důvodu jeho nezákonnosti, ale v důsledku toho, že žalobkyně unesla důkazní břemeno až v odvolací fázi daňového řízení. Platí při tom, že v daňovém odvolacím řízení je důsledně uplatňován princip apelační, který nedává odvolacímu orgánu možnost zrušit rozhodnutí a vrátit věc správci daně prvního stupně k novému rozhodnutí. Náprava vad rozhodnutí i vad řízení, jež vydání daňového rozhodnutí předcházela, tak musí proběhnout v rámci odvolacího řízení.*
109. *Městský soud připomíná, že uvedený závěr plynoucí z rozsudku městského soudu ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6A 221/2013-100, jako správný aproboval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne č. j. 1 Afs 391/2017 – 24, v němž uvedl: „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.“*
110. *Ustanovení § 254 daňového řádu přiznává daňovému subjektu, vůči němuž bylo správcem daně vydáno rozhodnutí v nalézacím řízení, které bylo později zrušeno pro nezákonnost či nesprávný úřední postup nebo prohlášeno za nicotné, nárok na tzv. úrok z nesprávně*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

stanovené daně. K tomu, aby byla naplněna podmínka, podle níž daňovému subjektu tento úrok náleží, nepostačí jakékoli zrušení či změna rozhodnutí, ale musí k němu dojít v souvislosti s konstatací nezákonnosti původního rozhodnutí, která je způsobena pochybením na straně správce daně (ať už konáním, či nekonáním). Je tedy postihováno negativní jednání správce daně v rovině nalézací (při stanovení daně).

111. Oproti tomu přeplatek je dle § 154 daňového řádu *částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu*. Přeplatek je vymezen jako „*částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu*“. Jinými slovy by bylo možné přeplatek popsat jako částku převyšující v daném okamžiku všechny splatné platební povinnosti evidované v rámci jednoho osobního daňového účtu. Nemusí se nutně jednat pouze o „částku plateb“, neboť v určitých případech může přeplatek vzniknout jako výsledek nároku daňového subjektu na vyplacení určité částky (např. nadměrný odpočet u daně z přidané hodnoty). Tzn. k přeplatku může dojít i bez toho, aby ze strany daňového subjektu došlo k zaplacení určité částky (tj. k platbě).
112. Literatura rozlišuje mezi přeplatkem a vratitelným přeplatkem. Pokud jde vratitelný přeplatek (154 a 155 daňového řádu), platí že *pokud vznikne daňovému subjektu vratitelný přeplatek, vznikne mu současně i oprávnění disponovat s tímto přeplatkem. Tento vratitelný přeplatek správce daně, požádá-li o to daňový subjekt, převede na nedoplatek u jiného správce daně. Pro stanovení dne úhrady platí stejné pravidlo jako pro převedení přeplatku u téhož správce daně. Daňový subjekt může nově též žádat o přímé převedení svého vratitelného přeplatku na úhradu nedoplatku jiného daňového subjektu, a to u kteréhokoliv správce daně. Navrhovaná změna tak odstraňuje pochybnosti o tom, zda daňový subjekt může provést dispozici se svým vratitelným přeplatkem*.
113. *Dalším dispozičním oprávněním, které daňovému subjektu vzniká podle odst. 2 a 3 současně s vratitelným přeplatkem, je možnost požádat správce daně, aby mu tento přeplatek nebo jeho část vrátil. Správce daně je povinen tento vratitelný přeplatek, požádá-li o to daňový subjekt, vrátit ve lhůtě 30 dnů ode dne uplatnění požadavku*“. (zvýrazněno soudem) (ŠIMEK, Karel. § 155 (Žádost o vrácení vratitelného přeplatku). In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽÍŠKOVÁ. Daňový řád: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2025-5-23]. ASPI\_ID KO280\_2009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.)
114. Žalobkyně podala dne 18. 10. 2016 žádost, označenou jako „Žádost o úrok“ (podrobně viz bod 43–44 rozsudku), jíž se domáhala úroku z přeplatku dle § 254, § 253 odst. 3 daňového řádu.
115. Správce daně v rozhodnutí ze dne 15. 11. 2016, č. j. 8178411/16/2001-52525-108460, rozhodl o žádosti žalobkyně, jíž se žalobkyně domáhala úroku z vratitelného přeplatku vzniklého předepsáním úroku z neoprávněného jednání dle § 254 daňového řádu. V odvolání proti tomuto rozhodnutí žalobkyně (viz bod 52 a 53 rozsudku) zcela zjevně deklarovala, že se domáhá priznání úroku z úroku z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 daňového řádu. Rovněž je třeba konstatovat (ve spise není založeno a z podání žalobkyně, jakož i obsahu rozhodnutí nevyplývá), že by žalobkyně kdy žádala o vrácení vratitelného přeplatku. Ostatně správce daně vydal 14. 10. 2016 pod č. j. 7438434/16/2001-52525-108460, právě rozhodnutí o výši úroku z neoprávněného jednání

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

správce daně. Žalobkyni byl přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně ve výši 360 781 Kč.

116. Žalobkyni nikdy nevznikl nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 daňového řádu, neboť správce daně se ve vztahu k žalobkyni neoprávněného jednání nedopustil. Uvedený závěr plyne jednoznačně ze stěžejního rozsudku v dané věci, kterým je rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1 Afs 265/2016-33.
117. Žalobkyně od počátku neměla nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně, tento nárok nikdy nevznikl, a tedy orgány správy daní nebyly v prodlení. **Jelikož žalobkyně nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně neměla, nevznikl jí ani nárok na úrok z tohoto úroku a to za žádné období.**
118. Pokud měla žalobkyně za to, že na jejím daňovém účtu vznikl přeplatek, z obsahu spisu plyne, že nepožádala o použití tohoto přeplatku dle § 155 odst. 1 a 2 daňového řádu, či o jeho vrácení dle § 155 odst. 3 daňového řádu.
119. Správce daně zastaví řízení, jestliže se podání, kterým bylo řízení zahájeno, stalo bezpředmětným. Každé řízení musí mít svůj předmět, odpadne-li, není tím dán ani důvod k jeho dalšímu konání. Ust. § 124a daňového řádu reaguje na situaci, kdy nabytím právní moci rozsudku o kasační stížnosti správce daně Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu, kterým bylo zrušeno pravomocné rozhodnutí správce daně. 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).
120. V nyní řešené věci je situace odlišná, neboť správní soudy rozhodovaly o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správce daně spočívajícím v nekonání správce daně – nezaevidování úroku z neoprávněného jednání správce daně. Pro daný žalobní typ je charakteristické, že soud formuluje výrok rozhodnutí tak, aby vedl k tomu, že příslušný správní orgán nadále již nebude nečinný a že naopak učiní zákonem předepsaný úkon a že tento úkon bude mít zákonem stanovený obsah. (usnesení RS NSS 7 Aps 3/2008-98).
121. V rozsudku ze dne 13. 9. 2016, č. j. 6 A 221/2013-53, Městský soud v Praze přikázal žalovanému zaevidovat na osobní daňový účet žalobkyně úrok z neoprávněného jednání správce daně, a správce daně stanovil výši úroku rozhodnutím ze dne 14. 10. 2016. Rozsudek městského soudu byl posléze zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1 Afs 265/2016-33. Tím došlo k neúčinnosti rozhodnutí správce daně ze dne 14. 10. 2016, č. j. 7438434/16/2001-52525-108460, vydaného na základě prvního rozsudku.
122. Městský soud k řečenému dále uvádí, že ačkoliv citované ustanovení §124a mluví o zrušení pravomocného rozhodnutí krajského soudu, na jehož základě bylo správcem daně vydáno **nové rozhodnutí ve věci v souladu s právním názorem krajského soudu**, toto ustanovení nutno aplikovat i na situaci, kdy dojde ke zrušení pravomocného rozhodnutí krajského soudu, na jehož základě bylo správcem daně vydáno **první rozhodnutí ve věci v souladu s právním názorem krajského soudu, který rozhodoval o žalobě na ochranu proti nezákonnému zásahu spočívajícímu v nevydání rozhodnutí**. Opačný výklad, který zastává žalobkyně, by se mýlil s účelem tohoto ustanovení. V důvodové zprávě k zákonu č. 458/2011 Sb., který toto nové ustanovení zavedl se uvádí:

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

123. „*Navržené ustanovení, zařazené systematicky do pasáže věnované vztahu ke správnému soudnictví, má za cíl reagovat na možnou situaci, která nastane v případě, že dojde ke zrušení rozhodnutí správce daně na základě podané žaloby ve správním soudnictví. V takovém případě je ve smyslu § 78 soudního řádu správního věc vrácena k dalšímu řízení, přičemž správce daně je vázán právním názorem soudu vysloveným v rozhodnutí (rozsudku). Brojí-li následně správce daně v rámci správního soudnictví proti tomuto rozsudku kasační stížností, není zde zaručen nárok na odkladný účinek, tudíž je zde z jeho strany povinnost konat, tzn. vydat nové rozhodnutí ve věci v souladu s názorem krajského soudu. Ne vždy se totiž jeví jako žádoucí, aby správce daně s vydáním nového rozhodnutí vyčkával (fakticky přerušil dané řízení) až na výsledek řízení před Nejvyšším správním soudem. V případě, že výsledkem kasace bude zrušení rozsudku krajského soudu, na základě něhož bylo zrušeno rozhodnutí správce daně a následně vydáno nové rozhodnutí ve věci, navrhuje se úprava, která zakládá neúčinnost tohoto nového rozhodnutí ve věci ex lege. Eliminuje se tak v praxi sporná otázka, jakou validitu toto rozhodnutí má a jakým způsobem je nutné jej zlikvidovat. Důvodem, pro který Nejvyšší správní soud ruší kasační stížností napadený rozsudek, může být nejen vadný právní názor krajského soudu na aplikaci hmotného či procesního práva v dané věci, ale též procesní pochybení krajského soudu, k němuž došlo v řízení před soudem, aniž by pak nové rozhodnutí soudu nutně vedlo k jinému výroku a k vyslovení jiného právního názoru, jímž soud váže správce daně v dalším řízení....“*
124. Co se týče žalobkyní namítaným obdobím, za který byl úrok rozhodnutím ze dne 14. 10. 2016 přiznán, tedy delším obdobím, než o kterém rozhodoval Městský soud, soud uvádí, že tato skutečnost nemůže odůvodňovat názor, že toto ustanovení nelze použít. Pokud Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku rozhodl, že se nejednalo o neoprávněné jednání správce daně, tak úrok nemůže vzniknout za žádné období. (viz bod 114 a 115 tohoto rozsudku)
125. To, že se městský soud se v rozsudku ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6 A 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, ničeho nemění na uvedeném závěru.
126. Přezkum uvedeného rozhodnutí správce daně nemohl nařídit, jak vyplývá z citovaného § 121 odst. 2 daňového řádu.

### III. 6. Vypořádání žalobní argumentace

127. Pod body [1] a [2] žalobkyně shrnula dosavadní řízení s tím, že **předmětem odvolacího řízení byla žádost žalobkyně o přiznání úroku z částky 360 781 Kč** opožděně přiznaného rozhodnutím správce daně ze dne 14. 10. 2016. K tomu městský soud konstatuje, že skutečně správce daně vydal dne 14. 10. 2016 rozhodnutí o výši úroku z neoprávněného jednání správce daně, ve kterém žalobkyni přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu vztahující se k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období čtvrtého čtvrtletí roku 2011 na základě rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 13. 9. 2016, č. j. 6 A 221/2013–53, ve výši 360 781 Kč (viz bod 74 rozsudku). Předmětem řízení byl tedy ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu *úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě rozhodnutí o stanovení daně zrušeného následně z důvodu nezákonnosti, resp. z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně.*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

128. Pod bodem [3] žalobkyně namítá, že městský soud pod bodem 39 zrušujícího rozsudku uložil žalovanému požadovaný úrok přiznat.
129. Žalobkyně zřejmě míní rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26. 6. 2018, č. j. 11Af 30/2017-31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného správního orgánu ze dne 8. 6. 2017, č. j. 25993/17/5100-41458-710158. V bodu 39 rozsudku se uvádí: „Z výše uvedeného plyne, že závěry Soudního dvora ohledně povinnosti správce daně vyplatit za zadržovaný odpočet úroky, ze kterých vycházel Nejvyšší správní soud právě v rozsudku Kordárna, musí být aplikovány stejným způsobem i na situaci, kdy odpočet není vyplacen z důvodu nezákonného postupu správce daně. Ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu je proto třeba vykládat eurokonformním způsobem tak, že „částka, která byla daňovým subjektem uhrazena“ zahrnuje také částku nadměrného odpočtu, která mu v důsledku nezákonného postupu správce daně nebyla vyplacena“. Jinými slovy, lze žádat i úrok z úroku, pouze pokud tento úrok, z kterého je žádán další úrok se stal vratitelným přeplatkem jako v tomto případě. Soud v rozsudku 11 Af 30/2017 se však již nezabýval otázkou, nakolik se stal tento první úrok vratitelným přeplatkem. Tou se zabýval Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1 Afs 265/2016-33, který dospěl k závěru, že jelikož žalobkyně o tento první úrok nepožádala, nestal se vratitelným přeplatkem, a proto žalovaný zcela správně již úrok nevydal, pouze považoval v souladu s ust. §124a rozhodnutí o přiznání úroku za neúčinné.
130. Městský soud předně konstatuje, že § 78 odst. 1 s.ř.s. vyjadřuje jeden z klíčových principů správního soudnictví, totiž kasační princip. Správní soud může v případě důvodnosti žaloby proti rozhodnutí napadené správní rozhodnutí jen zrušit, nemůže ho však změnit nebo dokonce nahradit rozhodnutím vlastním. Soud musí rozhodnutí zrušit dokonce i tehdy, je-li z rozhodnutí soudu naprosto jasné, jak má správní orgán ve výsledku rozhodnout. Ani tehdy nemůže správní soud nahradit správní rozhodnutí svým vlastním rozsudkem.
131. Městský soud tedy v žádném případě nemohl uložit správci daně žalovanému povinnost úrok žalobci přiznat.
132. Městský soud se ztotožňuje se závěrem, že § 254 odst. 1 daňového řádu je třeba vykládat tak, že zahrnuje i nevyplacenou částku nadměrného odpočtu, která daňovému subjektu nebyla vyplacena, to ovšem v důsledku nezákonného postupu správce daně. K tomu, jak již bylo konstatováno opakovaně, v řešené věci nedošlo.
133. Nosný důvod pro aplikaci úroku dle § 254 v rozhodnutí Kordárna byl právě závěr o tom, že vydaný platební výměr správce daně neuznávající část uplatněného nadměrného odpočtu byl změněn pro jeho nezákonnost. Z rozsudku městského soudu ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6 A 221/2013-100, výslovně vyplývá, že na případ žalobkyně nelze aplikovat rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci Kordárna. V daném případě se nejednalo o neoprávněné jednání správce daně ve smyslu ustanovení § 254 daňového řádu, a tedy se nejednalo o nezákonný zásah žalovaného. (bod 74 tohoto rozsudku).
134. Pod bodem [4] žaloby žalobkyně odkazuje na napadené rozhodnutí s tím, že se městský soud zmýlil, když vyšel z mylného předpokladu, že se žalobkyně domohla přiznání částky 360 781 Kč úspěšnou zásahovou žalobou.
135. Podaná zásahová žaloba byla nejprve úspěšná, neboť jí městský soud rozsudkem ze dne 13. 9. 2016, č. j. 6 A 221/2013-53, vyhověl, avšak v po proběhlém řízením včetně řízení

před Ústavním soudem je nutno konstatovat, že původní zásahová žaloba úspěšná nebyla; k tomu viz bod 9 a 10 tohoto rozsudku.

136. Žalobkyně dále namítá [5], že žalovaný mohl proti rozsudku ze dne 26. 6. 2018, č. j. 11Af 30/2017-31, podat kasační stížnost. Pokud tak neučinil, je rozsudkem, i kdyby byl věcně nesprávný, vázán; k tomu odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2007, č. j. 1 Afs 89/2006-79.
137. Žalovaný nepochybně kasační stížnost podat mohl. Rozsudkem je vázán. Městský soud zrušil rozhodnutí žalovaného, neboť shledal, že došlo k porušení procesních práv žalobkyně (viz bod 79 a 80 tohoto rozsudku). Žalovaný neumožnil žalobkyni, aby se před vydáním rozhodnutí o odvolání mohla vyjádřit k záměru žalovaného posoudit žádost žalobkyně ze dne 18. 10. 2016 jako žádost o úrok podle § 254 daňového řádu, a tím znemožnil žalobkyni přednést svou záležitost v odvolacím řízení za podmínek, jež jej nestaví do podstatně nevýhodnější situace.
138. Je pravdou, že v dalším řízení žalovaný žalobkyni opět neumožnil vyjádřit se před vydáním rozhodnutí, nicméně napadené rozhodnutí je procesní, nikoli meritorní povahy a postupem žalovaného do procesních práv žalobkyně tentokrát již zasaženo nebylo.
139. Pokud má žalobkyně za to, že z další části odůvodnění rozsudku plyne její přímý nárok na přiznání úroků, pak se mylí. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 1. 7. 2015, č. j. 5 Afs 91/2012-41, v bodu 47 vyslovil, *„jestliže krajský soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku právní názor, kterým je správní orgán vázán (a neshledal jím žalobní námitku důvodnou), znamená to, že správní orgán v navazujícím řízení nemůže posouzení této otázky změnit (vyjma případů, kdy dojde ke změně skutkového či právního stavu.“*
140. V odvolacím řízení došlo k zásadní změně právního stavu, plynoucího z opačného právního názoru, který zaujal kasační soud. Rozhodnutím ze dne 14. 10. 2016 správce daně přiznal žalobkyni částku 360 781 Kč jako úrok z neoprávněného jednání správce daně vázán právním názorem městského soudu. Následně městský soud vyslovený právní názor změnil tak, že žalobkyně na úrok z neoprávněného jednání správce daně nemá, neboť správce daně nejednal nezákonně.
141. Pokud žalobkyně žalobní námitkou myslí to, že správce daně byl vázán právním názorem vysloveným Městským soudem v Praze v rozsudku ze dne 26. 6. 2018, č. j. 11Af 30/2017-31, konkrétně v bodu 31 (citovaným v bodu 80 tohoto rozsudku) v tom smyslu, že správce daně je povinen žalobkyni přiznat úrok z částky 360 781 Kč, pak je tato žalobní argumentace chybná. Jak soud již vysvětlil, rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 6. 2017 bylo zrušeno z důvodu vadného procesního postupu žalovaného a žalovaný byl vázán právním názorem soudu, jak v dalším řízení postupovat. Jelikož však došlo k zásadní změně právního stavu (bylo postaveno najisto, že žalobkyně nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu nemá), není vadou řízení, pokud žalovaný ve věci rozhodl, aniž by umožnil žalobkyni se vyjádřit.
142. Žalobkyně se odvolává na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2007, č. j. 1Afs 89/2006-79, který se týká prominutí daně z převodu nemovitostí a na projednávanou věc nedopadá [bod 5 věta třetí žaloby].
143. Pod body [6] a [7] žaloby žalobkyně shrnuje, že rozsudkem ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6 A 221/2013-100, bylo rozhodnuto, že nepředepsání úroku z neoprávněného jednání správce daně za období od 1. 4. 2012 do 25. 6. 2013, není nezákonný zásah.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

144. Žalobkyně namítá, že správce daně mohl dát podnět k přezkoumání rozhodnutí bod [8] ze dne 14. 10. 2016 podle § 121 daňového řádu. Jak soud již shora vysvětlil, rozhodnutí správce daně ze dne 14. 10. 2016 se stalo neúčinným v důsledku rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 19. 9. 2017, č.- j. 6A 221/2013-100. V rozsahu, ve kterém bylo rozhodnutí vydané při správě daní přezkoumáno ve správním soudnictví, pak podle § 121 odst. 2 daňového řádu, nelze nařídit přezkoumání rozhodnutí. Úrok je příslušenstvím daně, které sleduje osud daně (§ 2 odst. 5). Úrok z úroku (jehož se žalobkyně domáhá) nutně sleduje osud daně, resp. jejího příslušenství. Aniž by bylo nezbytné odklidit rozhodnutí správce daně ze dne 14. 10. 2016, žalobkyně na úrok nárok nemá; pokud totiž žalobkyni nikdy nevzniklo právo na úrok z neoprávněného jednání správce daně, nevznikl jí ani nárok na úrok z tohoto úroku.
145. Podmínky pro nařízení přezkumného řízení nebyly dány, neboť rozhodnutí nebylo vydáno v rozporu s právním předpisem, ale v souladu s rozsudkem soudu, který byl následně zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu.
146. Pokud žalobkyně pod body [9], a [10] dovozuje, že má i nadále právo na zaplacení částky 360 781 Kč a úroku z této částky, domáhá se tím plnění, na které jí nárok nikdy nevznikl. Jinak řečeno, žalobkyně nemá nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně a ani na úrok z tohoto úroku ani za období ode dne 26. 6. 2013 do dne 19. 8. 2013.
147. Pod body [11], [12] a [13] žaloby žalobkyně setrvává na tom, že její nárok plyne z rozsudku Městského soudu v Praze ze dne ze dne 26. 6. 2018, č. j. 11Af 30/2017-31; městský soud dále konstatuje, že závazný je právní názor vyslovený soudem, nikoli odůvodnění, které není exekučním titulem. Pro posouzení věci je rozhodný právní závěr vyslovený Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1AFs 265/2016-36, kterým byl posouzen nárok žalobkyně na úrok z neoprávněného jednání správce daně jako takový.
148. Pod bodem 29 a 30 uvedeného rozsudku Nejvyšší správní soud uvádí: *„Ne každé rozhodnutí, které odvolací správní orgán změní či zruší, je změněno či zrušeno pro nezákonnost způsobenou správcem daně. Cílem správy daní je daň správně zjistit, stanovit a zabezpečit její úhradu. Zároveň daňové subjekty při správě daní mají povinnosti daň tvrdit a případně vůči správci daně svá tvrzení prokázat.*
149. *Z uvedeného plyne, že 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.“*
150. Městskému soudu nezbývá než k žalobní argumentaci zopakovat, že pokud **žalobkyni nevznikl nárok na samotný úrok z neoprávněného jednání, neboť správce daně se nezákonného jednání nedopustil, nemohl jí vzniknout nárok ani na úrok z tohoto úroku.** Pokud žalobkyni tento nárok nevznikl, nemůže úrok z tohoto úroku požadovat, a to bez ohledu na existenci rozhodnutí správce daně ze dne 14. 10. 2016. Proto se na postavení žalobkyně sice závěry rozsudku ze dne 26. 6. 2018, č. j. 11 Af 30/2017-31, vztahují, „úrok z úroku“ je možný, pouze však za situace, že se jedná o úrok z neoprávněného jednání správce daně, k níž však, v důsledku rozsudku ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6 A 221/2013-100,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

nedošlo. Z odůvodnění tohoto rozsudku vyplývá, že 11. senát přezkoumal procesní postup správce daně, a zabýval se hlavně druhou podmínkou přiznání úroku, tedy zda je možné přiznat „úrok z úroku z neoprávněného jednání“. Žalovaný byl vázán jeho závěry. Otázku, zda vznikl nárok na úrok z neoprávněného jednání, řešil ke dni vydání rozhodnutí žalovaného, které přezkoumával, tedy rozhodnutí ze dne 8. 6. 2017, č. j. 25993/17/5100-41458-710158. K tomuto dni však rozhodnutí o nároku na úrok z neoprávněného jednání bylo stále účinné. Až vydáním rozsudku ze dne 19. 9. 2017, č.j. 6 A 221/2013–100 se toto rozhodnutí stalo neúčinným. Na základě právní moci rozsudku městského soudu ze dne 19. 9. 2017, č. j. 6 A 221/2013–100, se rozhodnutí správce daně ze dne 14. 10. 2016, č. j. 7438434/16/2001-52525-108460, stalo neúčinným podle § 124a daňového řádu. K této skutečnosti tak musel přihlídnout žalovaný a žalobkyni tak úrok z úroku z neoprávněného jednání správce daně nemohl přiznat, a to za žádné období.

151. Soud se rovněž zabýval tím, zda za situace, kdy předmětem řízení byla žádost žalobkyně o úrok z úroku z neoprávněného jednání, přičemž ale o neoprávněné jednání správce daně nešlo, a tím nárok na úrok z něj nevznikl, kvůli čemuž nebylo zrušeno rozhodnutí o přiznání úroku ze dne 14. 10. 2016, které se stalo neúčinné, je či není odpadnutím předmětu řízení, a zda by tedy zde nebyl důvod pro meritorní rozhodnutí o žádosti žalobkyně, tedy meritorní rozhodnutí o nepřiznání úroku z úroku. Jelikož však žalobkyně tuto vadu rozhodnutí nenamítala a jelikož zrušení žalobou napadeného rozhodnutí nemůže vést k přiznání úroku z úroku, soud tuto úvahu dále nerozvádí a z tohoto důvodu rozhodnutí žalovaného nezrušuje.

#### IV.

#### Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

152. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobkyně zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobkyní nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.
153. 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

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

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 4. červen 2025

JUDr. Slavomír Novák v.r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.