



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudkyň Mgr. Ivety Postulkové a JUDr. Petry Kamínkové ve věci

žalobkyně: **B. P.**, narozena dne X
bytem X
zastoupena společností s daňovým poradenstvím AUDAKA s.r.o.,
IČO: 64939090, sídlem Husitská 344/63, 130 00 Praha 3

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 6. 2023, č. j. 17904/23/5100-41453-712932,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

1. Podanou žalobou se žalobkyně domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým žalovaný výrok rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též „*správce daně*“) ze dne 11. 3. 2016, č. j. 256388/16/2001-51523-109852 (dále též „*prvostupňové rozhodnutí*“) ve znění: „*Shora uvedený správce daně Vámi podanou žádost o přiznání úroku podle ustanovení § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) zamítá*“ nahradil textem: „*Shora uvedenému daňovému subjektu B. P., DIČ:*

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

X, dodatečně náleží v souvislosti se správcem daně zaviněným přeplatkem na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2001 až 3. čtvrtletí roku 2003 úrok dle § 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, a úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu (ve znění účinném do 31. 12. 2020), a to v celkové výši 333 Kč.“

2. Městský soud v Praze ve věci již rozhodoval. Rozsudkem ze dne 19. 11. 2024 č. j. 3 Af 10/2023-69 napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Ke kasační stížnosti žalovaného Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 22. 5. 2025 č. j. 3 Afs 260/2024-26 rozsudek Městského soudu v Praze zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, blíže je uvedeno pod bodem 20. a násl. tohoto rozsudku. Pro věc jsou podstatné tyto skutečnosti:
3. Dne 24. 3. 2005 Finanční úřad pro Prahu 1 (jako správce daně) na základě výsledků daňové kontroly doměřil dodatečnými platebními výměry žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2001 až 3. čtvrtletí 2003 v celkové výši 279 306 Kč. Proti nim žalobkyně brojila odvoláními, která Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu (dále též „finanční ředitelství“) zamítlo rozhodnutími ze dne 8. 3. 2006. Proti rozhodnutím finančního ředitelství ze dne 8. 3. 2006 brojila žalobkyně žalobou, kterou Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 18. 12. 2008 č. j. 6 Ca 127/2006-82 zamítl. Ke kasační stížnosti žalobkyně rozhodl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 28. 8. 2009 č. j. 7 Afs 62/2009-112 tak, že rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 18. 12. 2008 č. j. 6 Ca 127/2006-82 zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 26. 10. 2009 č. j. 6 Ca 127/2006-128 rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 8. 3. 2006 zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.
4. Ve dnech 24. 2. 2011 a 24. 3. 2011 finanční ředitelství vydalo 11 rozhodnutí, jimiž změnilo či zrušilo dodatečné platební výměry ze dne 24. 3. 2005, takto:
 - rozhodnutím ze dne 24. 2. 2011 č. j. 2091/11-1300-108624 byl zrušen dodatečný platební výměr č. j. 79089/05/001912/7347 a zastaveno řízení, rozhodnutí bylo doručeno dne 28. 2. 2011;
 - rozhodnutím ze dne 24. 2. 2011 č. j. 2217/11-1300-108624 byl zrušen dodatečný platební výměr č. j. 79111/05/001912/7347 a zastaveno řízení, rozhodnutí bylo doručeno dne 28. 2. 2011;
 - rozhodnutím ze dne 24. 2. 2011 č. j. 2216/11-1300-108624 byl zrušen dodatečný platební výměr č. j. 79115/05/001912/7347 a zastaveno řízení, rozhodnutí bylo doručeno dne 28. 2. 2011;
 - rozhodnutím ze dne 24. 2. 2011 č. j. 2215/11-1300-108624 byl zrušen dodatečný platební výměr č. j. 79140/05/001912/7347 a zastaveno řízení, rozhodnutí bylo doručeno dne 28. 2. 2011;
 - rozhodnutím ze dne 24. 3. 2011 č. j. 2214/11-1300-108624 byl změněn dodatečný platební výměr č. j. 79160/05/001912/7347, rozhodnutí bylo doručeno dne 25. 3. 2011;
 - rozhodnutím ze dne 24. 3. 2011 č. j. 3612/11-1300-108624 byl změněn dodatečný platební výměr č. j. 79134/05/001912/7347, rozhodnutí bylo doručeno dne 25. 3. 2011;
 - rozhodnutím ze dne 24. 3. 2011 č. j. 3613/11-1300-108624 byl změněn dodatečný platební výměr č. j. 79129/05/001912/7347, rozhodnutí bylo doručeno dne 25. 3. 2011;
 - rozhodnutím ze dne 24. 3. 2011 č. j. 3614/11-1300-108624 byl změněn dodatečný platební výměr č. j. 79120/05/001912/7347, rozhodnutí bylo doručeno dne 25. 3. 2011;
 - rozhodnutím ze dne 24. 3. 2011 č. j. 3615/11-1300-108624 byl změněn dodatečný platební výměr č. j. 79102/05/001912/7347, rozhodnutí bylo doručeno dne 25. 3. 2011;

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

- rozhodnutím ze dne 24. 3. 2011 č. j. 3616/11-1300-108624 byl změněn dodatečný platební výměr č. j. 79067/05/001912/7347, rozhodnutí bylo doručeno dne 25. 3. 2011 a
 - rozhodnutím ze dne 24. 3. 2011 č. j. 3478/11-1300-108624 byl změněn dodatečný platební výměr č. j. 79032/05/001912/7347, rozhodnutí bylo doručeno dne 25. 3. 2011.
5. Dne 25. 5. 2010 žalobkyně požádala o vrácení přeplatku na DPH za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2001 až 3. čtvrtletí 2003 s příslušenstvím. Dne 12. 8. 2010 Finanční úřad pro Prahu 1 rozhodnutím č. j. 266404/10/001913105303 žádost žalobkyně zamítl z důvodu neexistence vratitelného přeplatku podle § 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „zákon o správě daní“). Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně odvolání, o kterém rozhodlo finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 13. 12. 2010 č. j. 15081/10-1500-106054 tak, že odvolání zamítlo. Proti tomuto rozhodnutí žalobkyně brojila žalobou, které Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 26. 3. 2015 č. j. 6 Af 6/2011-37 vyhověl a rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 13. 12. 2010 č. j. 15081/10-1500-106054 zrušil. O kasační stížnosti žalovaného rozhodl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 2. 3. 2016 č. j. 6 Afs 103/2015-61 tak, že ji zamítl. Dne 9. 11. 2015 žalovaný rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 1 ze dne 12. 8. 2010 č. j. 266404/10/001913105303 zrušil a řízení zastavil.
 6. Dne 26. 7. 2011 pod č. j. 313732/11/001913105303 byla žalobkyně Finančním úřadem pro Prahu 1 vyzooměna o převedení přeplatku z úřední povinnosti tak, že přeplatek na DPH vykázaný ke dni 27. 6. 2011 ve výši 152 909 Kč se převádí na úhradu nedoplatku daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků vykázaného ke dni 27. 6. 2011 ve výši 11 781 Kč, kdy se přeplatek převádí částkou 43,56 Kč se dnem úhrady 30. 4. 2010, částkou 316,44 Kč se dnem úhrady 21. 7. 2010, částkou 1 305 Kč se dnem úhrady 21. 8. 2010, částkou 1 275 Kč se dnem úhrady 21. 9. 2010, částkou 1 275 Kč se dnem úhrady 21. 10. 2010, částkou 3 501 Kč se dnem úhrady 9. 11. 2010, částkou 1 515 Kč se dnem úhrady 23. 11. 2010, částkou 1 275 Kč se dnem úhrady 21. 12. 2010, částkou 683 Kč se dnem úhrady 21. 1. 2011 a částkou 592 Kč se dnem úhrady 21. 1. 2011. Dále se převádí na úhradu nedoplatku daně z příjmů fyzických osob podávajících příznání vykázaného ke dni 27. 6. 2011 ve výši 24 500 Kč se dnem úhrady 16. 12. 2010. A dále se převádí na úhradu nedoplatku daně silniční vykázaného ke dni 27. 6. 2011 ve výši 1 800 Kč se dnem úhrady 1. 2. 2011.
 7. Dne 9. 8. 2011 Finanční úřad pro Prahu 1 vydal vyzooměnění č. j. 367313/11/001913105303, č. j. 367331/11/001913105303, č. j. 367378/11/001913105303, č. j. 367409/11/001913105303, č. j. 367451/11/001913105303, č. j. 367498/11/001913105303, č. j. 367608/11/001913105303, č. j. 367713/11/001913105303, č. j. 367802/11/001913105303, č. j. 367846/11/001913105303, č. j. 367906/11/001913105303, č. j. 368415/11/001913105303, č. j. 368426/11/001913105303, č. j. 368435/11/001913105303, č. j. 368443/11/001913105303 a č. j. 368452/11/001913105303, jimiž žalobkyni přiznal nárok na úrok podle § 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále též „daňový řád“), v celkové výši 41 186,28 Kč.
 8. Dne 20. 11. 2015 byla správci daně doručena „žádost o přiznání úroků“ datovaná dnem 2. 11. 2015 (dále též „žádost ze dne 20. 11. 2015“), v ní žalobkyně uvedla: „Rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 9. 11. 2015, č. j.: 36978/15/5300-22444-704601 bylo zrušeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 1 ze dne 12.08.2010, č. j.: 266404/10/001913105303. Nadřizovaný správce daně zkonstatoval v bodě 17., že ke dni podání žádosti o vrácení existoval na ODÚ daňového subjektu přeplatek ve výši 140.988,- Kč, který správce daně nezákonně nevrátil. Stalo se tak až později, jak popisuje nadřizovaný správce daně v bodech 19. až 21. Daňový subjekt proto žádá o přiznání úroku podle § 64 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb. ve spojení s ust. § 264 odst. 10 daňového řádu a zaslání jeho vyčíslení.“

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

9. Prvostupňovým rozhodnutím (ze dne 11. 3. 2016 č. j. 256388/16/2001-51523-109852) správce daně žádost žalobkyně ze dne 20. 11. 2015 zamítl. V odůvodnění konstatoval: „Dne 20. 11. 2015 byla výše uvedenému správci daně doručena žádost o přiznání úroků podle ust. § 254 daňového řádu“. Dále uvedl, že nárok na úrok podle § 254 daňového řádu byl žalobkyni přiznán na základě „Přiznání nároku na úrok“ ze dne 9. 8. 2011 č. j. 367313/11/001913105303, č. j. 367331/11/001913105303, č. j. 367378/11/001913105303, č. j. 367409/11/001913105303, č. j. 367451/11/001913105303, č. j. 367498/11/001913105303, č. j. 367608/11/001913105303, č. j. 367713/11/001913105303, č. j. 367802/11/001913105303, č. j. 367846/11/001913105303, č. j. 367906/11/001913105303, č. j. 368415/11/001913105303, č. j. 368426/11/001913105303, č. j. 368435/11/001913105303, č. j. 368443/11/001913105303 a č. j. 368452/11/001913105303, a to v celkové výši 41 186,28 Kč. Proti prvostupňovému rozhodnutí podala žalobkyně odvolání.
10. Dne 19. 2. 2019 žalovaný rozhodnutím č. j. 7282/19/5100-41453-712277 (dále též „rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 2. 2019“) podané odvolání zamítl a prvostupňové rozhodnutí potvrdil. Dovedl, že lhůta pro placení daně, resp. lhůta pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně již uplynula a nelze rozhodovat o nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně, pokud právo na přiznání tohoto úroku zaniklo.
11. Proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 2. 2019 č. j. 7282/19/5100-41453-712277 podala žalobkyně žalobu, jíž Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 28. 4. 2022 č. j. 9 Af 15/2019-34 vyhověl, rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 2. 2019 zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Městský soud v Praze konstatoval, že správní orgány rozhodovaly o jiném předmětu řízení, než jak jej vymezila žalobkyně v žádosti ze dne 20. 11. 2015, neboť vedly řízení a rozhodovaly o úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu, ačkoli žalobkyně ve své žádosti ze dne 20. 11. 2015 požadovala přiznání úroku z pozdě vráceného přeplatku dle § 64 odst. 6 zákona o správě daní ve spojení s § 264 odst. 10 daňového řádu. Rozhodnutí tudíž zrušil pro vady řízení podle § 78 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, (dále též „s. ř. s.“) ve spojení s § 76 odst. 1 písm. b), c) s. ř. s. Proti tomuto rozsudku brojil žalovaný kasační stížností, o níž rozhodl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 26. 1. 2023 č. j. 7 Afs 135/2022-28 tak, že ji zamítl. Nejvyšší správní soud se ztotožnil s právním názorem Městského soudu v Praze s tím, že to byl již správce daně, kdo rozhodoval o jiném předmětu řízení. Podle Nejvyššího správního soudu: „Správce daně sice uvedl ve svém rozhodnutí ze dne 11. 3. 2016, že zamítá žádost žalobkyně o přiznání úroků podle § 254 daňového řádu, avšak z jeho postupu je zřejmé, že se jednalo spíše o chybu ve vyjádření. Správce daně zamítl žádost žalobkyně o úrok proto, že jí již v mezichase přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu. Jakékoli další nároky žalobkyně na úroky v souvislosti s vrácením doměřené DPH a jejího příslušenství podle všeho považoval za neopodstatněné. Správce daně tedy neviděl prostor pro přiznávání jakýchkoli dalších úroků za období od podání žádosti o vrácení přeplatku ze dne 25. 5. 2010 do data skutečného vrácení přeplatku, k němuž došlo zčásti použitím tohoto přeplatku na úhradu daňových nedoplatků žalobkyně a ve zbytku vrácením žalobkyni dne 10. 8. 2011 (bod 21 rozhodnutí stěžovatele ze dne 9. 11. 2015). I za tuto dobu byl totiž žalobkyni přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně. Jinými slovy, správce daně zjevně vycházel z logiky, že tutéž částku nelze po stejné období úročit jak úrokem z neoprávněného jednání správce daně, tak úrokem z pozdě vráceného přeplatku. Ke škodě věci ovšem správce daně tento myšlenkový postup nevyjevil v rozhodnutí ze dne 11. 3. 2016, jímž zamítl žádost žalobkyně ze dne 20. 11. 2015, ale teprve ve stanovisku k odvolání žalobkyně proti rozhodnutí ze dne 11. 3. 2016. Současně v tomto

stanovisku správce daně připustil, že přiznaný úrok z neoprávněného jednání správce daně nebyl vypočten z celé částky přeplatku ve výši 140 988 Kč, neboť nebyl přiznán z částek, které byly použity na úhradu nedoplatků. Žalobkyni tak podle něj skutečně náležel ještě úrok z pozdě vráceného přeplatku, a to z částky, která nebyla úročena úrokem z neoprávněného jednání správce daně a současně byla použita na úhradu nedoplatků splatných po dni, v němž uplynula lhůta pro vrácení přeplatku, který správce daně stanovil na 24. 6. 2010 (30 dní po podání žádosti žalobkyně ze dne 25. 5. 2010). Byl to tedy až žalovaný, kdo rozhodoval o zcela jiném předmětu řízení. Nezabýval se totiž vůbec nárokem žalobkyně na úrok z vratitelného přeplatku podle § 64 odst. 6 ZSDP.“

12. Napadeným rozhodnutím (ze dne 6. 6. 2023 č. j. 17904/23/5100-41453-712932) žalovaný změnil prvostupňové rozhodnutí tak je citováno shora pod bodem 1. tohoto rozsudku. V odůvodnění (na straně 8) uvedl, že žalobkyni již byl přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně v souvislosti se změnou a zrušením dodatečných platebních výměrů, kterými byla doměřena DPH za jednotlivá zdaňovací období od 1. čtvrtletí roku 2001 do 3. čtvrtletí roku 2003. Považuje za vyloučené, aby žalobkyni byl na základě totožných skutkových okolností a za stejné období přiznán další úrok, který plní obdobnou funkci. Žalobkyni však nebyl přiznán úrok z celé částky, na který měla nárok. Ke dni podání žádosti o vrácení vratitelného přeplatku ze dne 25. 5. 2010 správce daně měl evidovat na osobním daňovém účtu žalobkyně přeplatek ve výši 140 988 Kč (viz rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 11. 2015 č. j.: 36978/15/5300-22444-704601). Správce daně měl podle § 64 odst. 4 zákona o správě daní žalobkyni na základě její žádosti ze dne 25. 5. 2010 ve lhůtě 30 dnů od obdržení této žádosti přeplatek buď vrátit, anebo jej použít na úhradu jiných jejích nedoplatků. Poslední den této lhůty přitom připadl na 24. 6. 2010. Správce daně použil část tohoto přeplatku na úhradu jiných nedoplatků s datem úhrady po 24. 6. 2010, tedy po marném uplynutí lhůty dle § 64 odst. 4 zákona o správě daní. Z částky takto pozdě použitých přeplatků přitom žalobkyni dosud nebyl přiznán úrok, přestože na ně dopadá § 64 odst. 6 zákona o správě daní. Úročenou částkou je v daném případě přeplatek, který měl správce daně podle § 64 odst. 4 zákona o správě daní žalobkyni na základě její žádosti ze dne 25. 5. 2010 ve lhůtě 30 dnů od obdržení této žádosti buď vrátit, anebo jej použít na úhradu jiných jejích nedoplatků, a to v rozsahu, za který dosud nebyl přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu. První den úročení představuje 25. 6. 2010, kdy marně uplynula lhůta pro splnění této povinnosti. Výše úrokové sazby vychází s ohledem na datum vzniku vratitelného přeplatku z § 64 odst. 6 zákona o správě daní ve znění účinném do 31. 12. 2006, který odvolací orgán aplikoval na základě přechodného ustanovení § 264 odst. 10 daňového řádu. Jelikož k použití části přeplatku na úhradu nedoplatků (resp. splatné daně) došlo až za účinnosti daňového řádu, tedy po 31. 12. 2010, náleží žalobkyni od 1. 1. 2011 (včetně) do dne jejich použití úrok z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu (ve znění účinném do 31. 12. 2020).
13. Proti napadenému rozhodnutí brojí žalobkyně podanou žalobou.
14. Žalobkyně namítá, že příslušný úrok jí dosud nebyl přiznán, neboť rozhodnutí uvedená v prvostupňovém rozhodnutí, kterými jí správce daně nějaké úroky údajně přiznal, jí nebyla dosud doručena. Písemnosti označené žalovaným v bodě 6 napadeného rozhodnutí (soud je popsal pod bodem 7. tohoto rozsudku, pozn. soudu) nemohou materiálně zakládat odškodnění žalobkyně, protože o úroku podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní se vydává rozhodnutí, které by muselo být žalobkyni doručeno, což se i podle tvrzení žalovaného nestalo. Žalovaný tvrdil, že písemnosti uvedené v bodě 6 napadeného rozhodnutí nejsou

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

rozhodnutími, ale jen vyrozuměními a nebyla povinnost správce daně je řádně doručit, protože předepsání úroku podle § 254 daňového řádu je toliko faktickým úkonem. Označené písemnosti správce daně jsou však rozhodnutími, což plyne z jejich obsahu, a pokud nebyla doručena, nemohl nastat v nich předvídaný účinek. Žalovaný má proto povinnost žalobkyni přiznat úrok. Žalobkyně byla nedoručením označených rozhodnutí správce daně připravena o možnost proti nim brojit opravným prostředkem, což měl žalovaný napravit v odvolacím řízení, když jimi prokazuje, že úrok žalobkyni neposkytne.

15. Dále žalobkyně tvrdí, že žalovaný provedl v odvolacím řízení dokazování, jehož výsledkem je posouzení písemností předestřených žalobkyní v odvolání jako písemností nemajících povahu rozhodnutí. Žalovaný porušil § 115 odst. 2 daňového řádu, když žalobkyni neseznámil před vydáním napadeného rozhodnutí se zjištěnými skutečnostmi a jejich právním hodnocením. V důsledku toho nemohla žalobkyně v odvolacím řízení namítat, že označené písemnosti správce daně jsou rozhodnutími a že nebyly doručeny.
16. Podle žalobkyně jsou závěry žalovaného v rozporu s právními názory, kterými žalovaného zavázal Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 28. 4. 2022 č. j. 9 Af 15/2019-34, a Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 26. 1. 2023 č. j. 7 Afs 135/2022-28, a to, že žalobkyně má být odškodněna úrokem podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní, a nikoliv úrokem podle § 254 daňového řádu. Žalobkyně v žádosti požadovala poskytnutí úroku podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní, čehož se jí nedostalo, je přitom zcela nerozhodné, že se správce daně pokusil obsahem vyrozumění, která žalobkyni nebyla nikdy řádně doručena, sdělit, že předepsal úrok podle § 254 daňového řádu, který předepsat neměl. Žalobkyni nebyl poskytnut úrok podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní v rozsahu, v jakém ho požadovala v odvolání, proto je napadené rozhodnutí nezákonné.
17. Žalovaný v písemném vyjádření navrhl žalobu zamítnout jako nedůvodnou. Nesouhlasí, že by konstatování faktu, že již dříve byl předepsán úrok z neoprávněného jednání správce daně, o čemž byla žalobkyně materiálně zpravena, když do vlastních rukou převzala zásilku obsahující předmětná vyrozumění, předcházelo jakékoli dokazování. Jednalo se o okolnost známou správci daně i žalobkyni ze správy jejích daní. Odvolací námitka, že žalobkyni dosud nebyl žádný úrok přiznán, když předmětná vyrozumění nebyla doručena k rukám zástupce žalobkyně, byla vypořádána konstatováním, že přiznání a předepsání úroku je faktickým úkonem správce daně a že úrok byl přiznán a skutečně předepsán na osobní daňový účet žalobkyně. Zákonem správci daně neukládá povinnost o přiznání a předpisu úroku vydat rozhodnutí. Je evidentní, že žalovaný pouze reagoval na odvolací námitku, a to sdělením důvodů, pro které s žalobkyní nesouhlasí, což není situace, která by aktivovala jeho procesní povinnost vyplývající z § 115 odst. 2 daňového řádu.
18. Dále žalovaný konstatoval, že z rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 4. 2022 č. j. 9 Af 15/2019-34 a rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2023 č. j. 7 Afs 135/2022-28 plyne, že nebyl přezkoumáván samotný nárok žalobkyně, bylo pouze řečeno, že se má žalovaný v dalším řízení zabývat nárokem, který žalobkyně požadovala. Závěr prezentovaný žalobkyní, že má z rozsudků jasně plynout, že správce daně, potažmo žalovaný nesměli přiznat úrok z neoprávněného jednání správce daně, se z předmětných rozsudků nepodává. Žalovaný v souladu s rozsudky Městského soudu v Praze a Nejvyššího správního soudu napravit vadu, již bylo zasaženo předchozí řízení, a dále v souladu s východiskem Nejvyššího správního soudu posoudil případnou překážku prekluze lhůty pro vrácení přeplatku.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

19. Žalovaný uvedl, že v dané věci se nejednalo o přezkoumání správnosti a zákonnosti postupu správce daně při přiznání a předepsání úroku z neoprávněného jednání správce daně v roce 2011. Podstatou věci mělo být posouzení nároků vzniklých v souvislosti s vrácením přeplatků. V této věci pak bylo nutno vzít v potaz již přiznané nároky, neboť nelze v návaznosti na jednu skutečnost přiřknout za stejnou dobu dva, svou povahou obdobné nároky. Z toho důvodu byl v napadeném rozhodnutí přiznán úrok jen za tu dobu, za kterou žalobkyni dosud nebyl žádný nárok na reparační úrok přiznán. Co se týče námitek, že vyrozumění o úroku z neoprávněného jednání správce daně z roku 2011 nemohla založit materiální odškodnění, když nebyla žalobkyni doručena, žalovaný doplnil, že tato vyrozumění nejsou předmětem soudního přezkumu, ani nebyla přezkoumávána v řízení odvolacím. Nadto se jednalo toliko o vyrozumění, nikoliv o rozhodnutí. V daném případě byl v roce 2011 přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně, u nějž nebyly žádné formální požadavky na sdělení jeho konkrétní výše zákonem stanoveny, a proto obecně nelze postupu v podobě vydání vyrozumění ničeho vytknout. K námitce, že se o úroku podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní vydává rozhodnutí, žalovaný uvedl, že tento byl přiznán až v důsledku napadeného rozhodnutí a jeho přiznaná výše tak byla žalobkyni sdělena formou rozhodnutí.
20. Městský soud v Praze ve věci již rozhodl a rozsudkem ze dne 19. 11. 2024 č. j. 3 Af 10/2023-69 zrušil napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, jak je uvedeno shora, pod bodem 2. tohoto rozsudku. Dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost, jelikož z něj není jednoznačné, o jakém úroku žalovaný rozhodoval, zda to bylo o úroku z pozdě vráceného přeplatku, nebo o úroku z neoprávněného jednání správce daně. Odůvodnění napadeného rozhodnutí není totiž souladné s jeho výrokem, podle kterého žalovaný rozhodl o úroku ze zaviněného přeplatku podle zákona o správě daní a o úroku z neoprávněného jednání správce daně podle daňového řádu (jako jeden typ úroku). Takový výrok však nemá oporu v odůvodnění, z něhož není patrné, zda žalovaný rozhodoval o úroku z pozdě vráceného přeplatku či o úroku z neoprávněného jednání správce daně (úroku ze zaviněného přeplatku), a současně je v rozporu se závazným právním názorem správních soudů, které žalovaného zavázaly, aby rozhodl o předmětu řízení, jímž byl úrok z pozdě vráceného přeplatku, a nikoli úrok z neoprávněného jednání správce daně (úrok ze zaviněného přeplatku).
21. Nejvyšší správní soud ke kasační stížnosti žalovaného rozsudkem ze dne 22. 5. 2025 č. j. 3 Afs 260/2024-26 (dále též „*kasační rozsudek*“), rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 19. 11. 2024 č. j. 3 Af 10/2023-69 zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Konstatoval, že byť se jedná o hraniční případ a formulační nedostatky v napadeném rozhodnutí ze dne 6. 6. 2023 č. j. 17904/23/5100-41453-712932 skutečně značným způsobem snižují jeho srozumitelnost, nelze jej považovat za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost. Je třeba zohlednit, že zrušení napadeného rozhodnutí by vedlo k dalšímu prodlužování již tak trvajících řízení, jeho nedostatky lze proto odstranit výkladem. Nejvyšší správní soud pod bodem [23] dovodil, že z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný žalobkyni fakticky přiznal úrok z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 věty druhé a třetí zákona o správě daní. Zavázal proto Městský soud v Praze právním názorem pod bodem [30], aby vycházel „z toho, že rozhodnutí stěžovatele není nesrozumitelné“.
22. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), a vycházel přitom ze skutkového i

právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), jsa vázán závěry kasačního rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

23. Soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání, žalobce i žalovaný po řádném poučení soudem ve stanovené lhůtě poté, co se spis vrátil Městskému soudu v Praze k dalšímu řízení, svůj nesouhlas s takovým projednáním věci v soudem určené lhůtě nevyjádřili, souhlasili tudíž konkludentně.
24. Nejprve se soud zabýval otázkou, zda žalovaný rozhodl v souladu se závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu z rozsudku ze dne 26. 1. 2023 č. j. 7 Afs 135/2022-28, resp. Městského soudu v Praze z rozsudku ze dne 28. 4. 2022 č. j. 9 Af 15/2019-34, což žalobkyně též sporovala, to vše i s přihlédnutím k závaznému právnímu názoru Nejvyššího správního soudu z kasačního rozsudku (ze dne 22. 5. 2025 č. j. 3 Afs 260/2024-26).
25. Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 28. 4. 2022 č. j. 9 Af 15/2019-34 rozhodoval o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 2. 2019, kterým žalovaný zamítl odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí (viz bod 10. tohoto rozsudku). Důvodem zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 2. 2019 bylo, že správní orgány rozhodovaly o jiném předmětu řízení, než požadovala žalobkyně v žádosti ze dne 20. 11. 2015, neboť rozhodovaly o úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu, ačkoli žalobkyně v žádosti ze dne 20. 11. 2015 požadovala přiznat úrok z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní ve spojení s § 264 odst. 10 daňového řádu. Soud uvedl, že *„[ž]ádostí doručenou správci daně dne 20. 11. 2015 požadovala žalobkyně přiznání úroku podle § 64 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb. ve spojení s § 264 odst. 10 daňového řádu a zaslání jeho vyčíslení, neboť ke dni podání žádosti o vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2001 - 3. čtvrtletí 2003 a příslušenství na této dani existoval na osobním daňovém účtu žalobkyně přeplatek ve výši 140 988 Kč, který správce daně vrátil až po uplynutí zákonné lhůty, jak konstatoval sám žalovaný v rozhodnutí ze dne 9. 11. 2015, č. j.: 36978/15/5300-22444-704601. Skutečný obsah právního úkonu učiněného žalobkyní byl s ohledem na zcela jednoznačnou formulaci žádosti ze dne 20. 11. 2015 nepochybný a ani soud nemá žádnou pochybnost o tom, že žalobkyně požadovala po správci daně úrok z pozdě vrácených přeplatků dle § 64 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb. ve spojení s § 264 odst. 10 daňového řádu a nikoli úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu.“*
26. Nejvyšší správní soud se v rozsudku ze dne 26. 1. 2023 č. j. 7 Afs 135/2022-28 ztotožnil se závěry Městského soudu v Praze a konstatoval že *„[p]odle městského soudu spočívala vada v řízení v tom, že správní orgány rozhodovaly o jiném předmětu řízení (nároku), než jaký žalobkyně uplatnila ve své žádosti ze dne 20. 11. 2015. Zatímco žalobkyně se domáhala úroku z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 ZSDP, správní orgány bez vysvětlení vedly řízení tak, jako by žalobkyně požádala o úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu vzniklý v důsledku změny a zrušení rozhodnutí o stanovení daně ve dnech 24. 2. 2011 a 24. 3. 2011. Žalobkyně přitom zřetelně vztahovala svou žádost k tomu, že bylo zrušeno původní rozhodnutí správce daně ze dne 12. 8. 2010, jímž správce daně nepřiznal (tedy ani nevrátil) žalobkyni přeplatek, který existoval již ke dni podání její žádosti ze dne 25. 5. 2010.“* Nejvyšší správní soud vysvětlil rozdíl mezi úrokem z pozdě vráceného přeplatku a úrokem z neoprávněného jednání správce daně, uvedl: *„Úrok z pozdě vráceného přeplatku a úrok z neoprávněného jednání správce daně jsou totiž dva rozdílné (samostatné) instituty a každý z nich se pojí s jinou právní skutečností: povinnost uhradit úrok z přeplatku vzniká v případě, že správce daně vrátí vratitelný přeplatek po lhůtě k tomu určené, zatímco úrok z neoprávněného jednání správce daně (dříve úrok ze zaviněného přeplatku) vzniká v případě, že dojde ke zrušení či změně*

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

vykonaného rozhodnutí o stanovení daně ve prospěch daňového subjektu. Úkolem stěžovatele přitom bylo rozhodnout o nároku žalobkyně na úrok z přeplatku, což neučinil.“

27. Lze konstatovat, že důvodem zrušení předchozího rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 2. 2019 bylo, že žalovaný rozhodl o zcela jiném nároku (úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu), než jaký byl předmětem řízení tak, jak jej vymezila žalobkyně ve své žádosti ze dne 20. 11. 2015. Žalobkyně totiž požadovala úrok z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní. Správní soudy proto uložily žalovanému povinnost rozhodnout o předmětu řízení vymezeném v žádosti ze dne 20. 11. 2015.
28. Pro posouzení otázky, zda žalovaný v napadeném rozhodnutí respektoval závazný právní názor správních soudů a rozhodl o předmětu řízení tak, jak jej vymezila žalobkyně, soud považuje za vhodné definovat úrok z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní.
29. Podle § 64 odst. 4 zákona o správě daní (ve znění účinném do 31. 12. 2006) *požádá-li daňový dlužník o vrácení přeplatku, přeplatek se vrátí, činí-li více než 50 Kč a nemá-li současně daňový dlužník nedoplatek na jiné dani u téhož správce daně, nebo neuplatnil-li podle odstavce 2 požadavek na úhradu nedoplatku jiný správce daně, a to do třiceti dnů od doručení žádosti, pokud zvláštní předpis nestanoví jinak. Nemá-li daňový dlužník ke dni podání žádosti u správce daně vratitelný přeplatek, běží lhůta pro jeho vrácení až ode dne následujícího po jeho vzniku, pokud se tak stane nejdéle do šedesáti dnů ode dne podání žádosti. Nevznikne-li do této lhůty vratitelný přeplatek, žádost se zamítne. Za den vrácení přeplatku se považuje den, kdy došlo k odepsání z účtu správce daně. Vyhoví-li správce daně plně žádosti podle tohoto nebo předchozího odstavce, nemusí sdělovat daňovému dlužníkovi výsledek vyřízení jeho žádosti, pokud o to není v žádosti výslovně požádáno. Za den rozhodnutí o žádosti a současně za den jeho doručení daňovému dlužníkovi se považuje den, který následuje po dni doručení žádosti správci daně.*
30. Podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní (ve znění účinném do 31. 12. 2006) *zavinil-li vznik přeplatku správce daně vrátí přeplatek bez žádosti do patnácti dnů a vrátil-li jej po stanovené lhůtě, je povinen zaplatit daňovému dlužníkovi úrok z přeplatku ve výši 140 % diskontní úrokové sazby České národní banky platné první den kalendářního čtvrtletí. Je-li vrácen přeplatek na žádost po lhůtě stanovené v odstavci 4 nebo nebyla-li dodržena zákonná lhůta pro vrácení u vratitelného přeplatku, který se podle daňového zákona vrací bez žádosti, aniž by zde při vzniku přeplatku bylo zavinění správce daně, náleží daňovému dlužníkovi úrok z přeplatku ve výši 140 % diskontní úrokové sazby České národní banky platné první den kalendářního čtvrtletí. Úrok náleží v těchto případech ode dne následujícího po dni uplynutí zákonné lhůty pro jeho vrácení. Vznikl-li přeplatek zaviněním správce daně, běh zákonné lhůty počne dnem následujícím po původní lhůtě splatnosti daně a s účinností od počátku běhu této lhůty se tento přeplatek použije podle odstavců 2 a 3; pokud došlo ke vzniku přeplatku až po dni původní splatnosti daně, běh zákonné lhůty počne dnem následujícím po dni úhrady daně, v jejímž důsledku došlo ke vzniku přeplatku. Pokud by skutečná přiznaná škoda, způsobená daňovému dlužníkovi nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem správce daně, byla vyšší než úrok přiznaný podle tohoto ustanovení, přiznaný úrok se na úhradu skutečné škody započítává. Úrok se nepřizná, činí-li méně než 50 Kč.*
31. Podle § 155 odst. 5 daňového řádu (ve znění účinném do 31. 12. 2013) *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*

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

daňovému subjektu úrok z vratitelného přeplatku, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14procentních 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.

32. 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. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy.*
33. Podle § 264 odst. 10 daňového řádu, *jestliže lhůta stanovená pro vrácení vratitelného přeplatku započala běžet do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, postupuje se při jeho vrácení podle dosavadních právních předpisů.*
34. Rozlišení úroku z pozdě vráceného přeplatku a úroku z neoprávněného jednání správce daně definoval v předmětné věci již Nejvyšší správní soud ve shora zmiňovaném rozsudku ze dne 26. 1. 2023 č. j. 7 Afs 135/2022–28 (viz bod 26. tohoto rozsudku). Nejvyšší správní soud konstatoval, že úrok z pozdě vráceného přeplatku a úrok z neoprávněného jednání správce daně (dříve úrok ze zaviněného přeplatku) jsou dva rozdílné instituty, každý z nich se pojí s jinou právní skutečností. Městský soud v Praze doplňuje k tomuto rozlišení, že je třeba je učinit v návaznosti na právní úpravu obsaženou v zákoně o správě daní, tak i následnou právní úpravu v daňovém řádu.
35. Podrobně popsal úrok z pozdě vráceného přeplatku i úrok z neoprávněného jednání správce daně podle původní právní úpravy (zákon o správě daní) i následné právní úpravy (daňový řád) Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4. 5. 2018 č. j. 8 Afs 205/2017-30. Nejvyšší správní soud v něm dovedl, že „[z]ákon o správě daní a poplatků pracoval se dvěma odlišnými možnostmi vrácení úroku za přeplatek. V prvním případě byl přeplatek vrácen na žádost, případně i bez žádosti, nezavinil-li správce daně vznik přeplatku; úrok v tomto případě náležel ode dne následujícího po dni uplynutí zákonné lhůty pro jeho vrácení. Ve druhém případě, kdy přeplatek vznikl zaviněním správce daně, běh zákonné lhůty počal běžet dnem následujícím po původní lhůtě splatnosti daně“. Následně Nejvyšší správní soud vysvětlil, jak tyto dva typy úroků – úrok z pozdě vráceného přeplatku a úrok ze zaviněného přeplatku, oba zakotvené v § 64 odst. 6 zákona o správě daní, upravuje daňový řád. „Současná právní úprava v § 155 odst. 5 daňového řádu stanoví, že úrok z vratitelného přeplatku náleží daňovému subjektu ode dne následujícího po dni, ve kterém uplynula stanovená lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku, do dne jeho poukázání daňovému subjektu. Samostatně je pak upraven úrok z neoprávněného jednání správce daně, který stanoví následky porušení povinnosti při správě daní; tato samostatná úprava se vydělila z původní úpravy (§ 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků). Ustanovení § 254 odst. 1 stanoví, že úrok z částky, která byla subjektem uhrazena na základě rozhodnutí správce daně specifikovaného v první větě tohoto ustanovení, náleží daňovému subjektu ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady. Z výše uvedeného je patrné, že daňový řád ve svých

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

ustanoveních ponechal obě možnosti, které v jednom ustanovení upravoval dříve zákon o správě daní a poplatků; ty přitom zohledňují, zda vznik přeplatku zavinil správce daně, či nikoliv.“ Nejvyšší správní soud uzavřel, že „*právní úprava úroku z vratitelného přeplatku prošla řadou změn, avšak právní základ jak institutu vrácení úroku jak ze zaviněného, tak nezaviněného jednání správce daně zůstal ve své podstatě zachován.“*

36. Jinými slovy, zákon o správě daní v § 64 odst. 6 upravoval dva druhy úroků, a sice 1) *úrok z pozdě vráceného přeplatku* (§ 64 odst. 6 věta druhá a třetí) a 2) *úrok ze zaviněného přeplatku* (§ 64 odst. 6 věta první a čtvrtá). Toto „dělení“ zůstalo zachováno i v daňovém řádu (ve znění účinném do 31. 12. 2020). Úrok z pozdě vráceného přeplatku jako tzv. úrok z vratitelného přeplatku je upraven v § 155 odst. 5 daňového řádu, úrok ze zaviněného přeplatku jako tzv. úrok z neoprávněného jednání správce daně je upraven v § 254 odst. 1 daňového řádu. V dané věci správní soudy uložily žalovanému, aby rozhodl o předmětu řízení, jímž byl *úrok z pozdě vráceného přeplatku* podle § 64 odst. 6 věty druhé a třetí zákona o správě daní (resp. úrok z vratitelného přeplatku podle § 155 daňového řádu); a nikoli úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu (resp. tedy nikoli úrok ze zaviněného přeplatku podle § 64 odst. 6 věty první a čtvrté zákona o správě daní).
37. Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, vázán při tom závěry kasačního rozsudku, a dospěl k závěru, že ačkoliv napadené rozhodnutí obsahuje dílčí formulační nedostatky, které značně snižují srozumitelnost napadeného rozhodnutí, jak konstatoval Nejvyšší správní soud v kasačním rozsudku, je třeba z obsahu napadeného rozhodnutí výkladem (níže poskytnutým) dovodit, že žalovaný napadeným rozhodnutím rozhodoval o úroku z pozdě vráceného přeplatku dle § 64 odst. 6 věty druhé a třetí zákona o správě daní, jak požadovala žalobkyně v žádosti ze dne 20. 11. 2015, a jak žalovanému uložil Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 28. 4. 2022 č. j. 9 Af 15/2019-34 ve spojení s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2023 č. j. 7 Afs 135/2022-28.
38. Žalovaný ve výroku napadeného rozhodnutí uvedl, že „*daňovému subjektu [...] dodatečně náleží v souvislosti se správcem daně zaviněným přeplatkem na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2001 až 3. čtvrtletí roku 2003 úrok dle § 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, a úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu (ve znění účinném do 31. 12. 2020), a to v celkové výši 333 Kč“ (zvýraznění doplnil soud, pozn. soudu).*
39. Ačkoliv žalovaný tímto citovaným výrokiem napadeného rozhodnutí přiznal žalobkyni úrok „*v souvislosti se správcem daně zaviněným přeplatkem*“ (tj. úrok podle § 64 odst. 6 věty první a čtvrté zákona o správě daní), z odůvodnění napadeného rozhodnutí je třeba dovodit, jak závazně konstatoval Nejvyšší správní soud v kasačním rozsudku, že žalovaný žalobkyni fakticky přiznal úrok z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 věty druhé a třetí zákona o správě daní.
40. Žalovaný v napadeném rozhodnutí pod body [33] a [34] popsal postup výpočtu přiznaného úroku následovně: „*Úročenou částkou je v daném případě přeplatek, který měl správce daně podle § 64 odst. 4 ZSDP [zákon o správě daní, pozn. soudu] odvolatelce [žalobkyni, pozn. soudu] na základě její žádosti ze dne 25. 5. 2010 ve lhůtě 30 dnů od obdržení této žádosti buď vrátit, anebo jej použít na úhradu jiných jejích nedoplatků, a to v rozsahu, za který odvolatelce dosud nebyl přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu. Úročenou částku proto představují přeplatky, které byly použity na úhradu nedoplatků (resp. splatných daní) odvolatelky až po marném uplynutí zákonné třicetidenní lhůty, jejíž počátek určila žádost*

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

odvolatelky o vrácení přeplatku ze dne 25. 5. 2010, tedy po 24. 6. 2010 [...] První den úročení tak představuje 25. 6. 2010, kdy marně uplynula lhůta pro splnění této povinnosti.“ Uvedenému odpovídá výpočet úroku provedený žalovaným v bodu [36] napadeného rozhodnutí.

41. Podle závazného právního názoru Nejvyššího správního soudu bodu [24] kasačního rozsudku ze shora připomenutých částí odůvodnění napadeného rozhodnutí je třeba dovodit, že žalovaný „*při stanovení výše přiznaných úroků postupoval podle pravidel pro výpočet úroku z pozdě vráceného přeplatku ve smyslu § 64 odst. 6 věty druhé a třetí zákona o správě daní [...] a že jím přiznaný úrok je právě tímto úrokem. Pokud tedy stěžovatel ve výroku svého rozhodnutí uvedl, že tento úrok žalobkyni náleží, v souvislosti se správcem daně zaviněným přeplatkem, je to v kontextu celkového postupu stěžovatele nutno chápat jako pouhou chybu ve vyjádření, nikoliv jako přiznání odlišného úroku.*“
42. V souladu s citovaným právním názorem Nejvyššího správního soudu proto Městský soud v Praze konstatuje, že z odůvodnění napadeného rozhodnutí je evidentní, že žalovaný rozhodoval o úroku z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní. Označení přiznaného úroku ve výroku napadeného rozhodnutí jako úroku „*v souvislosti se správcem daně zaviněným přeplatkem*“ je tudíž nutno považovat toliko za chybu ve vyjádření žalovaného, tedy toliko nepřesnost, která nezpůsobuje nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí pro nesrozumitelnost.
43. Rovněž označení přiznaného úroku v bodu [32] napadeného rozhodnutí jako „*úroku ze správcem daně zaviněného přeplatku*“ není důvodem nesrozumitelnosti napadeného rozhodnutí. Nejvyšší správní soud v kasačním rozsudku pod bodem [25] závazně vyslovil, že žalovaný „*zjevně postupoval podle pravidel pro výpočet úroku z pozdě vráceného přeplatku. I v tomto případě se tedy jedná o zřejmou chybu ve vyjádření stěžovatele.*“
44. V souladu se závazným právním názorem vyjádřeným v kasačním rozsudku je potřeba za zjevnou chybu v psaní považovat také i uvedení § 64 odst. 4 zákona o správě daní ve výroku napadeného rozhodnutí. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud pod bodem [26] kasačního rozsudku, „*[v] citovaném ustanovení je totiž upraven pouze postup pro vrácení přeplatku, nikoliv úrok ze zaviněného či pozdě vráceného přeplatku. Ty jsou oba upraveny v § 64 odst. 6 zákona o správě daní, na který stěžovatel správně a opakovaně odkazuje v odůvodnění svého rozhodnutí.*“ Ani uvedená nepřesnost ve výroku napadeného rozhodnutí tudíž nezpůsobuje jeho nesrozumitelnost.
45. Městský soud v Praze v souladu se závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu uzavírá, že i přes výše uvedená formulační pochybení žalovaného, kdy žalovaný označuje přiznaný úrok jako úrok ze zaviněného přeplatku, případně uvádí nepřiléhavé právní ustanovení, je z napadeného rozhodnutí zřejmé, že žalovaný rozhodoval o úroku z pozdě vráceného přeplatku dle § 64 odst. 6 věty druhé a třetí zákona o správě daní. Je proto třeba uzavřít, že žalovaný v napadeném rozhodnutí postupoval v souladu se závazným právním názorem vyjádřeným v rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 4. 2022 č. j. 9 Af 15/2019-34 ve spojení s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2023 č. j. 7 Afs 135/2022-28, neboť žalovaný měl povinnost rozhodnout o předmětu řízení vymezeném v žádosti ze dne 20. 11. 2015, jímž byl požadavek žalobkyně na přiznání úroku z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní.
46. Městský soud v Praze tudíž neshledal důvodnou námitku žalobkyně, že závěry žalovaného jsou v rozporu se závazným právním názorem Městského soudu v Praze z rozsudku ze dne 28. 4. 2022 č. j. 9 Af 15/2019-34, jímž byl žalovaný vázán. Soud v této souvislosti zároveň

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

uvádí, že závazný právní názor správních soudů, aby žalovaný rozhodl o předmětu řízení, jímž byl úrok z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní ve spojení s § 264 odst. 10 daňového řádu, a nikoli úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu, nelze interpretovat tak, jak se nyní v podané žalobě snaží činit žalobkyně, a sice že žalobkyně vůbec nesměla být odškodněna úrokem podle § 254 daňového řádu, ale pouze úrokem podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní. Takový závěr z předmětných rozsudků neplyne. Správní soudy pouze uložily žalovanému, aby rozhodl o předmětu řízení vymezeném žádostí ze dne 20. 11. 2015, jímž byl nárok na úrok podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní, nikoli úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Nikterak přitom nepřezkoumávaly samotný nárok, ani nekonstatovaly, že by žalobkyni nemohl být přiznán úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Skutečnost, že žalovaný napadeným rozhodnutím vedle úroku z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní přiznal žalobkyni také úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu, tak není v rozporu se závazným právním názorem vysloveným v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2023 č. j. 7 Afs 135/2022-28, resp. v rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 4. 2022 č. j. 9 Af 15/2019-34. K totožnému závěru přitom dospěl i Nejvyšší správní soud v kasačním rozsudku a pod bodem [28] závazně konstatoval, že „skutečnost, že stěžovatel [žalovaný, pozn. soudu] ve svém rozhodnutí žalobkyni přiznal také úrok z neoprávněného jednání správce daně, není v rozporu se závazným právním názorem vysloveným zdejší soudem v rozsudku č. j. 7 Afs 135/2022–28. V tomto rozsudku zdejší soud stěžovateli vytkl, že se vůbec nezabýval nárokem žalobkyně na úrok z vratitelného přeplatku. Z rozhodnutí stěžovatele v nyní projednávané věci je však zřejmé, že se tímto nárokem žalobkyně zabýval, přičemž dospěl k závěru, že kvůli změně právní úpravy (účinnosti daňového řádu) od 1. 1. 2011 žalobkyni již tento úrok nenáleží a namísto toho jí náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně.“ Zároveň Nejvyšší správní soud pod bodem [27] kasačního rozsudku upozornil, že žalovaný tento svůj postup řádně odůvodnil, když v bodu [35] napadeného rozhodnutí uvedl, že „[j]elikož k použití části přeplatku na úhradu nedoplatků (resp. splatné daně) odvolatelky došlo až za účinnosti daňového řádu, tedy po 31. 12. 2010, náleží odvolatelce od 1. 1. 2011 (včetně) do dne jejich použití úrok z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu (ve znění účinném do 31. 12. 2020).“

47. Žalobkyně přitom shora citovaný závěr žalovaného o přiznání úroku podle § 254 daňového řádu zdůvodněný změnou právní úpravy v podané žalobě přímo nespornuje. Žalobní tvrzení, že žalobkyně nesměla být odškodněna úrokem podle § 254 odst. 1 daňového řádu, vztahuje žalobkyně k vyrozuměním ze dne 9. 8. 2011 (popsaným pod bodem 7. tohoto rozsudku, dále též souhrnně „vyrozumění ze dne 9. 8. 2011“), jimiž byla žalobkyně správcem daně vyrozuměna, že jí byl přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Konkrétně žalobkyně namítá, že „je zcela nerozhodné, že se správce daně pokusil obsahem vyrozumění, která žalobkyni nebyla nikdy řádně doručena, sdělit, že předepsal úrok podle § 254 daňového řádu, který předepsat nesměl.“ Žalobní námitky ohledně těchto vyrozumění vypořádá soud níže.
48. Na tomto místě soud ve vztahu k žalobním námitkám o rozporu postupu žalovaného se závazným právním názorem správních soudů uzavírá, že žalovaný postupoval v souladu s právním názorem, kterým jej správní soudy zavázaly, když napadeným rozhodnutím rozhodoval o úroku z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní, jehož přiznání žalobkyně v žádosti ze dne 20. 11. 2015 požadovala, přičemž tento úrok žalobkyni přiznal za období do 31. 12. 2010 a od 1. 1. 2011 přiznal z důvodu změny právní

úpravy úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu. Žalobní tvrzení, že žalobkyni nebyl poskytnut úrok podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní, jak požadovala v žádosti ze dne 20. 11. 2015, tak není pravdivé, když žalovaný napadeným rozhodnutím rozhodl o požadavku žalobkyně na úrok z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní a tento úrok žalobkyni také přiznal.

49. Žalobkyně v podané žalobě dále namítá, že úrok podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní jí nebyl přiznán v rozsahu, v jakém jej požadovala v odvolání. Tímto tvrzením žalobkyně brojí proti závěru žalovaného vyjádřenému v bodech [28] až [30] napadeného rozhodnutí, že žalobkyni je možné k žádosti ze dne 20. 11. 2015 přiznat úrok pouze z částky, ze které jí nebyl přiznán úrok podle § 254 daňového řádu podle vyrozumění ze dne 9. 8. 2011. Žalovaný v dotčených částech napadeného rozhodnutí uvedl, že z vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 vyplývá, že žalobkyni již byl přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu v souvislosti se změnou a zrušením dodatečných platebních výměrů, kterým byla žalobkyni doměřena DPH za jednotlivá zdaňovací období od 1. čtvrtletí roku 2001 do 3. čtvrtletí roku 2003, přičemž je vyloučené, aby na základě totožných skutkových okolností a za stejné období byl žalobkyni přiznán další úrok, který plní obdobnou funkci, tedy že žalobkyni bylo možné na základě žádosti ze dne 20. 11. 2015 přiznat úrok pouze z částky, ze které jí již nebyl přiznán úrok podle § 254 daňového řádu. Žalobkyně v žalobě namítá, že vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 nemohou materiálně zakládat odškodnění žalobkyně, neboť se jedná o rozhodnutí, která musela být žalobkyni doručena, což se však nestalo. Žalobkyně také tvrdí, že úrok podle § 254 daňového řádu, jehož předepsání se žalovaný žalobkyni pokusil sdělit vyrozuměním ze dne 9. 8. 2011, žalobkyni předepsán být neměl, jak vyplývá ze závazného právního názoru rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 4. 2022 č. j. 9 Af 15/2019-34 a rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2023 č. j. 7 Afs 135/2022–28.
50. Předně soud připomíná, že správní soudy ve shora specifikovaných rozsudcích pouze uložily žalovanému, aby rozhodl o předmětu řízení vymezeném žádostí ze dne 20. 11. 2015, jímž byl nárok na úrok podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní, nikoli úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Nikterak přitom nepřezkoumávaly samotný nárok, ani nekonstatovaly, že by žalobkyni nemohl být přiznán úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu, jak správce daně učinil v roce 2011, a o čemž vyrozuměl žalobkyni dne 9. 8. 2011, když tato vyrozumění nebyla předmětem dotčeného řízení před správními soudy, tím byla pouze rozhodnutí správních orgánů (rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 2. 2019 a prvostupňové rozhodnutí), jimiž bylo rozhodnuto o žádosti ze dne 20. 11. 2015.
51. Stejně tak předmětem přezkumu v nynější věci, jak jej žalobkyně vymezila v podané žalobě, nejsou vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 týkající se přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu, nýbrž toliko a jen napadené rozhodnutí (ze dne 6. 6. 2023 č. j. 17904/23/5100-41453-712932) a jemu předcházející prvostupňové rozhodnutí (ze dne 11. 3. 2016 č. j. 256388/16/2001-51523-109852), jimiž orgány finanční správy rozhodly o žádosti žalobkyně ze dne 20. 11. 2015 o přiznání úroku z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 zákona o správě daně. Soud tedy v projednávané věci může přezkoumat pouze zákonnost a správnost postupu správce daně při rozhodování o žádosti ze dne 20. 11. 2015, nikoli postup správce daně při přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně v roce 2011, tento není předmětem řízení. Žalobními námitkami směřujícími proti poslední zmíněnému postupu správce daně v roce 2011 se proto soud nemohl v nynější věci zabývat.

52. V souladu s výše uvedeným se soud zabýval toliko otázkou, zda postup žalovaného, jímž napadeným rozhodnutím přiznal žalobkyni úrok z pozdě vráceného přeplatku pouze z té částky, z níž nebyl v roce 2011 poskytnut úrok z neoprávněného jednání správce daně, byl zákonný. Žalovaný pod bodem [29] napadeného rozhodnutí konstatoval, že žalobkyni „*již byl přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně v souvislosti se změnou a zrušením dodatečných platebních výměřů, kterými byla odvolatelce doměřena daň z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období od 1. čtvrtletí roku 2001 do 3. čtvrtletí roku 2003. Odvolací orgán pak považuje za vyloučené, aby odvolatelce byl na základě totožných skutkových okolností a za stejné období přiznán další úrok, který plní obdobnou funkci (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 12. 2022, č. j. 2 Afs 60/2021–23, body 37 a 38).*“ Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku, na který odkazoval žalovaný, konstatoval, že „*není možné, aby za stejné období příslušel daňovému subjektu jak úrok z vratitelného přeplatku, tak úrok z nezákonného postupu správce daně, neboť se tyto nároky vzájemně vylučují*“. Žalobkyně přitom shora citované zdůvodnění žalovaného přímo nespornuje. Namítá pouze, že k jejímu odškodnění úrokem podle § 254 daňového řádu nedošlo, neboť vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 jsou svou povahou rozhodnutími, a musela proto být žalobkyni řádně doručena, k čemuž však nedošlo.
53. Soud ověřil, že součástí správního spisu je všech 16 vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 (podrobný výčet je pod bodem 7. tohoto rozsudku). K nim jsou doloženy 3 doručky, podle nichž si žalobkyně převzala všech 16 vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 osobně dne 15. 8. 2011. První doručka potvrzuje převzetí vyrozumění č. j. 367313/11/001913105303, č. j. 367331/11/001913105303, č. j. 367378/11/001913105303, č. j. 367409/11/001913105303, č. j. 367451/11/001913105303, č. j. 367498/11/001913105303; druhá doručka potvrzuje převzetí vyrozumění č. j. 367608/11/001913105303, č. j. 367713/11/001913105303, č. j. 367802/11/001913105303, č. j. 367846/11/001913105303, č. j. 367906/11/001913105303, č. j. 368415/11/001913105303; a třetí doručka potvrzuje převzetí vyrozumění č. j. 368426/11/001913105303, č. j. 368435/11/001913105303, č. j. 368443/11/001913105303, č. j. 368452/11/001913105303. Předmětná vyrozumění se proto prokazatelně dostala do sféry žalobkyně. Naopak žalobkyně svá žalobní tvrzení, že jí předmětná vyrozumění nebyla doručena ničím nedokládá. Zároveň soud ve shodě se žalovaným dodává, že předmětná vyrozumění představují toliko faktický úkon správce daně, jak postup přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu definoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 5. 2. 2015 č. j. 7 As 254/2014-48 („*§ 254 odst. 1 daňového řádu nezakotvuje postup, jehož výsledkem by mělo být uložení povinnosti nebo přiznání práva anebo prohlášení práva či povinnosti stanovené zákonem. Nedochozí tak k naplnění dispozice ust. § 101 daňového řádu, podle něhož správce daně ukládá povinnosti nebo přiznává práva anebo prohlašuje práva a povinnosti stanovené zákonem rozhodnutím. Proto nelze o případném písemném výstupu, informujícím o postupu správce daně podle ust. § 254 daňového řádu, hovořit jako o rozhodnutí dle ust. § 101 daňového řádu. Postup podle ust. § 254 daňového řádu je postupem toliko faktickým*“). Obdobně též v rozsudku ze dne 28. 2. 2017 č. j. 2 Afs 15/2017-23, Nejvyšší správní soud označil postup podle § 254 daňového řádu za postup, „*který je ve své první fázi (před „zprocesněním“ podáním námítky) postupem toliko faktickým*“. Soud se proto ztotožňuje s žalovaným, že případná pochybení při doručování vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 nemohou mít žádný vliv na přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu. Uvedený závěr žalovaný vyjádřil pod bodem [27] napadeného rozhodnutí, kde zároveň doplnil, že „*[p]ředpis těchto úroků je přitom patrný z obrátových vět na osobních daňových účtech odvolatelky, které jsou obsaženy ve spisovém materiálu*“. Žalobkyně přitom skutečnost, že jí byly předmětné úroky fakticky předepsány, nikterak nespornuje. Omezuje

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

se pouze na námitku, že jí nebyla doručena vyrozumění ze dne 9. 8. 2011, a proto úrokem podle § 254 daňového řádu nemohla být odškodněna. Jak soud konstatoval shora, jakákoli případná pochybení při doručení vyrozumění nemají vliv na faktické předepsání těchto úroků, přičemž dotčená vyrozumění se do sféry žalobkyně prokazatelně dostala.

54. Důvodné není ani tvrzení žalobkyně, že žalovaný porušil § 115 odst. 2 daňového řádu, když v odvolacím řízení provedl dokazování vyrozumění ze dne 9. 8. 2011, aniž by následně žalobkyni seznámil se zjištěnými skutečnostmi.
55. Podle § 115 odst. 2 daňového řádu *provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.*
56. Smyslem shora citované právní úpravy je zamezit vydávání překvapivých rozhodnutí a poskytnout daňovému subjektu prostor k účinné obraně jeho práv. Podle citovaného ustanovení je odvolací orgán povinen seznámit daňový subjekt se zjištěnými skutečnostmi a důkazy a umožnit vyjádřit se k nim, a to pokud 1) *provedl v rámci odvolacího řízení dokazování*, nebo 2) *dospěl k odlišnému právnímu názoru a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele*. V nynější věci žalobkyně namítá, že žalovaný provedl v odvolacím řízení dokazování vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 a žalobkyni následně neseznámil se zjištěnými skutečnostmi.
57. Soud ze správního spisu zjistil, že již správce daně v prvostupňovém rozhodnutí vycházel z vyrozumění ze dne 9. 8. 2011, a žádost ze dne 20. 11. 2015 zamítl právě z důvodu, že žalobkyni podle těchto vyrozumění již byl přiznán úrok podle § 254 daňového řádu. Všech 16 vyrozumění včetně doručenek k nim bylo součástí správního spisu již v době rozhodování správce daně, jak vyplývá i ze stanoviska k odvolání ze dne 29. 6. 2018 č. j. 5687931/18/2000-11451-100146, na jehož straně 5 je uveden obsah spisu (jednotlivé listiny), který postoupil správce daně žalovanému. Žalovaný následně v napadeném rozhodnutí ve shodě se správcem daně dospěl k závěru, že žádosti ze dne 20. 11. 2015, kterou žalobkyně požadovala přiznání úroku z pozdě vráceného přeplatku podle § 64 odst. 6 zákona o správě daní, nelze vyhovět, neboť žalobkyni již byl, jak vyplývá z vyrozumění ze dne 9. 8. 2011, přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu. Žalovaný na rozdíl od správce daně pouze dovodil, že žalobkyni nebyl přiznán úrok z celé částky, na který měla nárok, a proto jí přiznal úrok ve výši 333 Kč. Soud konstatuje, že výše této částky není předmětem sporu.
58. Jak vyplývá ze shora popsaného průběhu řízení, žalovaný v odvolacím řízení neprovedl žádné nové důkazy (vyrozumění ze dne 9. 8. 2011) a při svém rozhodování vycházel pouze z obsahu správního spisu. Nebyl proto povinen postupovat podle § 115 odst. 2 věty první daňového řádu.
59. K tvrzení žalobkyně, že žalovaný na základě provedeného dokazování posoudil vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 jako písemnosti nemající povahu rozhodnutí, soud uvádí, že tato část argumentace napadeného rozhodnutí (body 25 až 27 napadeného rozhodnutí), kde se žalovaný vyjádřil k povaze vyrozumění ze dne 9. 8. 2011, byla reakcí na odvolací námitky žalobkyně. Žalovaný podrobným popisem vyrozumění ze dne 9. 8. 2011, resp. postupu podle § 254 daňového řádu, reagoval na tvrzení žalobkyně obsažená v odvolání proti

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

prvostupňovému rozhodnutí a v odpovědi na výzvu ze dne 14. 1. 2019, kde žalobkyně namítala, že vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 jsou rozhodnutími a že nebyla doručena zástupci žalobkyně. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že přiznání úroku podle § 254 daňového řádu je faktickým úkonem, tedy že správce daně nemusel o přiznání úroku vydat rozhodnutí a případné pochybnosti o doručení vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 proto nemohou mít vliv na přiznání úroku podle § 254 daňového řádu. Žalovaný však v tomto ohledu neprováděl dokazování, jak se snaží mylně navodit žalobkyně. Pouze reagoval na odvolací námitky žalobkyně, přičemž vycházel ze správního spisu, který mu byl postoupen správcem daně.

60. Závěry žalovaného učiněné ve vztahu k povaze vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 přitom nebyly v rozporu s prvostupňovým rozhodnutím. Správce daně se v prvostupňovém rozhodnutí k povaze vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 podrobně nevyjadřoval, tyto nicméně označoval jako *Přiznání nároku na úrok*, nikoliv jako rozhodnutí. Z prvostupňového rozhodnutí tak nevyplývá, že by správce daně považoval, odlišně od žalovaného, vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 (či *Přiznání nároku na úrok*, jak je označuje správce daně v prvostupňovém rozhodnutí) za rozhodnutí. Závěry žalovaného učiněné v této rovině proto nelze považovat ani za odlišný právní názor ve smyslu § 115 odst. 2 věty druhé daňového řádu, ostatně žalobkyně to ani v podané žalobě netvrdí, a ani z tohoto důvodu tak neměl žalovaný povinnost postupovat podle § 115 odst. 2 daňového řádu.
61. Soud k dané otázce uzavírá, že žalovaný nepochybil, když v odvolacím řízení neseznámil žalobkyni se zjištěnými skutečnostmi a důkazy podle § 115 odst. 2 věty první daňového řádu, neboť neprovedl v odvolacím řízení žádné nové důkazy, na jejichž základě by posoudil vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 jako písemnosti nemající povahu rozhodnutí. Žalovaný v této rovině nedospěl ani k odlišnému právnímu názoru od správce daně, povinnost seznámit žalobkyni s učiněnými zjištěními ho tak netížila ani podle věty druhé předmětného ustanovení.
62. Soud nadto připomíná, že žalobkyně spatřuje újmu na svých procesních právech ve skutečnosti, že v důsledku neseznámení se se zjištěnými skutečnostmi a jejich právním hodnocením nemohla namítat, že vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 jsou rozhodnutími a že jí nebyla doručena. Jak vyplývá z obsahu správního spisu uvedeného výše, žalobkyně námitky o povaze vyrozumění ze dne 9. 8. 2011 jakožto rozhodnutí a nedoručení těchto vyrozumění vznesla již v podaném odvolání, resp. v odpovědi na výzvu ze dne 14. 1. 2019, přičemž žalovaný se těmito námitkami zabýval pod body [25] až [27] napadeného rozhodnutí. Žalobkyni tak nemohla vzniknout žádná újma na právech tím, že by dotčené námitky nemohla v rámci odvolacího řízení uplatnit, neboť tak učinila, přičemž žalovaný na ně v napadeném rozhodnutí reagoval a řádně je vypořádal. Současně pro žalobkyni nemohla být argumentace vyrozuměními ze dne 9. 8. 2011 v napadeném rozhodnutí jakkoli překvapivá, když z nich vycházel správce daně v prvostupňovém rozhodnutí, a argumentuje jimi sama žalobkyně v podaném odvolání. Nejednalo se tedy o novou skutečnost zjištěnou v rámci odvolacího řízení, s níž by žalobkyně nebyla seznámena.
63. Na základě uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
64. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, nepřísluší jí právo na náhradu nákladů, jak je uvedeno ve výroku II. tohoto rozsudku. Žalovanému pod výrokem III. tohoto rozsudku soud náhradu nákladů řízení

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

přiznat nemohl, neshledal, že by v projednávané věci přesáhly jeho běžnou administrativní činnost.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 7. srpna 2025

JUDr. Ludmila Sandnerová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.