



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdy a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobce: **EUP a.s.**, se sídlem Tusarova 791/31, Praha 7, zast. JUDr. Ing. Petrem Machálkem, Ph.D., advokátem se sídlem Pivovarská 58/8, Vyškov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 1. 8. 2024, č. j. 11 Af 4/2024-38,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává**.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Průběh dosavadního řízení

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu vydal dne 5. 5. 2016 celkem 25 zajišťovacích příkazů, kterými uložil žalobci povinnost složit na depozitní účet správce daně jistotu v celkové výši 261 905 170 Kč za účelem zajištění úhrady daně z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období od května 2013 do května 2015.

[2] Žalobce proti zajišťovacím příkazům brojil odvoláním a následně i žalobou, o níž vedl městský soud řízení pod sp. zn. 6 Af 60/2016. V průběhu řízení o této žalobě žalovaný rozhodnutím ze dne 19. 12. 2019, č. j. 52350/19/5100-41456-711539, dle § 124 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), ve spojení s § 62 s. ř. s. uspokojil žalobce tím, že zajišťovací příkazy zrušil pro nesplnění zákonných podmínek pro jejich vydání.

[3] V návaznosti na zrušení zajišťovacích příkazů správce daně rozhodnutím ze dne 29. 1. 2020, č. j. 575305/20/2005-80542-806357, přiznal žalobci dle § 254 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, úrok z neoprávněného jednání správce daně v celkové výši 105 038 516 Kč. Žalobce podal proti tomuto rozhodnutí odvolání. Správce daně na jeho základě v autoremeduře rozhodnutím ze dne 25. 2. 2020, č. j. 1437050/20/2005-80542-806357, původně přiznanou částku zvýšil na 107 511 826 Kč.

[4] Dne 19. 2. 2021 bylo správci daně doručeno podání označené jako námitka proti uvedenému rozhodnutí o odvolání. Správce daně nejdříve řízení o tomto podání rozhodnutím ze dne 23. 3. 2021, č. j. 1912864/21/2005-80542-110120, zastavil. Žalobce však proti tomuto rozhodnutí podal odvolání, které žalovaný vrátil správci daně, jenž rozhodnutím ze dne 28. 7. 2022, č. j. 6581047/22/2000-11452-105418, rozhodnutí o zastavení řízení zrušil a informoval žalobce, že jeho podání označené jako námitka bude předmětem dalšího řízení. Správce daně následně toto podání posoudil jako podnět k přezkoumání rozhodnutí a postoupil jej žalovanému, který rozhodnutím ze dne 23. 2. 2023, č. j. 6790/23/5100-41456-711929, přezkoumání rozhodnutí správce daně ze dne 25. 2. 2020, č. j. 1437050/20/2005-80542-806357, o odvolání žalobce nařídil.

[5] V rámci přezkumného řízení vydal správce daně rozhodnutí ze dne 13. 6. 2023, č. j. 5419585/23/2000-11452-105418, kterým výrok přezkoumávaného rozhodnutí změnil tak, že žalobci dle § 254 odst. 1 a 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně ve výši 50 121 266 Kč. Žalobce podal proti tomuto rozhodnutí správce daně odvolání. Žalovaný rozhodnutí správce daně napadené tímto odvoláním změnil rozhodnutím ze dne 15. 1. 2024, č. j. 1462/24/5100-41456-711929, tak, že žalobci přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně ve výši 69 081 284 Kč.

[6] Žalovaný určil dobu, za kterou měl být žalobci přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, z celkové zajištěné částky 261 905 170 Kč, jako období od vydání exekučních příkazů na základě zmiňovaných zajišťovacích příkazů do data ukončení daňové exekuce prováděné na základě těchto exekučních příkazů, tedy od 5. 5. 2016 do 8. 8. 2016. Doby, za kterou měl být žalobci přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, pak žalovaný určil ode dne následujícího po skončení daňové exekuce. Žalobci tak byl přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně od 9. 8. 2016 do 15. 12. 2017, kdy doručením odvolacího rozhodnutí nabyly právní moci dodatečné platební výměry, kterými správce daně doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za uvedená zdaňovací období. Jednalo se přitom o úrok z částky 260 611 455 Kč, kterou správce daně převedl na úhradu takto doměřené daně. Ze zbývajících částky 1 293 715 Kč pak byl žalobci přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně od 9. 8. 2016 do 11. 7. 2017, kdy byla tato částka vrácena žalobci.

[7] Žalobce napadl toto rozhodnutí žalovaného žalobou k Městskému soudu v Praze, který ji shora uvedeným rozsudkem ze dne 1. 8. 2024, č. j. 11 Af 4/2024-38, zamítl. Spor mezi žalovaným a žalobcem spočíval primárně ve dvou aspektech, kterými byly konec úročeného období a výše úroku. Žalobce poukazoval na to, že teprve dne 30. 12. 2017 uplynulo 15 dní od právní moci dodatečných platebních výměrů, tedy náhradní lhůta

pokračování

splatnosti doměřené daně dle § 143 odst. 5 daňového řádu, takže podle jeho názoru splatnost daně nastala až tohoto dne, nikoliv již dne 15. 12. 2017, k němuž ji stanovil žalovaný. Úrok z neoprávněného jednání správce daně tak měl být podle žalobce přiznán až do 30. 12. 2017. Dle městského soudu však toto ustanovení dopadá na jinou situaci, neboť upravuje postup při stanovení náhradní lhůty splatnosti daně v případech, v nichž je daň doměřená správcem daně vyšší než daň dodatečně tvrzená daňovým subjektem. Městský soud uvedl, že taková situace v projednávané věci nenastala, neboť byly nejdříve vydány zajišťovací příkazy a až poté došlo ke stanovení daně. Na tento případ tedy dopadá § 168 odst. 4 daňového řádu, podle něhož splatnost daně nastala ke dni jejího pravomocného stanovení (tedy k 15. 12. 2017).

[8] K námitce žalobce, že se musí splatnost daně odvíjet od zákonného rozhodnutí, nikoli od nezákonných zajišťovacích příkazů, městský soud konstatoval, že z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (konkrétně například z rozsudku ze dne 7. 2. 2018, č. j. 2 Afs 239/2017-29, publ. pod č. 3703/2018 Sb. NSS, bodu 18; všechna zde zmiňovaná rozhodnutí správních soudů jsou dostupná též na www.nssoud.cz), vyplývá, že rozhodnutí pozbývá svých účinků od okamžiku, kdy je zrušeno pro nezákonnost. Zpětný zánik účinků již vyvolaných tímto nezákonným rozhodnutím však jeho zrušení pro nezákonnost nezpůsobuje. Daň se proto dle městského soudu stala splatnou dne 15. 12. 2017.

[9] Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 5. 2023, č. j. 4 Afs 42/2023-41, pak dle městského soudu vyplývá, že bez ohledu na splatnost daně stanovenou v rozhodnutí o stanovení daně i na faktické úkony správce daně náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně z finančních prostředků vymožených v zajišťovací daňové exekuci, pokud jde o nakládání s finančními prostředky na depozitním účtu správce daně, až do právní moci rozhodnutí o stanovení daně. Přiznal-li tedy žalovaný žalobci úrok z neoprávněného jednání správce daně z částky 260 611 455 Kč do dne nabytí právní moci dodatečných platebních výměrů, tj. do 15. 12. 2017, postupoval v souladu se závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 5. 2023, č. j. 4 Afs 42/2023-41.

[10] K námitce žalobce týkající se výše úroku z prodlení, tedy toho, že podle žalobce mu měl být dvojnásobný úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, přiznán od zahájení daňové exekuce až do data splatnosti daně, nikoliv pouze do data ukončení daňové exekuce dne 8. 8. 2016, městský soud shledal, že postup žalovaného byl i v tomto ohledu v souladu s § 254 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, tak, jak jej vyložil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 12. 2020, č. j. 3 Afs 155/2019-40. Podle městského soudu smyslem úroku dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, bylo sankcionovat správce daně za zásah do vlastnického práva daňového subjektu neoprávněně vedeným exekučním řízením. V projednávané věci byla dle názoru městského soudu neoprávněně vedeným exekučním řízením daňová exekuce vedená na základě exekučních příkazů vydaných za účelem vymožení finančních částek stanovených v zajišťovacích příkazech, která byla ukončena v den vymožení těchto finančních částek, tedy dne 8. 8. 2016. Pokud byl za poslední den daňové exekuce považován den, kdy došlo k vymožení těchto finančních částek, neshledal v tom městský soud nezákonnost, neboť právě k tomuto dni došlo k ukončení exekuce.

[11] Na základě uvedených důvodů městský soud dále shledal, že § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, bylo možné vyložit ústavně konformním způsobem, proto navzdory požadavku žalobce neshledal důvod podat k Ústavnímu soudu návrh na vyslovení neústavnosti tohoto ustanovení.

[12] Městský soud ani neshledal, že by napadené rozhodnutí žalovaného bylo v rozporu se závěry Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 10. 11. 2016, č. j. 7 Afs 299/2015-61, publ. pod č. 3515/2017 Sb. NSS. Ani v tomto rozsudku dle městského soudu Nejvyšší správní soud nezpochybňoval, že pokud bylo na daňovém subjektu vymáháno neoprávněně, bylo nutné za toto jednání postihnout správce daně zvýšeným úrokem dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020. Z citovaného rozsudku však dle městského soudu nevyplývá, že měl být daňovému subjektu úrok ve výši dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, přiznán i za dobu po skončení daňové exekuce.

[13] Městský soud proto uzavřel, že daňová exekuce vedená proti žalobci byla ukončena vymožením daných finančních částek, k němuž došlo dne 8. 8. 2016, a žalovaný proto postupoval v souladu s daňovým řádem, přiznal-li dvojnásobný úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, pouze za období ukončené tímto dnem.

II.

Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[14] Žalobce (stěžovatel) napadl rozsudek městského soudu kasační stížností. Předně brojí proti tomu, že mu žalovaný přiznal z částky 260 611 455 Kč úrok z neoprávněného jednání správce daně pouze do dne nabytí právní moci dodatečných platebních výměrů, tj. do 15. 12. 2017.

[15] Doměřená daň je dle stěžovatele podle § 143 odst. 5 daňového řádu splatná do 15 dní od právní moci dodatečného platebního výměru. Dovodil-li městský soud, že toto ustanovení na jeho případ nedopadá, neboť upravuje případy, v nichž je daň doměřená správcem daně vyšší než daň dodatečně tvrzená daňovým subjektem, považuje to stěžovatel za nesprávný výklad zákona. Z poslední věty tohoto ustanovení („*Ve stejné náhradní lhůtě je splatná i daň doměřená z moci úřední.*“) totiž dle jeho názoru jasně plyne, že rovněž daň doměřená z moci úřední je splatná do 15 dnů ode dne právní moci dodatečného platebního výměru.

[16] Stěžovatel uznává, že daňový řád v § 168 odst. 4 stanoví z tohoto pravidla výjimku pro situace, kdy byly před splatností daně vydány zajišťovací příkazy. Zajišťovací příkazy, které byly v projednávané věci vydány, ovšem byly následně zrušeny pro nezákonnost, proto nemohou být dle stěžovatele relevantní pro určení dne splatnosti doměřené daně. Stěžovatel je přesvědčen, že povinnost uhradit doměřenou daň mu byla závazně stanovena až dne 30. 12. 2017 (po uplynutí patnáctidenní náhradní lhůty splatnosti daně), protože mu náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně až do tohoto dne. Není podle něj možné legálně stanovit dřívější okamžik, od něhož správce daně disponoval s jeho finančními prostředky v souladu se zákonem, než je uvedené datum. Připuštění takového výkladu by totiž dle jeho názoru znamenalo, že vydáním nezákonných zajišťovacích příkazů by se

pokračování

měníla splatnost doměřené daně vždy a správce daně by díky tomu nemusel z takto zajištěných prostředků hradit úrok z neoprávněného jednání dle § 254 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020. Pokud by tedy například zákon definoval při předchozím vydání zajišťovacích příkazů splatnost doměřené daně k okamžiku vydání dodatečných platebních výměrů, pak by mohl správce daně vydáním nezákonných zajišťovacích příkazů dosáhnout dřívějšího inkasa daně bez jakéhokoliv následku. Takový stav by byl dle stěžovatele v rozporu s ústavním pořádkem.

[17] Argumentaci skutečností, že splatnost doměřené daně nastala před zrušením zajišťovacích příkazů pro nezákonnost, považuje stěžovatel za irelevantní, účelovou a absurdní. Dle této argumentace by totiž důsledky byly posuzovány nikoliv podle zákonnosti, ale podle toho, kdy o ní bylo rozhodnuto. Stěžovatel má za to, že uplatněním této argumentace by došlo k vyloučení soudního přezkumu, protože ten trvá měsíce až roky, přičemž mezitím ve většině případů dojde k doměření daně.

[18] Dále stěžovatel namítá, že městský soud dle jeho názoru na jedné straně shledal nezákonnost exekuce pro nezákonnost zajišťovacích příkazů, současně ale souhlasil s žalovaným v tom, že posuzovat účinky toho, že byla konstatována jejich nezákonnost, je možné až od okamžiku právní moci rozhodnutí o jejich zrušení, v němž byla tato nezákonnost konstatována. V tom stěžovatel spatřuje rozpor, neboť i k samotné exekuci došlo v době, kdy nezákonnost zajišťovacích příkazů ještě závazně konstatována nebyla.

[19] Stěžovatel zdůrazňuje, že při rozhodování o úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, již bylo daňovým orgánům známo, že zajišťovací příkazy byly nezákonné, proto z této skutečnosti byly povinny vycházet. Nezákonnost zajišťovacích příkazů byla žalovaným shledána postupem dle § 124 daňového řádu, projednávaná věc je však samostatným řízením o stanovení úroku z neoprávněného jednání správce daně, v němž je účinky rozhodnutí a důsledky jeho nezákonnosti nutné posuzovat samostatně a komplexně. Stěžovatel proto nesouhlasí se závěrem žalovaného, dle něhož je v otázce určení posledního dne úročení částky 260 611 455 Kč úrokem z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, třeba vycházet z tehdejšího stavu věci a považovat za poslední den úročení 15. 12. 2017.

[20] Ohledně výše úroku stěžovatel zastává názor, že mu měl být dvojnásobný úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, přiznán od zahájení exekuce až do data splatnosti daně, nikoliv pouze do data ukončení exekuce dne 8. 8. 2016. Je přesvědčen, že městský soud zcela opomněl zásah do jeho majetkové sféry nezákonně provedenou exekucí, neboť vyložil § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, formalisticky a nepřihlédl k jeho účelu, kterým bylo dle stěžovatele kompenzovat skutečnost, že na rozdíl od situací, na které dopadal odstavec 1 téhož ustanovení, byly finanční prostředky převedeny správci daně nedobrovolně.

[21] Zásah do stěžovatelova vlastnického práva totiž pokračoval i po formálním ukončení exekuce, neboť i po něm stěžovatel stále nemohl s finančními prostředky, které složil správci daně jako jistotu, disponovat, proto mu měl dle jeho názoru být přiznán zvýšený úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, i za toto období.

[22] Stěžovatel se snaží „nelogičnost“ výkladu zastávaného městským soudem ilustrovat na tom, že pokud je nařízena exekuce příkázáním pohledávky z bankovního účtu a tato pohledávka bude uspokojena až po uplynutí 30 dní, náležel by po celou dobu těchto 30 dní daňovému subjektu dvojnásobný úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020. Pokud by ale měl daňový subjekt v den nařízení takové exekuce dostatečné množství finančních prostředků na její úhradu a pohledávka by byla uspokojena tentýž den, náležel by daňovému subjektu dvojnásobný úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, pouze za tento jeden den, přičemž po zbylých 29 dní by mu byl přiznán pouze základní úrok dle odstavce 1 téhož ustanovení. Stěžovatel je však přesvědčen, že do vlastnického práva takového daňového subjektu by bylo exekucí neoprávněně zasaženo v obou případech po celou dobu 30 dní, a neshledává důvod pro takto markantní rozdíl ve výši přiznaného úroku.

[23] Stěžovatel zdůrazňuje, že jeho výklad má oporu v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2016, č. j. 7 Afs 299/2015-61, který obsáhle cituje, a také v rozsudku zdejšího soudu ze dne 20. 10. 2022, č. j. 2 Afs 351/2020-32, publ. pod č. 4420/2023 Sb. NSS.

[24] Posouzení obou žalobních bodů městským soudem stěžovatel považuje zčásti za nesprávné a zčásti za nepřezkoumatelné. Z uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a vrátil věc městskému soudu k dalšímu řízení.

[25] Stěžovatel rovněž navrhuje Nejvyššímu správnímu soudu, aby podal k Ústavnímu soudu návrh na vyslovení neústavnosti § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, a to v části „za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení“. Je totiž přesvědčen, že uvedené ustanovení bylo v této části v rozporu s právem vlastnit majetek dle čl. 11 Listiny základních práv a svobod (Listina).

[26] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti konstatoval, že argumentace stěžovatele se v podstatě shoduje s tím, co uváděl v žalobě i v odvolání, takže žalovaný rovněž odkázal na své, žalobou napadené rozhodnutí a vyjádření k žalobě, tyto své argumenty zopakoval a ztotožnil se se závěry městského soudu, které rovněž považuje za plně přezkoumatelné. Žalovaný navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

III.

Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[27] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozhodnutí městského soudu (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána oprávněnou osobou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadené rozhodnutí městského soudu vzešlo (§ 102 s. ř. s.), a je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté soud přistoupil k přezkoumání napadeného rozsudku v mezích rozsahu kasační stížnosti a uplatněných důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí městského soudu netrpí vadami,

pokračování

k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[28] Úvodem Nejvyšší správní soud předesílá, že rozsudek městského soudu neshledal nepřezkoumatelným, neboť se městský soud řádně vypořádal se všemi žalobními body. Dále zdejší soud upozorňuje na to, že obdobnou kasační stížností formulovanou týž právním zástupcem proti obdobně odůvodněnému rozsudku téhož senátu městského soudu (rozsudek ze dne 24. 4. 2024, č. j. 11 Af 19/2023-38) se Nejvyšší správní soud již zabýval ve svém rozsudku ze dne 26. 2. 2025, č. j. 6 Afs 119/2024-40. Vzhledem k tomu, že zdejší soud neshledal důvod se od svých již vyslovených závěrů odchýlit, považuje za vhodné na závěry tohoto svého rozsudku odkázat i v posuzované věci:

„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.

Podle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, v případě, že bylo na daňovém subjektu vymáháno neoprávněně, náleží mu za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení úrok podle odstavce 1 ve dvojnásobné výši; nárok na tento úrok nevzniká, pokud je neoprávněnost exekuce způsobena pozdějším vyslovením neúčinnosti doručení rozhodnutí nebo navrácením lhůty v předešlý stav.

Smyslem úroku z neoprávněného jednání správce daně, dnes z nesprávně stanovené daně, je satisfakce daňového subjektu, který byl povinen z titulu nezákonného rozhodnutí nebo nesprávného úředního postupu uhradit finanční částku, kterou by jinak, nebýt nezákonného rozhodnutí nebo postupu, hradit nemusel. Úrok z neoprávněného jednání správce daně kompenzuje daňovému subjektu nemožnost disponovat s finančními prostředky v důsledku nezákonného rozhodnutí a předchází řízení o náhradu vzniklé majetkové újmy (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2014, č. j. 7 Afs 94/2014-53, č. 3260/2015 Sb. NSS, ze dne 22. 12. 2015, č. j. 3 As 113/2014-47, č. 3399/2016 Sb. NSS, z novějších např. ze dne 5. 3. 2024, č. j. 1 Afs 243/2023-28).

Stěžovatelka v první kasační námitce s odkazem na § 143 odst. 5 daňového řádu namítá, že splatnost jí vyměřené daně nastala až dne 4. 9. 2018, neboť teprve tento den uplynula lhůta 15 dnů od právní moci dodatečných platebních výměrů. Proto i úročené období mělo být prodlouženo do dne 4. 9. 2018.

Podle § 143 odst. 5 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, je-li doměřená daň vyšší než daň dodatečně tvrzená daňovým subjektem, je rozdíl splatný v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne právní moci dodatečného platebního výměru. Ve stejné náhradní lhůtě je splatná i daň doměřená z moci úřední.

Nejvyšší správní soud souhlasí s městským soudem, že citované ustanovení dopadá na případy, kdy je daň doměřená správcem daně vyšší než daň dodatečně tvrzená daňovým subjektem. V nyní řešené věci však tato situace nenastala, protože stanovení daně předcházelo vydání zajišťovacích příkazů. V těchto případech se pro určení data splatnosti daně uplatní § 168 odst. 4 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, dle něhož dojde-li ke stanovení daně, která nebyla v době vydání zajišťovacího příkazu stanovena, je tato daň splatná ke dni jejího stanovení. V posuzovaném případě byla daň pravomocně stanovena dne 20. 8. 2018, a téhož dne tedy nastal okamžik její splatnosti, neboť vydané zajišťovací příkazy byly v tomto okamžiku stále platné. Kasační soud zároveň souhlasí s žalovaným a městským soudem, že po nabytí právní moci dodatečných platebních výměrů představovaly dodatečné platební výměry nový právní titul, pro který správce daně zadržoval vymožené peněžní prostředky, takže konec úročeného období nastal k tomuto dni.

Nejvyšší správní soud nepovažuje za relevantní stěžovatelčino tvrzení, že pokud by městský soud rozhodl o nezákonnosti zajišťovacích příkazů před vydáním rozhodnutí o odvolání proti dodatečným platebním výměrům, úročené období by bylo nesporně prodlouženo až do dne 4. 9. 2018. Jestliže by nastal tento sled událostí a správce daně by stěžovatelce vrátil doposud na základě zajišťovacích příkazů zadržované peněžní prostředky před stanovením daně, pak by mohla nastat splatnost daně v souladu s § 143 odst. 5 daňového řádu patnáctým dnem po právní moci dodatečného platebního výměru. V této hypotetické situaci by ovšem neoprávněné jednání správce daně skončilo zrušením nezákonných zajišťovacích příkazů a okamžikem vrácení zadržovaných peněžních prostředků, takže tato domnělá situace nemůže mít vliv na určení konce úročeného období v případě, kdy v okamžiku nabytí právní moci dodatečných platebních výměrů správce daně peněžní prostředky stále zadržoval na základě vydaných zajišťovacích příkazů. Pro tyto situace stanovil daňový řád pravidlo, že daň je splatná ke dni jejího stanovení, tj. ke dni nabytí právní moci dodatečných platebních výměrů. V tento den nastává nový právní důvod (titul) pro zadržování peněžních prostředků daňovými orgány a končí dosavadní právní titul (zajišťovací příkazy).

Uvedený výklad není v rozporu s čl. 11 Listiny základních práv a svobod, neboť stěžovatelce byla přiznaným úrokem kompenzována újma na vlastnickém právu, která jí vznikla pro dobu neoprávněného jednání správce daně. Ve sporném mezidobí od 20. 8. 2018 do 4. 9. 2018 správce daně nezadržoval stěžovatelčiny peněžní prostředky neoprávněně, nýbrž na základě pravomocného rozhodnutí o stanovení daně. Od právní moci dodatečných platebních výměrů a splatnosti doměřené daně tak správce daně nezasáhl na stěžovatelčina vlastnického práva v rozporu se zákonem, takže se stěžovatelka nemůže úspěšně dovolávat ochrany svých základních práv.

V projednávané věci není mezi účastníky řízení ani městským soudem spor o to, že zadržení stěžovatelčiných peněžních prostředků na základě vydaných zajišťovacích příkazů, které byly následně zrušeny pro nezákonnost, představovalo neoprávněné jednání správce daně. Pokud jde o jejich vliv na určení data splatnosti daně, je nutno vyjít ze skutečnosti, že ke dni nabytí právní moci dodatečných platebních výměrů zajišťovací příkazy představovaly právní titul, na jehož základě správce daně zadržoval stěžovatelčiny peněžní prostředky. Od této skutečnosti je pak nezbytné odvíjet splatnost stanovené daně i okamžik konce neoprávněného jednání správce daně.

pokračování

[...]

Ve druhé stížnostní námitce stěžovatelka nesouhlasí s přiznanou výší úroku za období od 3. 10. 2017 do 20. 8. 2018. Ani tato kasační argumentace stěžovatelky ovšem není důvodná, neboť závěry městského soudu odpovídají judikatuře Nejvyššího správního soudu.

Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 3. 6. 2016, č. j. 5 Afs 170/2015-28, uvedl, že rozdíl mezi § 254 odst. 1 a odst. 2 daňového řádu je v tom, že v prvním případě je postihováno negativní jednání správce daně v rovině nalézací (při stanovení daně), zatímco v druhém případě jde o sankci v rovině platební, aniž by se však § 254 odst. 2 daňového řádu vztahoval na veškerá řízení v rovině platební. Pokud § 254 odst. 2 daňového řádu spojuje přiznání úroku ve výši dvojnásobku výslovně pro případ, že bylo na daňovém subjektu vymáháno neoprávněně, nelze dovozovat, že tomu tak je v celé rovině platební, tedy ve všech případech spadajících pod celou Hlavu V nazvanou Placení daní. Úroky dle § 254 odst. 2 daňového řádu jsou vyšší než úroky dle § 254 odst. 1 daňového řádu z toho důvodu, že odst. 2 se týká kvalifikovanější formy (vyšší intenzity) zásahu do práv daňového subjektu, a tedy i kvalifikovanější podoby pochybení správce daně (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2016, č. j. 7 Afs 299/2015-61, bod 27).

Městský soud přilehavě odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2020, č. j. 3 Afs 155/2019-40, podle kterého počátek období, za které náleží dvojnásobný úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu, je určen zahájením exekuce a jeho konec ukončením exekuce, např. jejím provedením či zastavením. Obdobně Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 4. 2024, č. j. 8 Afs 245/2023-78, konstatoval, že je nutné rozlišovat mezi tím, zda byly finanční prostředky „pouze“ neoprávněně zadržovány po jejich vymožení do dne nabytí právní moci dodatečných platebních výměrů, či zda bylo exekuční řízení vedeno až do dne nabytí právní moci dodatečných platebních výměrů. Pokud správce daně pokračuje v exekučním řízení do právní moci dodatečných platebních výměrů, je nepochybné, že daňovému subjektu náleží úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu do právní moci těchto výměrů. Pokud ovšem exekuční řízení skončí dříve, než dojde k nabytí právní moci dodatečných platebních výměrů, náleží daňovému subjektu úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020, pouze za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení. Zásadní skutečností proto dle citovaného rozsudku je, zda alespoň některá exekuční řízení nebyla skončena před nabytím právní moci dodatečných platebních výměrů s tím, že exekuce příkázáním pohledávky z účtu končí nejpozději 6 měsíců poté, kdy byl o právní moci exekučního příkazu vyrozuměn poskytovatel bankovních služeb.

V nyní posuzované věci byla daňová exekuce příkázáním pohledávky z bankovního účtu stěžovatelky provedena podle § 190 odst. 1 a 2 daňového řádu odepsáním peněžních prostředků dlužníka z jeho účtu a jejich vyplacením správci daně. Jestliže tedy byla z účtu stěžovatelky postiženého exekučními příkazy odepsána vymáhaná částka dne 2. 10. 2017, v tento den daňová exekuce skončila. Pouze do tohoto dne, tj. po dobu trvání exekuce, mohl být stěžovatelce přiznán úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu. Předestřený výklad je rovněž v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2023, č. j. 10 Afs 78/2022-38, dle kterého exekuční řízení končí vymožením a pouze do tohoto dne náleží daňovému subjektu v souvislosti s příslušnou vymoženou částkou úrok podle § 254 odst. 2 daňového řádu.

Stěžovatelka se dovolává důvodové zprávy k zákonu, jímž byl do daňového řádu zahrnut citovaný § 254 odst. 2, ovšem i ta konstatuje, že úrok podle odstavce 2 náleží tomu, vůči němuž byla vedena neoprávněná exekuce, aniž by uváděla, že by zvýšený úrok měl být daňovému subjektu hrazen rovněž po skončení daňové exekuce. Tento výklad není formalistický a nepomíjí důsledky nezákonné exekuce, rozlišuje však míru intenzity zásahu do majetkových práv daňového subjektu po dobu vedení exekučního řízení. Po skončení daňové exekuce zahájené exekučními příkazy je zásah do vlastnických práv daňového subjektu kompenzován úrokem stanoveným § 254 odst. 1 daňového řádu. Při výkladu § 254 odst. 2 daňového řádu nelze pomíjet, že toto ustanovení upravuje nikoli jen (zvláštní) daňovou sazbu (ve dvojnásobné výši oproti „standardní“ sazbě), ale též úrokové období, neboť daňovému subjektu náleží dle doslovné dikce citovaného ustanovení úrok o zvláštní sazbě za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení – tedy přirozeně od jeho zahájení dle § 178 odst. 1 daňového řádu a po celou dobu tohoto řízení až do jeho pravomocného skončení. Pokud by zákonodárce zamýšlel stanovit pouze zvláštní sazbu bez toho, aby normoval i úrokové období, musel by zvolit podstatně odlišné gramatické vyjádření normy, konkrétně by musel například zcela opomenout formulaci, podle níž daný úrok náleží za takto určenou dobu (viz shodně shora citovaný rozsudek č. j. 3 Afs 155/2019-40, bod 22).

Nejvyšší správní soud nemůže přisvědčit stěžovateli ani v tom, že rozdíl mezi úrokem dle § 254 odst. 1 a odst. 2 daňového řádu je dán pouze v dobrovolnosti úhrady stanovené platební povinnosti. Nejvyšší správní soud nepopírá, že v rozsudku ze dne 9. 5. 2023, č. j. 4 Afs 42/2023-41, konstatoval, že „otázka dobrovolnosti plnění na úhradu daňové povinnosti se tedy jeví jako kritérium oddělující prostor pro aplikaci § 254 odst. 2 daňového řádu ve vztahu k odst. 1 téhož ustanovení“. Uvedené však není v rozporu s výše citovanou judikaturou, dle níž úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020, náleží daňovému subjektu pouze za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení a nikoli po jeho skončení. Ve stěžovatelkou citovaném rozsudku ze dne 20. 10. 2022, č. j. 2 Afs 351/2020-32, Nejvyšší správní soud především posuzoval, zda tytéž částky a za totéž období nemohou být duplicitně úročeny jak úrokem dle § 254 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, tak úrokem dle § 254 odst. 2 daňového řádu. Nejvyšší správní soud se však nezabýval otázkou, zda má být po ukončení daňové exekuce stěžovateli přiznán úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu. Tento rozsudek proto není přílehlavý pro posouzení nynější kasační argumentace. Nejvyšší správní soud opakuje, že jakkoli lze stěžovateli přisvědčit, že i po skončení daňové exekuce a při pokračujícím zadržování peněžních prostředků ze strany daňových orgánů trval zásah do její majetkové sféry, tento byl kompenzován úrokem podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Trvajícím zásah do vlastnického práva daňového subjektu po skončení daňové exekuce je z vůle zákonodárce kompenzován v nižší míře. Zvýhodněná (dvojnásobná) sazba úroku dle § 254 odst. 2 daňového řádu dokládá, že zákonodárce si byl vědom citelnější újmy způsobené daňovému subjektu omezeními, která s sebou nutně přináší pouze exekuční řízení (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2021, č. j. 5 Afs 9/2020-34, bod 29).

K opačnému závěru konečně nevede ani stěžovatelčin poukaz na již zmiňovaný rozsudek č. j. 7 Afs 299/2015-61. Nejvyšší správní soud se shoduje s městským soudem, že ani z tohoto rozsudku nevyplývá, že by měl být daňovému subjektu přiznán úrok ve výši podle § 254 odst. 2 daňového řádu i za dobu po skončení daňové exekuce. V citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud řešil, zda správce daně prováděl vymáhání daňové povinnosti, přestože nevydal exekuční příkaz na prodej nemovitostí, nikterak ale neposuzoval určení okamžiku konce doby dvojnásobného úročení. Nejvyšší správní soud se shoduje se závěry vyslovenými v citovaném

pokračování

rozsudku, že smyslem § 254 odst. 2 daňového řádu je kompenzovat daňovému subjektu újmu, která mu vznikla v důsledku neoprávněné exekuce. Ze shora citované judikatury však jednoznačně vyplývá, že tento úrok náleží daňovému subjektu pouze do doby skončení daňové exekuce.“

[29] V nyní posuzované věci stěžovatel k otázce ukončení úročeného období rovněž uvádí, že městský soud na základě zrušení zajišťovacích příkazů rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 12. 2019, č. j. 52350/19/5100-41456-711539, o uspokojení navrhovatele dle § 124 daňového řádu považoval daňovou exekuci v návaznosti na zrušení zajišťovacích příkazů, které pro ni byly exekučním titulem, za nezákonnou po celou dobu jejího trvání, zatímco pro účely určení splatnosti daně z přidané hodnoty, která byla stěžovateli doměřena, považoval zajišťovací příkazy za nezákonné až od okamžiku právní moci uvedeného rozhodnutí, jímž byly zrušeny.

[30] Nejvyšší správní soud se s otázkou vlivu zajišťovacích příkazů, které byly později zrušeny pro nezákonnost, na datum splatnosti doměřené daně, vypořádal v citovaném rozsudku ze dne 26. 2. 2025, č. j. 6 Afs 119/2024-40. Co se týče nezákonnosti daňové exekuce, je třeba rozlišovat nezákonnost jako takovou a účinky rozhodnutí, z něhož tato nezákonnost vyplývá.

[31] Vzhledem k nezákonnosti zajišťovacích příkazů byla posuzovaná daňové exekuce jistě nezákonná od počátku. Odlišnou věcí jsou pak účinky rozhodnutí o zrušení těchto zajišťovacích příkazů pro jejich nezákonnost. O nich městský soud s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního ze dne 7. 2. 2018, č. j. 2 Afs 239/2017-29, správně uzavřel, že nastávají až od okamžiku jeho právní moci (*ex nunc*). Jak správně uvedl městský soud, konstatování nezákonnosti nezpůsobuje zpětný zánik účinků, které nezákonné rozhodnutí již vyvolalo, např. se zrušením rozhodnutí žalovaný odvolací orgán nestává zpětně nečinným (neboť ve věci samé již dříve rozhodl, byť toto rozhodnutí bylo posléze zrušeno; srov. právě zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 2. 2018, č. j. 2 Afs 239/2017-29).

[32] V nynějším případě byly rovněž, stejně jako ve věci, v níž Nejvyšší správní soud rozhodl rozsudkem ze dne 26. 2. 2025, č. j. 6 Afs 119/2024-40, před doměřením daně vydány zajišťovací příkazy. Městský soud proto posoudil okamžik splatnosti doměřené daně správně, když za něj, stejně jako žalovaný, považoval v souladu s § 168 odst. 4 daňového řádu den doručení rozhodnutí o odvolání proti dodatečným platebním výměrům, tedy 15. 12. 2017. Žalovaný proto postupoval správně, když stěžovateli přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, z částky 260 611 455 Kč pouze do tohoto dne.

[33] Vzhledem k tomu, že zkoumaný postup daňových orgánů byl zákonný, neshledal Nejvyšší správní soud ani jeho rozpor s ústavním pořádkem.

[34] Ke druhé kasační námitce stěžovatele, která se týká výše přiznaného úroku, postačí nad rámec citované argumentace dodat následující. Nejvyšší správní soud již ve stěžovatelem uváděném rozsudku ze dne 10. 11. 2016, č. j. 7 Afs 299/2015-61, konstatoval: „*Zvýšený úrok je tedy třeba chápat jako sankci pro správce daně za případné neoprávněné vymáhání, které*

zasáhlo do vlastnického práva daňového subjektu podstatněji než samotné nesprávné stanovení a následné dobrovolné uhrazení daňové povinnosti, resp. vice versa kompenzací pro daňový subjekt nahrazující mu následky způsobené takovým (intenzivnějším) postupem správce daně.“ Totéž zdejší soud potvrdil v rozsudku ze dne 15. 12. 2020, č. j. 3 Afs 155/2019-40, kde zdůraznil, že „právě privilegovaná (dvojnásobná) sazba úroku dle § 254 odst. 2 daňového řádu ukazuje, že zákonodárce si byl vědom citelnější újmy způsobené daňovému subjektu omezeními, které s sebou nutně přináší exekuční řízení“, a také v rozsudku ze dne 30. 6. 2025, č. j. 3 Afs 13/2024-59, který uvádí: „Zcela neakceptovatelná je argumentace stěžovatelky, která ztotožňuje s neoprávněným vymáháním i samotnou držbu vymožených prostředků žalovaným a dovolává se aplikace § 254 odst. 2 daňového řádu i na období, kdy již daňová exekuce byla zcela zastavena. Takový výklad by zcela rozměnil definiční hranice jednotlivých typů úroků, které daňový řád přiznává daňovým subjektům, jež byly negativně dotčeny aktivitou či naopak pasivitou správce daně. Smyslem úroku z neoprávněného vymáhání daně podle § 254 odst. 2 daňového řádu je odškodnit daňový subjekt za obzvláště intenzivní dotčení jeho právní sféry v důsledku vynuceného zbavení jeho majetkových prostředků, jež se jej dotýká nejen v majetkové rovině, ale např. i v rovině reputační zmiňované stěžovatelkou, avšak jen po dobu, kdy takový zásah bezprostředně trvá, nikoliv i za dobu, kdy mohou přetrvávat jeho důsledky. Tento úrok proto náleží jen za dobu probíhající daňové exekuce, což plyne přímo z textu § 254 odst. 2 daňového řádu. Skutečnost, že počátek období, za které náleží úrok dle odst. 2, je určen zahájením exekuce a jeho konec ukončením exekuce, např. jejím provedením či zastavením, potvrzuje i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2020, č. j. 3 Afs 155/2019-40.“

[35] Z této citované judikatury je zřejmé, že záměrem zákonodárce při zavedení § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, skutečně bylo kompenzovat pouze dobu, po níž bylo po daňovém subjektu neoprávněně exekučně vymáháno, a to z důvodu intenzivních následků, které vedení exekučního řízení daňovému subjektu obvykle způsobuje. Doba, po níž byly exekučně vymožené prostředky neoprávněně drženy správcem daně, avšak exekuční řízení již bylo ukončeno, byla kompenzována polovičním úrokem dle § 254 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020.

[36] V projednávané věci bylo neoprávněně vedené exekuční řízení ukončeno dne 8. 8. 2016 převedením vymáhaných finančních částek na depozitní účet správce daně. Městský soud proto postupoval správně, když aproboval postup žalovaného, který stěžovateli přiznal dvojnásobný úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, pouze do tohoto dne.

[37] Co se týče stěžovatelova požadavku na podání návrhu Ústavnímu soudu, aby vyslovil neústavnost § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, lze odkázat na závěry městského soudu. Městský soud totiž správně konstatoval, že dle veškeré, výše rekapitulované, ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu bylo možné uvedené ustanovení vyložit ústavně konformním způsobem. Ani zdejší soud proto neshledal důvod pro podání uvedeného návrhu k Ústavnímu soudu.

[38] Navíc nelze přehlédnout, že úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 i 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, byl paušalizací náhrady škody způsobené neoprávněným jednáním správce daně, jak Nejvyšší správní soud již mnohokrát konstatoval, například v rozsudku ze dne 20. 10. 2022, č. j. 2 Afs 351/2020-32: „Zásadně

pokračování

totožný charakter § 254 odst. 1 i 2 daňového řádu lze dovodit i z odborné literatury, která své závěry formuluje k oběma těmto ustanovením společně, a to ve smyslu závěrů formulovaných v bodě [21] tohoto rozsudku: „Konstrukcí se jedná o úrok ze zaviněného přeplatku správcem daně. Smyslem tohoto úroku je předejít komplikovaným řízením o náhradu škody tím, že způsobenou majetkovou újmu dostatečně pokrývá jeho výše. V případě, že se daňový subjekt i přesto rozhodne požadovat náhradu škody, bude případná náhrada škody umenšena o již vyplacený úrok z nesprávně stanovené daně.“ (komentář k § 254 daňového řádu In: Matyášová, L., Grossová, M. E. Daňový řád. Komentář. 2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Leges, 2015) „Ostatně § 254 byl do zákona vložen jako důsledek vysokého počtu žádostí o náhradu škody způsobenou orgánem veřejné moci, kdy cílem zákonodárce bylo paušalizovat tuto náhradu a počty žádostí snížit na žádosti nad rámec přiznaného úroku.“ (komentář k § 254 daňového řádu In: Rozehnal, T. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2019).“

[39] Pokud měl tedy stěžovatel za to, že škoda, která mu postupem správce daně vznikla, převyšuje částku, kterou obdržel jako kompenzaci za neoprávněné jednání správce daně prostřednictvím úroků dle § 254 odst. 1 a 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, mohl se jí i po obdržení těchto úroků domáhat postupem dle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, ve znění pozdějších předpisů (srov. § 254 odst. 6 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020). Již jen z tohoto důvodu nelze dospět k závěru, že by § 254 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, odporoval ochraně vlastnického práva dle čl. 11 Listiny.

IV.

Závěr a náklady řízení

[40] Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl.

[41] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný měl ve věci úspěch, náleželo by mu tedy vůči neúspěšnému stěžovateli právo na náhradu nákladů, které v řízení důvodně vynaložil. Žalovanému však v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné administrativní činnosti nevznikly, proto mu soud jejich náhradu nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 9. října 2025

JUDr. Jakub Camrda
předseda senátu