



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Miroslavy Honusové ve věci

žalobce: **JMB-STEEL s. r. o.**  
sídlem Zámecké nám. 42, 738 01 Frýdek – Místek,  
zastoupen advokátem JUDr. Alfrédem Šrámkem  
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

proti  
žalovanému: **Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**  
sídlem Na Jízdárně 3162/3, 709 00 Ostrava

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 7. 2024, č. j. 2834781/24/3207-51521-802655, ve věci úroku z neoprávněného jednání správce daně,

takto:

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

**Odůvodnění:**

*Žalobní námitky a stanovisko žalovaného:*

1. Krajský soud v Ostravě rozsudkem č. j. 25 Af 47/2019-67 zrušil rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o odvolání proti dodatečným platebním výměrům na daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období 2012 a 2013. Žalobce požádal o přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně spočívajícího v tom, že po zrušení tohoto rozhodnutí nedošlo k vrácení jistiny daně z příjmu právnických osob. Žalovaný uvedené považoval za námitky a napadeným rozhodnutím je zamítl. Mezi účastníky je spor o to, zda se finanční prostředky, které finanční orgány drží po zrušení rozhodnutí o odvolání, stávají v okamžiku

právní moci rozsudku krajského soudu přeplatkem, a při jeho nevrácení zakládají nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně.

2. Žalobce v žalobě uvedl, že žalovaným vytvořená konstrukce, podle které dodatečné platební výměry po kasačním zásahu ze strany krajského soudu vůči rozhodnutí o odvolání sice nejsou splatné, ale současně finanční prostředky, které finanční orgány drží, nejsou přeplatkem, je formalistická a nezákonná. Pokud finanční orgány nemají k dispozici právní titul, na jehož základě by mohly držet finanční prostředky, nelze dovozovat, že by finanční prostředky držely v souladu se zákonem. Prvostupňové rozhodnutí o stanovení daně nebylo sice správním soudem zrušeno, nicméně věc se procesně vrátila do stavu po podaném odvolání a doměřenou daň správce daně po žalobci nemohl vymáhat, neboť doměřená daň nebyla splatná. Žalobce analogicky poukázal na civilní řízení, kdy v případě zrušení pravomocného rozhodnutí odvolacího soudu dovolacím soudem a současně nezrušení rozhodnutí soudu prvního stupně dochází k tomu, že jakékoliv plnění, které bylo poskytnuto na základě rozhodnutí obecných soudů v předcházejícím řízení, jsou strany si povinny vrátit jako takzvané bezdůvodné obohacení. Ačkoliv odvolání nemá formálně odkladný účinek, nelze po jeho podání nahlížet na rozhodnutí o doměření daně optikou fikce správnosti a nezměnitelnosti rozhodnutí. Dále žalobce poukázal na to, že prekluzivní lhůty pro doměření daně vyplývající z § 148 daňového řádu značí, že je nutné před jejich uplynutím stanovit daň pravomocně.
3. Dále žalobce namítl procesní pochybení. Žalobce nepodal námitky, ale žádost. Správce daně měl vydat vyznění o nepředepsání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle ustanovení § 251 a odstavec 3 daňového řádu. Proti tomuto teprve mohl žalovaný žalobce podat námitky. Žalovaný však již žádost žalobce považoval za námitky a takto o nich rozhodl.
4. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že nepopírá, že by přeplatek existoval, nicméně tento nevznikl v důsledku zrušení rozhodnutí o stanovení daně a tedy nebyla zde povinnost jej žalobci automaticky vrátit ve smyslu ustanovení § 254 odstavec 4 ve spojení s odstavcem 3 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020. Žalovaný nesouhlasil s příměrem s občanskoprávním řízením. Lhůta k plnění vymezená prvoinstančním rozhodnutím nemá charakter lhůty náhradní. V rámci občanského řízení jde o lhůtu prvotní, kdy případná dřívější hmotněprávní povinnost stran plnit vzniká mimo toto řízení, na rozdíl od původní lhůty splatnosti daně, která je již součástí daňového řízení.
5. Dále žalovaný poukázal na to, že zrušení rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o stanovení daně z náhradní lhůtou splatnosti vytváří stav, který ze své podstaty není definitivní, protože o odvolání musí být znovu rozhodnuto. Daňovému subjektu proto nenáleží úrok z neoprávněného jednání správce daně, když výše daně je nejistá a může se ukázat správnou v takové výši, jak byla stanovena prvostupňovým rozhodnutím. V tomto je nutno spatřovat zásadní rozdíl od zrušení popř. změny prvostupňové rozhodnutí, což vede k překážce věci rozhodnuté, bránící v řízení pokračovat a daň stanovit najisto. Názor zastávaný žalobcem by v důsledku připouštěl situaci, kdyby za totožný časový úsek daňovému subjektu náležela kompenzace v podobě úroku z neoprávněného jednání správce daně a zároveň by mu vznikla povinnost úroku z prodlení v důsledku opožděné úhrady daně. Takový důsledek nepochybně nebyl úmyslem zákonodárce.
6. Žalovaný poukázal rovněž na to, že žalobce netvrdí žádnou újmu na veřejných subjektivních právech tím, že žalovaný rozhodl o jeho žádosti jako o námitkách.

7. Žalobce v duplice uvedl, že již rozhodnutí „o námitkách“ zasáhlo svým obsahem do práv žalobce, protože se týkalo jeho uplatněného nároku na přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně.

*Zjištění ze správního spisu:*

8. Sporná otázka žalobcem v žalobě předložená je otázkou právní a mezi účastníky není spor o skutkovou stránku věci. Krajský soud proto ze správního spisu připomíná pouze skutečnosti relevantní pro zodpovězení žalobcovy otázky.
9. Žalobci byla dvěma dodatečnými platebními výměry ze dne 20. 3. 2018 doměřena daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2012 a roku 2013. Rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 4. 6. 2019 Odvolací finanční ředitelství tyto dodatečné platební výměry částečně změnilo, když daň včetně penále částečně snížilo. Proti jeho rozhodnutí se žalobce úspěšně bránil u Krajského soudu v Ostravě, který rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství zrušil dne 4. 3. 2020 pod č. j. 25 Af 47/2019-67. Kasační stížnost proti tomuto rozsudku zamítl Nejvyšší správní soud rozsudkem č. j. 2 Afs 105/2020-105 dne 13. 12. 2023.
10. O předmětných dodatečných platebních výměrech rozhodlo Odvolací finanční ředitelství po kasačním zásahu krajského soudu opětovně dne 4. 12. 2023 tak, že dodatečné platební výměry změnilo v části týkající se penále, když tento výrok vypustilo, ve zbývajícím je ponechalo nezměněny.
11. Rozsudkem Krajského soudu v Ostravě č. j. 49 T 3/ 2019-7182 byl žalobce uznán vinným ze spáchání zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odstavec 1, odstavec 2 písmeno a), písmeno c) trestního zákoníku mimo jiné též za neoprávněné snížení základu daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2012 a roku 2013, a to dne 21. 12. 2020. Rozsudek byl v této části potvrzen rozsudkem Vrchního soudu v Olomouci č. j. 3 To 22/ 2021-7325 dne 24. 11. 2021.
12. Dne 18. 4. 2024 požádal žalobce o vyplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně. V něm uvedl, že platební povinnosti stanovené platebním výměrem ze dne 20. 3. 2018 za zdaňovací období 2012 a 2013 uhradil dne 3. 4. 2018. Na základě rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 4. 6. 2019 došlo k snížení doměřené jistiny a snížení doměřeného penále, což bylo žalobci vráceno dne 20. 06. 2019. V důsledku výše cit. rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 4. 3 2020 ve spojení s cit. rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2023 byla definitivně postavena najisto nezákonnost doměření daně z příjmu právnických osob za rok 2012 a 2013. Správce daně přesto držel přeplatek na dani z příjmu právnických osob za rok 2012 a a 2013 včetně neprominuté části poníženého penále a úroku z prodlení. Žalobce proto požádal o předepsání a vyplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně z tohoto přeplatku.
13. Toto podání posoudil žalovaný nyní napadeným rozhodnutím jako námitku podle § 251a odstavec 4 daňového řádu. Tuto neshledala důvodnou a zamítl ji.  
*K námitce nesprávnosti posouzení vlivu zrušení odvolacího rozhodnutí na vznik nárok na úrok*
14. Žalobce v okruhu námitek týkající se nesprávnosti závěrů žalovaného ohledně jeho práva na úrok z neoprávněného jednání správce daně tvrdil, že po zrušení odvolacího rozhodnutí zdejším soudem mu vznikl přeplatek, který žalovaný drží nezákonně.

15. Námitka se míjí s důvody napadeného rozhodnutí. Žalovaný nevyhověl žalobci, protože nebyly splněny předpoklady pro vznik požadovaných úroků z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu, neboť nedošlo ke zrušení rozhodnutí o stanovení daně (odstavce 9 a 12-14 napadeného rozhodnutí), nikoliv proto, že by žalobci nevznikl přeplatek; otázce přeplatku se napadené rozhodnutí vůbec nevěnuje.
16. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, tedy v době, za kterou měly být úroky předepsány, „[d]ojde-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.“
17. Z uvedeného vyplývají dvě zákonné podmínky pro vznik úroku, které musí být splněny kumulativně, 1) dojde ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně a 2) již nastala splatnost nesprávně stanovené daně, resp. došlo k její úhradě, v případě zaplacení po splatnosti (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 192/2017-37 dne 18. 9. 2018 nebo rozsudek 21. 10. 2015, č. j. 2 Afs 140/2015-70).
18. Podle žalovaného nebyla splněna první podmínka, tedy zrušení, změna nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně, kterým jsou předmětné dodatečné daňové výměry. Podle žalobce je podstatné, že tyto sice zrušeny ani změněny nebyly, ale zrušením odvolacího rozhodnutí o nich pozbyly právní moci a nelze je bez dalšího považovat za správné.
19. Krajský soud se s názorem žalobce neztotožňuje.
20. Jak uvedl žalovaný v napadeném rozhodnutí, otázka vlivu zrušení pouze odvolacího rozhodnutí soudem na prvostupňová rozhodnutí byla již judikaturou řešena. Žalovaný se dovolal rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 10. 2015, č. j. 2 Afs 140/2015-70, který i krajský soud považuje za přílehlavý. Jeho právní věta zní: *S ohledem na zásadu presumpce správnosti aktů vydaných orgány veřejné správy se má za to, že správní akt je zákonný a správný, a to až do okamžiku, kdy příslušný orgán zákonem předvídanou formou prohlásí správní akt za nicotný, případně nezákonný a přistoupí k jeho zrušení. Zruší-li soud toliko rozhodnutí žalovaného o odvolání proti rozhodnutí o stanovení zajištění spotřební daně pro daňový sklad, nikoli však již samotné rozhodnutí I. stupně, přičemž žalovaný následně řízení o odvolání zastaví pro odpadnutí důvodu řízení (např. pro uplynutí doby, pro kterou má být výše zajištění spotřební daně stanovena), nemůže se daňový subjekt bez dalšího úspěšně domáhat zaplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně (§ 254 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu), neboť rozhodnutí I. stupně je třeba nadále považovat za správné a zákonné (důraz podtržením provedl krajský soud).*
21. Ačkoliv Nejvyšší správní soud závěr přijal na podkladě jiné daně (spotřební daně) a za jiné situace, kdy odvolací řízení bylo zastaveno (v nyní posuzované věci odvolací řízení skončilo ponecháním jistinu daně beze změny a došlo pouze ke zrušení penále z důvodu zákazu dvojího trestání, když žalobce byl za uvedená zdaňovací období v souvislosti s daní z příjmů právnických osob pravomocně odsouzen), je závěr plně použitelný na nyní posuzovanou

věci, protože odpovídá na otázku, zda zrušení odvolacího rozhodnutí vede ke vzniku úroku z neoprávněného jednání správce daně, a to tak, že nevede.

22. Uvedený závěr je judikaturou dále následován a rozpracován. Naposledy se k otázce, zda úrok z neoprávněného jednání správce daně je správce daně povinen předepsat do 15 dnů ode dne zrušení odvolacího rozhodnutí soudem nebo až do 15 dnů ode dne zrušení dodatečného platebního výměru odvolacím orgánem v návaznosti na tento zrušovací rozsudek, vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 17. 10. 2024, č. j. 10 Afs 144/2024-35. Uzavřel, že rozhodnutím o stanovení daně je dodatečný platební výměr, nikoliv rozhodnutí o odvolání, ledaže v rozhodnutí o odvolání je stanovena nová daňová povinnost (viz odstavce 26 až 31 včetně zde uvedené judikatury). Proto teprve až ode dne zrušení dodatečného platebního výměru běží 15 denní lhůta podle § 254 odst. 3 daňového řádu, podle kterého 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 (důraz podtržením provedl krajský soud).

23. Nejvyšší správní soud konkrétně uvedl:

*[34] Pokud dodatečné platební výměry nezrušil soud ale až odvolací orgán, je nezbytné až do tohoto pozdějšího okamžiku považovat rozhodnutí o stanovení daně za platné, správné a zákonné (viz rozsudek NSS č. j. 2 Afs 140/2015-70). Jinými slovy řečeno, i po zrušení rozhodnutí o odvolání byly dodatečné platební výměry stále v platnosti.*

*[35] NSS v kontextu výše uvedeného uvádí, že ke zrušení rozhodnutí o stanovení daně došlo v posuzovaném případě až zrušením dodatečných platebních výměrů odvolacím orgánem a zastavením řízení v novém rozhodnutí o odvolání. Z toho plyne, že účinností zrušujících rozsudků krajského soudu nebyla v té době naplněna podmínka stanovená v § 254 odst. 3 daňového řádu, tedy zrušení předcházejícího rozhodnutí o stanovení daně. I po zrušení rozhodnutí o odvolání byly platební výměry stanovující uhrazenou daň stále v platnosti a přeplatek tudíž nevznikl.*

*[36] NSS okrajově připomíná podstatu úroku z neoprávněného jednání správce daně, jímž je paušalizovaná náhrada škody daňovému subjektu za neoprávněné jednání správce daně a nabrzení „ceny peněz“, s nimiž daňový subjekt nemohl disponovat (viz např. rozsudky NSS ze dne 22. 12. 2015, č. j. 3 As 113/2014-47, a ze dne 14. 12. 2017, č. j. 2 Afs 148/2017-36). V souladu s účelem a smyslem tohoto institutu jej však lze využít až tehdy, kdy je otázka zákonnosti stanovení této daně již definitivně vyřešena.*

(i zde důraz podtržením provedl krajský soud).

24. Uvedeným Nejvyšší správní soud plně zodpověděl žalobcovy nynější námitky. Krajský soud nemá žádný důvod se jeho závěrů odchýlit, když žalobce ani žádnou novou argumentaci nepřednesl. Žalobce se tedy mýlí, pokud má za to, že zrušením odvolacího rozhodnutí vznikl přeplatek, protože i po zrušení odvolacího rozhodnutí byly dodatečné platební výměry stanovující uhrazenou daň stále v platnosti. Samotné zrušené odvolací rozhodnutí žádnou novou daňovou povinnost žalobci nestanovilo, u které by zrušením odvolacího rozhodnutí soudem došlo k naplnění podmínky zrušení nebo změna rozhodnutí o stanovení daně. Zrušením odvolacího rozhodnutí nenastala situace předvídaná v § 254 odst. 1 daňového řádu, tedy nedošlo k zrušení či změně rozhodnutí o stanovení daně, protože rozhodnutím o stanovení daně jsou zde dodatečné platební výměry, nikoliv odvolací rozhodnutí, a otázka

jejich zákonnosti zrušením odvolacího rozhodnutí nebyla definitivně vyřešena. Navíc, v nyní posuzované věci ani v pořadí druhým rozhodnutím o odvolání ke změně či zrušení těchto dodatečných platebních výměrů nedošlo, naopak co do jistiny daně byly potvrzeny. Žalovaný proto zcela správně zamítl námitku žalobce spočívající v žádosti o předsání úroku z neoprávněného jednání správce daně, protože pro něj nebyla splněna podmínka podle § 254 odst. 1 daňového řádu, a to zrušení či změna rozhodnutí o stanovení daně.

25. Tento okruh žalobních námitek není důvodný.

*K námitce nesprávného posouzení podání žalobce*

26. Žalobce v žalobě namítl procesní pochybení žalovaného, který jeho „žádost o vyplacení úroku z neoprávněného jednání správce daně“ považoval za námitku.
27. Z napadeného rozhodnutí (odst. 3) vyplývá, že žalovaný podání považoval za námitku podle § 251a odst. 4 daňového řádu, ve znění platném ke dni podání „žádosti“, který zní: *proti postupu správce daně v souvislosti s předsáním a vyplacením úroku je daňový subjekt oprávněn uplatnit námitku*. Odkázal se na důvodovou zprávu k tomuto ustanovení, podle které je námitka využitelná i v případě nečinnosti správce daně, což vede k její přípustnosti ve všech situacích vztahujících se k oblasti úroků.
28. Krajský soud k této žalobní námitce poukazuje na ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s., upravující aktivní legitimaci k podání žaloby proti rozhodnutí, jejíž základní podmínkou je tvrzení o porušení práv žalobce, buď přímo, nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu. Žalobce tak může namítat jako žalobní bod jen tu nezákonnost rozhodnutí, kterou je zasažen ve své právní sféře, a tento zásah je povinen tvrdit (srov. např. rozsudek NSS ze dne 29. 7. 2004, č. j. 7 A 139/2001-67 nebo ze dne 21. 5. 2008, č. j. 4 Ans 9/2007-197). Žalobce však v žalobě neuvedl, čím byl dotčen ve své právní sféře tím, že žalovaný jeho podání považoval za námitku proti postupu správce daně s předsáním a vyplacením úroků. Žalobce sice uvedl, že rozhodnutím došlo ke zkrácení jeho práv, protože mu úrok nebyl předsán. To se však stalo nikoliv důsledkem toho, že žalovaný jeho podání považoval za námitku, ale v důsledku posouzení podmínek vzniku požadovaného úroku, jejichž nesplnění žalovaný – správně – shledal. Žalobní námitka proto není důvodná.

*Závěr a náhrada nákladů řízení*

29. Pro nedůvodnost žalobních námitek krajský soud žalobu zamítl (§78 odst. 7 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť s tímto postupem oba účastníci souhlasili.
30. V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení; procesně neúspěšnému žalobci právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu žalovanému žádné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal (výrok II.).

**Poučení:**

Proti tomuto rozsudku je **možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 7. srpna 2025

Mgr. Jiří Gottwald  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje