



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Veroniky Burianové a soudců Mgr. Aleše Smetanky a Mgr. Jana Šmakala ve věci

žalobce: **P. K.**
bytem X
zastoupený Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem
sídlem Sluneční nám. 14, Praha 5

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 10. 2024, č. j. 31203/24/5100-41456-711233,

takto:

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

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou ze dne 23. 12. 2024, doručenou Krajskému soudu v Plzni (dále jen „soud“) téhož dne, domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 10. 2024, č. j. 31203/24/5100-41456-711233 (dále jen „napadené rozhodnutí“). Žalovaný napadeným

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

rozhodnutím změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Karlovarský kraj (dále jen „*správce daně*“) ze dne 16. 4. 2018, č. j. 820151/18/2301-50521-401357, o úroku z neoprávněného jednání správce daně (dále jen „*prvostupňové rozhodnutí*“), jímž správce daně přiznal žalobci úrok dle § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (dále jen „*daňový řád*“), ve výši 346 565 Kč. Změna byla učiněna ve prospěch žalobce, a to tak, že žalobci náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 2 daňového řádu ve výši 719 329 Kč a dále úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu ve výši 553 492 Kč.

2. Z napadeného rozhodnutí vyplývá následující skutkový stav, který soud uvádí úvodem odůvodnění svého rozsudku pro snadnější porozumění dále shrnuté argumentace účastníků řízení. Soud rekapituluje základní skutkový stav, o kterém mezi účastníky řízení nepanoval spor.
3. Dne 19. 7. 2016 vydal správce daně celkem 33 zajišťovacích příkazů, jimiž žalobci uložil, aby okamžikem jejich vydání zajistil úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty (dále jen „*DPH*“) za leden 2011 až září 2013 v celkové výši 14 580 598 Kč (dále jen „*zajišťovací příkazy*“). Zajišťovací příkazy byly k podanému odvolání žalobce potvrzeny rozhodnutími žalovaného ze dne 22. 9. 2016. Jelikož částky uvedené v zajišťovacích příkazech nebyly dobrovolně uhrazeny, správce daně vydal dne 19. 7. 2016 exekuční příkazy na přikázání pohledávky z bankovních účtů žalobce a dne 20. 7. 2016 vydal exekuční příkaz na prodej movitých věcí, přičemž exekučními tituly byly podle § 176 odst. 1 písm. c) daňového řádu zajišťovací příkazy. Dne 21. 7. 2017 vydal správce daně dodatečné platební výměry na DPH za zdaňovací období leden 2011 až duben 2013 a červen 2013 až září 2013. Rozhodnutím žalovaného ze dne 27. 2. 2018 ovšem byly k podanému odvolání dodatečné platební výměry zrušeny a odvolací řízení zastaveno, a to z důvodu, že dodatečné platební výměry byly vydány po uplynutí lhůty pro stanovení daně (dne 15. 11. 2016 totiž zanikla možnost stanovit zajištěnou DPH za předmětná období). Následně byly zrušeny i všechny zajišťovací příkazy.
4. Jak již bylo uvedeno výše, dne 16. 4. 2018 vydal správce daně prvostupňové rozhodnutí, kterým žalobci přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 2 daňového řádu. Předmětný úrok byl správcem daně vypočten z částek vymožených v rámci nařízené daňové exekuce, neboť ta se výše uvedeným dnem 15. 11. 2016 stala neoprávněnou.
5. Následné žalobcovo odvolání žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 14. 11. 2018, které ovšem zdejší soud zrušil rozsudkem ze dne 13. 7. 2020, č. j. 30 Af 1/2019-85, s tím, že žalobci měl být přiznán ještě úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Žalovaný poté rozhodnutím ze dne 22. 7. 2022 změnil rozhodnutí správce daně tak, že žalobci přiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 2 daňového řádu ve výši 524 827 Kč a dále úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu ve výši 591 105 Kč. S odkazem na aktuální vývoj judikatury Nejvyššího správního soudu stran nutnosti kompenzovat daňový subjekt úrokem za celou dobu vedené daňové exekuce žalovaný žalobci přiznal úrok od faktického zásahu do jeho majetkové sféry. I druhé rozhodnutí žalovaného o odvolání ale bylo zrušeno, a to rozsudkem zdejšího soudu ze dne 23. 5. 2023, č. j. 57 Af 9/2022-61, s tím, že počátek doby úročení je nutné vztáhnout ke dni vydání exekučních příkazů. V pořadí třetí rozhodnutí vydal žalovaný dne 18. 8. 2023, v němž změnil prvostupňové rozhodnutí správce daně tak, že žalobci přiznal úrok podle § 254 odst. 2 daňového řádu ve výši 552 974 Kč a dále úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu ve výši 591 105 Kč, přičemž počátek doby úročení vztáhl ke dni vydání Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

exekučních příkazů. Ovšem i třetí rozhodnutí žalovaného o odvolání bylo zrušeno rozsudkem zdejšího soudu ze dne 27. 8. 2024, č. j. 57 Af 15/2023-48, a věc byla žalovanému vrácena k dalšímu řízení (dále jen „*třetí zrušující rozsudek*“). Důvodem zrušení byl nesprávný výpočet úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 2 daňového řádu, resp. nesprávně zvolený konec doby úročení ve vztahu k exekuci movitých věcí [žalobci náležel úrok až do 28. 3. 2018, kdy pravomocně skončilo exekuční řízení na prodej movitých věcí, nikoli jen do 16. 2. 2017, kdy byl udělen příklep v dražbě (srov. bod 39 třetího zrušujícího rozsudku) – pozn. soudu].

6. Žalovaný proto v odvolacím řízení o předmětném úroku rozhodoval počtvrté, a to napadeným rozhodnutím, které je předmětem nynějšího soudního přezkumu, neboť jej žalobce rovněž napadl správní žalobou jako nezákonné.

II. *Žaloba*

7. V úvodu předmětné žaloby žalobce poté, co stručně vymezil napadené rozhodnutí, namítl, že pokud má žalovaný podle judikatury správních soudů kompetenci k vydání žalobou napadeného rozhodnutí o úroku, pak tato zahrnuje i rozhodování o příslušenství tohoto úroku v podobě úroku z úroku, jak mu ukládá pokyn Generálního finančního ředitelství ze dne 17. 10. 2024, č. j. 56646/24/7700-50123-011550 (dále jen „*Metodický pokyn*“). Pokud žalovaný o tomto příslušenství nerozhodl, pak dle žalobce zatížil své rozhodnutí nezákonností.
8. Žalobce dále namítal, že žalovaný vadně vypočetl úroky, když tyto nejsou vypočteny za každý den jejich vzniku, nýbrž úhrnně. Dle žalobce žalovaný tím porušil Metodický pokyn (body 18 a 25) a rovněž rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci CHAPS.
9. Dále žalobce namítal nesprávně stanovený konec doby úročení úrokem podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Žalobce s odkazem na vyrozumění o převedení přeplatku ze dne 16. 4. 2018 sporuje datum převedení přeplatku na nedoplatek, neboť má za to, že dnem převodu není den 27. 2. 2018, nýbrž až den 13. 4. 2018. Žalobce nesouhlasí s argumentací žalovaného uvedenou v bodě 46 napadeného rozhodnutí, podle kterého datum 13. 4. 2018 není datum skutečného převodu, nýbrž datum, kdy správce daně prováděl potřebné úkony na osobním daňovém účtu. Podle žalobce převod přeplatku na úhradu nedoplatku nenastává ze zákona, nýbrž je potřeba, aby správce daně provedl aktivní úkon, přičemž ten byl podle vyrozumění o převedení přeplatku proveden dne 13. 4. 2018. Žalobce namítal, že § 154 odst. 5 daňového řádu stanoví v případě převodu přeplatku pouze právní fikci zániku nedoplatku, nikoliv přeplatku. Žalobce tak má za to, že po dobu od 28. 2. 2018 do 13. 4. 2018 byl na jeho osobním daňovém účtu evidován současně přeplatek na DPH a nedoplatek na dani z příjmů fyzických osob (dále jen „*DPFO*“), a žalovaný mu za tuto dobu neoprávněně nepřiznal úrok podle § 254 daňového řádu. Pokud správce daně s předpisem otálí, musí nést následky současné existence nedoplatku a přeplatku, kterým je vznik úroku podle § 254 daňového řádu.
10. Žalobce nadto namítal nesprávnost dat úhrad, která jsou uvedena ve vyrozumění o převedení přeplatku ze dne 16. 4. 2018, neboť má za to, že správce daně převedl přeplatek na DPH na úhradu nedoplatku na DPFO dříve, než byl splatný. Podle názoru žalobce totiž nedoplatky na DPFO vznikly až 21. 11. 2017, nikoli ve dřívější dny uvedené ve vyrozumění.

11. Žalobce dále namítal, že žalovaný nesprávně určil výši úroku podle § 254 odst. 2 daňového řádu, když jej při výpočtu stanovil toliko z vymožených částek. Podle žalobce zákon nic takového nestanoví, což opírá o rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2020, č. j. 3 Afs 155/2019-40. Žalobce shrnuje, že v daném případně byla daňová exekuce zahájena dne 19. 7. 2016 vydáním exekučních příkazů na přikázání pohledávky z bankovního účtu, pokračovala dne 20. 7. 2016 vydáním exekučního příkazu na prodej movitých věcí a trvá dodnes, protože správci daně se nepodařilo zpeněžit všechny movité věci, které dne 2. 12. 2016 sepsal. Žalobce tak má za to, že celé toto období od 19. 7. 2016 až dodnes je ve smyslu § 254 odst. 2 daňového řádu dobou neoprávněně vedeného exekučního řízení, ve kterém se toliko střídaly různé druhy postihu majetku žalobce.
12. Další námitkou byl nesprávně stanovený konec doby úročení úrokem podle § 254 odst. 2 daňového řádu. Podle žalobce vymáhání dodnes neskončilo, protože správci daně se nepodařilo zpeněžit všechny movité věci, které dne 2. 12. 2016 sepsal, prodat se ale podařilo jen zlomek. Vůči sepsaným, ale nevydraženým, věcem dodnes trvá inhibitorium podle § 204 odst. 2 daňového řádu a exekuční řízení neskončilo.
13. Poslední z žalobních námitek směřovala do sazby úroku, která podle žalobce rovněž byla stanovena nesprávně. Podle žalobce sazby úroku 14 % a 14,5 % použité žalovaným v napadeném rozhodnutí jsou rozporné s čl. 183 Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Žalobce argumentuje judikaturou týkající se úroku z daňového odpočtu podle § 254a odst. 3 daňového řádu, kterou lze podle něj vztáhnout i na sazbu úroku podle § 254 daňového řádu. Žalobce také argumentuje inflací v roce 2022, která činila 15,1 %, z čehož dovozuje, že odpovídající sazbou odškodnění by byla sazba 23,77 % p. a. Jelikož je žalovaným použita sazba nižší, není dle žalobce souladná v evropském právu. Tato sazba musí odpovídat úrokové míře, za kterou si osoba, která není úvěrovou institucí, může krátkodobě půjčit zadržovanou částku na úvěrovém trhu a zároveň reflektovat měnové znehodnocení.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

14. Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 10. 2. 2025 označil předmětnou žalobu za nedůvodnou, a proto navrhl její zamítnutí. Žalovaný nejprve zrekapituloval průběh řízení, shrnul žalobní námítka a vymezil předmět sporu. Poté se vyjádřil k jednotlivým žalobním námitkám.
15. K námitce, že napadeným rozhodnutím nebylo rozhodnuto také o úroku z úroku, žalovaný uvedl, že předmětem odvolacího řízení byl výlučně přezkum rozhodnutí o přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně, a to při vázanosti právním názorem krajského soudu vysloveným ve třetím zrušujícím rozsudku. Otázka úroku z úroku je přitom samostatnou otázkou, proto nebyla obsahem žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný tudíž nezatížil své rozhodnutí nezákonností tím, že nerozhodl také o úroku z úroku. Navíc v případě vzniku úroku z úroku provádí předpis prvostupňový správce daně, v jehož kompetenci je spravovat osobní daňový účet žalobce, nikoliv žalovaný, a to až na základě předpisu úroku, ze kterého je další úrok počítán.
16. Žalovaný rovněž nesouhlasil s námitkou, že nesprávně vypočetl úroky úhrnně, nikoli za každý den jejich vzniku. Podle žalovaného úroky byly vypočteny za každý den jejich vzniku. Vysvětlil, že v napadeném rozhodnutí byly dílčí výpočty uvedeny v tabulkách (úročené období je vymezeno více dny), a to z důvodu přehlednosti, když jednotlivé časové úseky reflektují správnou výši sazby úroku pro dané období, jakož i částku, z níž je úrok Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

počítán. Uvedené však neznamená, že by úroky nebyly vypočteny za každý den vzniku. I kdyby byly dílčí výpočty úroku rozepsány na jednotlivé dny, číselný výsledek by byl stejný. Jedná se pouze o formu sdělení výpočtu, která nemůže mít vliv na výši úroku.

17. K námitce o nesprávném konci doby úročení úrokem podle § 254 odst. 1 daňového řádu žalovaný uvedl, že tento úrok byl v daném případě správně vypočten do dne 27. 2. 2018, tj. do dne převedení přeplatku na úhradu nedoplatků žalobce. Žalovaný odkázal na bod 46 napadeného rozhodnutí, kde se s obdobnou námitkou žalobce již vypořádal. Shrnul, že žalobcem argumentované datum 13. 4. 2018, které je uvedeno ve vyrozumění o převedení přeplatku, je datem, k němuž správce daně prováděl potřebné úkony na osobním daňovém účtu, avšak nejde o datum skutečného převodu, resp. nejde o datum úhrady přeplatkem na jiné dani. Uvedené potvrzuje i text samotného vyrozumění. Je logické, že správce daně provedl převod se zpětným datem úhrady, neboť přeplatek z neoprávněně vymožených finančních prostředků fakticky vznikl už v důsledku rozhodnutí odvolacího orgánu ze dne 27. 2. 2018, kterým byly zrušeny dodatečné platební výměry, a právě k tomu datu správce daně posuzoval, zda jde o vratitelný přeplatek. V daném případě však nebyl přeplatek shledán vratitelným, a to pro existenci nedoplatku na osobním daňovém účtu žalobce pro DPH, resp. DPFO. Proto správce daně provedl převod přeplatku na úhradu nedoplatku, a to ke dni 27. 2. 2018, neboť k tomuto dni byly naplněny zákonné podmínky pro převedení přeplatku. Žalobce již k datu 27. 2. 2018 nebyl v prodlení s konkrétními nedoplatky, na které byl přeplatek převeden. Žalovaný dále označil za absurdní argumentaci žalobce založenou na § 154 odst. 5 daňového řádu. Podle žalovaného, pokud dojde k převodu přeplatku na úhradu nedoplatku, je logické, že tímto úkonem zaniká jak nedoplatek, tak i přeplatek. Je nesmyslné hovořit o existujícím přeplatku poté, co byl tento použit na úhradu nedoplatku.
18. K dílčí námitce nesprávnosti dat úhrad uvedených ve vyrozumění o převedení přeplatku, žalovaný zdůraznil, že předmětem nynějšího přezkumu je úrok z neoprávněného jednání správce daně. Tato námitka proto nemíří proti napadenému rozhodnutí a je v nynějším řízení irelevantní. Datum úhrady nedoplatku (které upravuje § 154 odst. 5 daňového řádu) se do výpočtu úroku nijak nepromítá, podstatné je datum převedení přeplatku.
19. Žalovaný nesouhlasil ani s námitkou, že nesprávně vypočetl výši úroku dle § 254 odst. 2 daňového řádu tím, že nenahlížel na daňovou exekuci zahájenou více exekučními příkazy jako na jedno jediné exekuční řízení. Podle žalovaného žalobcova námitka nemá oporu v zákonné úpravě obsažené v § 175 a násl. daňového řádu, dle které se daňová exekuce nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž je daňové exekuční řízení zahájeno. Není pak vyloučeno, aby správce daně v daňovém exekučním řízení vydal k vymožení stejného nedoplatku více exekučních příkazů postihujících různé majetkové hodnoty a prováděl tak daňovou exekuci více způsoby. Každý exekuční příkaz zahajuje samostatné exekuční řízení. V případě existence více exekučních příkazů nelze exekuční řízení jako celek ukončit (každému exekučnímu řízení odpovídá samostatné ukončení). Daňová exekuce podle daňového řádu je upravena odlišně od exekučního řízení podle zákona č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád). V podmínkách daňového řádu neexistuje jedno exekuční řízení, které by pod sebe subsumovalo všechna dílčí řízení. S ohledem na uvedené má žalovaný za to, že úrok podle § 254 odst. 2 daňového řádu byl vypočten správně za dobu každého neoprávněně vedeného exekučního řízení zahájeného samostatným exekučním příkazem. Na podporu své argumentace žalovaný citoval z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2023, č. j. 10 Afs 78/2022-38, bod 19.

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

Žalovaný naopak odmítl jako nepřiléhavý odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2020, č. j. 3 Afs 155/2019-40, neboť v žalobcem odkazovaném bodu 22 kasační soud pouze obecně vymezil dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení, a to od zahájení řízení až do jeho pravomocného skončení. Toto vymezení doby bylo respektováno také v daném případě. Citovaný rozsudek však nehovoří nic o tom, že by jednotlivé daňové exekuce tvořily jedno jediné exekuční řízení.

20. Žalovaný rovněž odmítl námitku o nesprávně určeném konci úročení podle § 254 odst. 2 daňového řádu. Poukázal na bod 29 napadeného rozhodnutí, který shrnul tak, že zmíněný úrok byl žalobci přiznán do dne 28. 3. 2018, tj. do dne právní moci rozhodnutí o zastavení daňové exekuce na prodej movitých věcí. To, že v dražbě nebyly prodány všechny sepsané věci, je bez významu, když úrok nebyl v napadeném rozhodnutí počítán do dne udělení příklepu, nýbrž byl počítán do dne právní moci rozhodnutí o zastavení daňové exekuce, jímž byla daňová exekuce na prodej movitých věcí ukončena. Žalovaný proto nesouhlasí s tvrzením žalobce, že by daňová exekuce dodnes trvala a nadále tak trvalo inhibitorium.
21. A konečně žalovaný odmítl i námitku, že jím použité sazby úroku nejsou eurokonformní, což žalobce dovozoval z judikatury týkající se sazby úroku z daňového odpočtu podle § 254a odst. 3 daňového řádu a z výše inflace v roce 2022. Žalovaný upozornil, že sám žalobce si je vědom toho, že v daném případě nejde o úrok z daňového odpočtu podle § 254a odst. 3 daňového řádu. A rovněž upozornil, že tvrzení žalobce, že argumentaci a judikaturní závěry týkající se sazby úroku z daňového odpočtu lze vztáhnout i na sazbu úroku podle § 254 daňového řádu, není ničím odůvodněno. Jelikož žalobce neuvedl konkrétní argumentaci, pro kterou by závěry týkající se sazby úroku z daňového odpočtu podle § 254a odst. 3 daňového řádu měly být aplikovatelné i na úrok podle § 254 daňového řádu, žalovaný nemůže takové argumenty za žalobce domýšlet. Podle žalovaného je účel obou zmíněných úroků zcela jiný a zákonná sazba zmíněných úroků je diametrálně odlišná. Žalovaný má proto za to, že argumentace i judikatura týkající se sazby úroku z daňového odpočtu je s ohledem na jiný účel i sazbu oproti úroku podle § 254 daňového řádu v daném případě irelevantní. Žalovaný dodal, že pokud žalobce vychází z judikatury týkající se úroku z daňového odpočtu, pak je třeba poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2024, č. j. 8 Afs 274/2022-48, v němž bylo konstatováno, že repo sazba stanovená Českou národní bankou, zvýšená o dva procentní body, je v souladu se směrnicí a že s inflací nelze úrok poměřovat.

IV.

Průběh řízení a ústní jednání

22. Soud ověřil, že žaloba směřující proti napadenému rozhodnutí byla podána včas, neboť zákonná lhůta dvou měsíců byla dodržena. Napadené rozhodnutí bylo žalobci doručeno dne 21. 10. 2024, přičemž žaloba byla soudu doručena v pondělí 23. 12. 2024 (tj. nejbližší následující pracovní den po sobotě 21. 12. 2024, na kterou připadl poslední den zákonné lhůty). Soud konstatuje, že žaloba byla podána osobou k tomu oprávněnou (žalobce byl adresátem napadeného rozhodnutí, přičemž se cítí být napadeným rozhodnutím zkrácen na svých právech), proti žalovanému, který je pasivně legitimován (jako odvolací orgán, který vydal napadené rozhodnutí), po vyčerpání řádných opravných prostředků (proti napadenému rozhodnutí nebylo odvolání přípustné) a obsahovala všechny požadované formální náležitosti. Soud proto mohl přistoupit k věcnému přezkoumání žaloby.

23. Vzhledem k tomu, že žalobce vyjádřil nesouhlas s rozhodnutím o věci samé bez jednání (žalobce žádal o nařízení jednání již v žalobě), soud konal dne 25. 2. 2026 ústní jednání. Žalobce i žalovaný při jednání setrvali na své dosavadní argumentaci obsažené v jejich písemných podáních, na která v podrobnostech odkázali, přičemž žádnou část své dosavadní argumentace neakcentovali, resp. žádnou další argumentaci již nedoplňli.
24. Soud při jednání provedl k důkazu žalobcem navržený Metodický pokyn, neboť žalobce na tomto důkazním návrhu setrval z důvodů uvedených v žalobě. Jiné důkazní návrhy žalobce ani žalovaný neměli. Vzhledem k tomu, že soudu pro posouzení žalobních námitek plně postačilo vyjít z žalovaným předloženého správního spisu (přičemž dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu správní soud listiny obsažené ve správním spisu k důkazu neprovádí – srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS), soud další dokazování neprováděl.

V.

Posouzení věci soudem

25. V souladu s § 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) soud vycházel při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti, tj. vad ve smyslu § 76 odst. 2 s. ř. s. a dále vad, které by bránily přezkoumání napadeného rozhodnutí v rozsahu řádně a včas uplatněných žalobních bodů (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009-84). Soud žádné takové vady neshledal.
26. Poté, co soud v projednávané věci přezkoumal napadené rozhodnutí a dále předmětný správní spis, dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**.
27. Jak již soud uvedl výše, v nyní posuzované věci platilo, že o skutkovém stavu nebylo mezi účastníky řízení sporu a že správní spis poskytoval dostatečný podklad pro posouzení a rozhodnutí předmětné věci. Pro posouzení důvodnosti žalobních námitek je dostačující shrnutí skutkového stavu a průběhu řízení, které soud provedl v úvodním čl. I. tohoto rozsudku.
28. V projednávané věci tak bylo podstatou sporu posouzení právní otázky, zda žalovaný postupoval zákonně při novém [již čtvrtém, neboť předchozí jeho tři rozhodnutí vydaná v předmětné věci byla postupně zrušena ze strany zdejšího soudu – pozn. soudu] určení předmětných úroků dle 254 odst. 1 a odst. 2 daňového řádu.
29. Z napadeného rozhodnutí vyplynulo, že žalovaný určil shora uvedené částky žalobci přiznaného úroku následovně:

(a) úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu žalovaný vypočetl:

- ze čtyř exekučních příkazů na přikázání pohledávky z účtu, na základě kterých došlo k blokaci peněžních prostředků na bankovních účtech žalobce ve prospěch správce daně, a to s dobou úročení od 19. 7. 2016 (tj. den vydání exekučních příkazů) do 2. 2. 2017 (první exekuční příkaz), 3. 2. 2017 (druhý exekuční příkaz), 7. 2. 2017 (třetí exekuční příkaz) a 10. 2. 2017 (čtvrtý exekuční příkaz), tj. v jednotlivých případech do dne uplynutí 6 kalendářních měsíců ode dne doručení vyrozumění o právní moci

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

jednotlivých exekučních příkazů a odepsání finančních prostředků bankou, neboť těmito dny zanikla daňová exekuce *ex lege*; základem pro výpočet úroku byly celkové vypočtené částky podle jednotlivých exekučních příkazů, tj. částky sražené z jednotlivých bankovních účtů žalobce (viz bod 28 ve spojení s bodem 21 napadeného rozhodnutí); a dále

- z jednoho exekučního příkazu na prodej movitých věcí, a to s dobou úročení od 21. 7. 2016 (den vydání exekučního příkazu) do 28. 3. 2018 (den právní moci rozhodnutí o zastavení exekuce); základem pro výpočet úroku byl výtěžek dosažený zpeněžením movitých věcí (viz bod 29 napadeného rozhodnutí);

(b) úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu žalovaný vypočetl:

- pouze ve vztahu k exekučním řízením vedeným na základě výše uvedených čtyř exekučních příkazů na příkazání pohledávky z účtu, přičemž tento úrok navazoval na období úročení dle § 254 odst. 2 daňového řádu, neboť správce daně zadržoval vypočtené peněžní prostředky i po skončení exekučních řízení (za které byl žalobci přiznán vyšší úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu); a
- za období od skončení vymáhání (tj. od 3. 2. 2017, 4. 2. 2017, 8. 2. 2017 a 11. 2. 2017 – v závislosti na tom, o který exekuční příkaz se jednalo) do 27. 2. 2018, tj. den, ke kterému byl převeden předmětný přeplatek na úhradu nedoplatků u správce daně (dílem na dlužnou DPH, dílem na dlužnou DPFO); základ pro výpočet úroku byl stejný, jako u úroku dle § 254 odst. 2 daňového řádu (viz body 32 a 33 ve spojení s bodem 22 napadeného rozhodnutí).

30. Žalobce s právě popsáním způsobem určení částky úroku z neoprávněného jednání správce daně nesouhlasil, přičemž uplatnil celkem šest okruhů žalobních námitek, na základě kterých dovozoval nezákonnost napadeného rozhodnutí. Nutno předeslat, že žalobce nepochybně, že žalovaný v napadeném rozhodnutí dodržel závazný právní názor zdejšího soudu a odstranil nedostatek, pro který bylo předchozí (v pořadí třetí) rozhodnutí žalovaného vydané v předmětné věci zrušeno.
31. Soud se ale nejprve z úřední povinnosti zabýval otázkou přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, neboť meritorně lze posoudit pouze takové rozhodnutí, které je přezkoumatelné.
32. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 4. 2020, č. j. 4 Afs 375/2019-21 (body 10 a 11) kasační soud připomněl, že k vadě nepřezkoumatelnosti správního rozhodnutí existuje bohatá ustálená judikatura správních soudů, podle které „*nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů lze definovat jako rozhodnutí, jež nelze přezkoumat pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006 - 76, č. 1566/2008 Sb. NSS)*“ a dále „*zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je současně vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, je tak namístě zejména tehdy, opomene-li správní orgán či soud na námitku účastníka zcela, tedy i implicitně, reagovat (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 7. 2018, č. j. 7 As 150/2018 - 36, či ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012 - 45, či ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016 - 64).*“ V bodu 12 právě citovaného rozsudku kasační soud rovněž uvedl, že *není povinností správních orgánů výslovně reagovat na každý argument vznesený účastníkem řízení, dostačující je vypořádání základních námitek,*

přičemž toto mohou správní orgány provést i tak, že proti argumentaci účastníka postaví vlastní přesvědčivý argumentační systém, který poskytne dostatečnou oporu pro výrok jejich rozhodnutí.

33. Soud konstatuje, že napadené rozhodnutí žalovaného jako celek shledal srozumitelným a řádně odůvodněným. Žalovaný v úvodu provedl stručné shrnutí skutkového stavu, dále konstatoval podstatu odvolacích důvodů, včetně reakcí žalobce na jednotlivá seznámení se zjištěnými skutečnostmi. Poté žalovaný vymezil právní základ případu (tj. institut úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu a vázanost správního orgánu právním názorem soudu dle § 78 odst. 5 s. ř. s.), který posléze aplikoval na skutkový stav daného případu, přičemž se podrobně a srozumitelně vypořádal s jednotlivými odvolacími námitkami.
34. Z uvedených důvodů měl soud napadené rozhodnutí za plně přezkoumatelné. Ostatně žalobce v žalobě ani proti přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí konkrétními námitkami nebrojil. Soud proto mohl přistoupit k posouzení žalobních námitek směřujících do merita.
35. S ohledem na to, že některé z žalobních bodů byly formulovány obecně a prakticky v rovině konstatování, aniž by byly podpořeny podrobnější a hlavně konkrétně formulovanou argumentací, soud předně poukazuje na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle které platí, že *není naprosto namístě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty, konkretizoval obecná žalobní tvrzení či vybíral ze spisu ty skutečnosti, které žalobu podporují; takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, a přebíral by naopak funkci žalobcova advokáta; resp. takový postup soudu by popíral uplatnění dispoziční zásady ve správním soudnictví a zasahoval by do principu rovnosti účastníků řízení – viz čl. 96 odst. 1 Ústavy, čl. 37 odst. 3 Listiny a § 36 odst. 1 s. ř. s. (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, a dále např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 5. 2021, č. j. 1 Afs 337/2019-42). Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu již v usnesení ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009-84, č. 2288/2011 Sb. NSS, konstatoval následující: „V případě ochrany před nezákonným rozhodnutím je na žalobci, aby v zákonné lhůtě soustředil důvody, v jejichž mezích má být rozhodnutí soudem zkoumáno. Soudní přezkum není a nemůže být všeobecnou kontrolou zákonnosti postupu a rozhodování správních orgánů. Je vždy na osobě rozhodnutím dotčené, zda toto rozhodnutí akceptuje, či zda se proti němu bude bránit u soudu; je rovněž na její vůli, jaká pochybení označí za podstatná. Dispoziční zásada je vyjádřena v § 75 odst. 2 s. ř. s., přičemž žalobní body jsou podle § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. náležitostí žaloby a musí z nich být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky za nezákonné nebo nicotné.“*
36. Soud předesílá, že žalobce v žalobě nezpochybnil relevantní právní úpravu, ze které žalovaný při určení úroku vyšel. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu (ve znění účinném do 31. 12. 2020) platilo, že *dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem ubražena 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 odst. 2 téhož zákonného ustanovení pak platilo, že *v případě, že bylo na daňovém subjektu vymáháno* Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

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.

37. Soud jednotlivé žalobní námitky, jejichž výčet a shrnutí provedl při soudním jednání (přičemž žalobce proti úplnosti daného výčtu nic nenamítal), posoudil následovně.

(i) Absence rozhodnutí o úroku z úroku

38. Žalobce předně namítal, že žalovaný měl v napadeném rozhodnutí též rozhodnout o příslušenství z přiznaného úroku v podobě úroku z úroku, což má žalovanému ukládat Metodický pokyn.
39. Soud souhlasí s žalovaným, že tato námitka se míjí s předmětem nynějšího řízení, kterým byl přezkum napadeného rozhodnutí, jímž žalovaný přezkoumával rozhodnutí správce daně o úroku z neoprávněného jednání správce daně, které spočívalo ve vydání nezákonných zajišťovacích příkazů (a na základě nich vedené daňové exekuci). Naproti tomu v případě tzv. úroku z (přiznaného) úroku spočívá neoprávněné jednání správce daně v pozdním předepsání úroků. Platí totiž, že pokud první úrok z neoprávněného jednání (v nynějším případě neoprávněně vedená daňová exekuce pro prekludované nedoplatky žalobce na DPH) není předepsán ve lhůtě 15 dnů od účinnosti rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně zrušeno (v nynějším případě zrušení dodatečných výměrů na DPH), vzniká další prodlení, za které je správce daně odpovědný. V případě takového prodlení náleží daňovému subjektu další úrok z neoprávněného jednání správce daně, a to z nově vzniklé („vykrystalizované“) jistiny *sui generis* tvořené prvním úrokem, po dobu prodlení. Počátkem tohoto prodlení je první den následující po uplynutí patnáctidenní lhůty pro předpis prvního úroku podle § 254 odst. 3 daňového řádu, koncem poté den, kdy je první úrok skutečně předepsán na osobní daňový účet (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 10. 2025, č. j. 1 Afs 227/2024-26, body 19 a 20).
40. Z uvedeného vyplývá, že se u obou zmíněných úroků nejedná o příslušenství z téhož neoprávněného jednání správce daně, ale o úroky ze dvou rozdílných neoprávněných jednání správce daně, tudíž o dva rozdílné nároky daňového subjektu (k tomu srov. přiměřeně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 10. 2022, č. j. 1 Afs 112/2022-26, body 36 až 42).
41. Navíc žalobce ani v odvolacím řízení absenci rozhodnutí o úroku z úroku nenamítal, resp. jeho přiznání po žalovaném nepožadoval, tudíž žalovaný nepochybil, pokud se jím nezabýval. Nárok na „úrok z úroku“ totiž nelze uplatnit až v řízení před krajským soudem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2023, č. j. 1 Afs 48/2023-39, bod 29).
42. K odkazu žalobce na Metodický pokyn soud konstatuje, že v tomto materiálu Generálního finančního ředitelství je sice metodicky zpracována problematika úroku z úroku, ovšem žalobce neoznačil konkrétní část daného pokynu, ze kterého by mělo vyplynout, že by byl žalovaný v rámci odvolacího řízení, jehož předmětem byl přezkum správnosti určení výše úroku z neoprávněně vedené daňové exekuce, povinen bez dalšího sám rozhodnout též o případném dalším nároku žalobce v podobě úroku za pozdní předepsání přiznaného úroku. Soud v obecné rovině nezpochybňuje, že správce daně, jsou-li naplněny v Metodickém pokynu popsané předpoklady, má daňovému subjektu předepsat úrok z pozdně předepsaného úroku z neoprávněného jednání správce daně. Ovšem takovýto nárok nebyl

předmětem nyní přezkoumávaného odvolacího řízení. Navíc je třeba přisvědčit žalovanému, že předpis úroku z úroku provádí prvostupňový správce daně, v jehož kompetenci je spravovat osobní daňový účet žalobce, a to až na základě předpisu (původního) úroku, ze kterého je další případný úrok počítán. A právě o ten původní úrok (resp. jeho výši) byl až doposud veden mezi žalobcem a žalovaným spor.

43. Odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2022, č. j. 7 Afs 162/2022-29, je nepřiléhavý, neboť v něm se kasační soud zabýval otázkou věcné příslušnosti žalovaného k rozhodnutí o odvolání ve věci úroků z prodlení, které bylo řádně podáno podle právní úpravy účinné do 31. 12. 2020, pokud do tohoto data nebylo odvolací řízení pravomocně skončeno. Otázku, zda je žalovaný povinen z úřední povinnosti rozhodnout v odvolacím řízení vedeném ohledně výše úroku z neoprávněného jednání správce daně (v daném případě pro neoprávněně vedenou daňovou exekuci) též o případném úroku z úroku, Nejvyšší správní soud v odkazovaném rozhodnutí vůbec neřešil.
44. Lze proto uzavřít, že soud neshledal první žalobní námitku důvodnou, neboť v nyní projednávané věci se námitka absence rozhodnutí o úroku z úroku míjela s předmětem odvolacího řízení, v němž bylo vydáno napadené rozhodnutí, jež bylo předmětem nynějšího soudního přezkumu.

(ii) Nesprávný způsob výpočtu úroku

45. Žalobce dále namítal, že žalovaný nesprávně vypočetl úroky úhrnně, nikoli za každý den jejich vzniku. Soud uvádí, že tato žalobní námitka byla koncipována jako strohé konstatování, bez bližší argumentace.
46. Žalovaný tuto námitku odmítl s tím, že úroky nepočítal úhrnně, ale za každý den vzniku, nicméně pouze pro přehlednost uvedl do tabulek vždy konkrétní období, což podle žalovaného nemělo vliv na výši žalobci přiznaného úroku. Žalobce již na toto vysvětlení žalovaného nijak nereagoval, resp. soudu nepředložil konkrétní argumenty, proč by žalovaný měl postupovat jinak, než tvrdil. Žalobce pak ani neprovedl konkurenční výpočet, na kterém by demonstroval důvodnost své námitky, že žalovaný svým postupem skutečně postupoval nesprávně, resp. žalobci přiznaný úrok vypočetl nesprávně v neprospěch žalobce. Není úkolem soudu, aby za žalobce argumenty podporující jeho žalobní námitky domýšlel.
47. Soud proto žalobci ani ve druhé žalobní námitce nepřisvědčil.

(iii) Nesprávný konec doby úročení úrokem podle § 254 odst. 1 daňového řádu

48. Žalobce namítal, že k převedení přeplatku na jeho daňové nedoplatky došlo až dnem 13. 4. 2018, které je uvedeno ve vyrozumění o převedení přeplatku ze dne 16. 4. 2018, nikoli dnem 27. 2. 2018, kdy byly zrušeny dodatečné platební výměry na DPH, což žalovaný považoval za den převedení přeplatku na úhradu nedoplatků.
49. Soud v prvé řadě uvádí, že prakticky stejně formulovanou žalobní námitku již posoudil jako nedůvodnou ve svém třetím zrušujícím rozsudku, a to konkrétně v bodu 36. Nutno pak upozornit, že žalobce svou předchozí námitku pouze opakuje, aniž by s předchozím posouzením soudu jakkoli polemizoval. Soud tak nemá jediného důvodu, proč by se měl od svého předchozího posouzení nedůvodnosti předmětné námitky jakkoli odchýlit.
50. Soud pak doplňuje, že ve vztahu k této části žalobní argumentace je třeba nejprve upřesnit, že z napadeného rozhodnutí (zejména bod 34) ve spojení s vyrozuměním o převedení

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

přepłatku ze dne 16. 4. 2018 (součást správního spisu) vyplývá, že žalobcem uvedené datum 27. 2. 2018 bylo posledním dnem úročení úrokem dle § 254 odst. 1 daňového řádu, zatímco dnem úhrady příslušné části nedoplatků na DPFO vzniklým přepłatkem bylo datum 28. 2. 2018.

51. Soud souhlasí s posouzením žalovaného, že k použití přepłatku na daňové nedoplatky dochází zpětně k okamžiku, kdy se střetává (již vzniklý, resp. „splatný“) nedoplatek s přepłatkem, tj. v žalobcem namítaném případě dnem následujícím po vzniku předmětného přepłatku (ke vzniku přepłatku došlo dne 27. 2. 2018, kdy byly zrušeny předmětné dodatečné platební výměry na DPH – viz bod 46 napadeného rozhodnutí). Uvedené plyne z § 154 odst. 5 daňového řádu, dle kterého se za den úhrady nedoplatku považuje den, který následuje po dni vzniku přepłatku, pokud tento nastal po dni vzniku nedoplatku; jinak [se jím považuje] den vzniku nedoplatku. Soud má ve shodě s žalovaným za nelogickou argumentaci žalobce, podle které by se pravidlo v § 154 odst. 5 daňového řádu mělo použít pouze na určení okamžiku zániku nedoplatku, nikoli ale přepłatku. Pokud má být nedoplatek uhrazen převodem přepłatku, pak je logické, že ke stejnému okamžiku zaniká jak nedoplatek, tak i přeplatek, a to ve výši, ve které se tyto vzájemně střetly.
52. Argumentace žalobce navíc pomíjí tu skutečnost, že v případě převedení přepłatku na nedoplatky se jedná o zákonný postup, který nevyžaduje vydání rozhodnutí, tudíž daňový subjekt je o převedení přepłatku „pouze“ vyrozumíván. Konec doby úročení proto není dán dnem vydání vyrozumění o převedení přepłatku (tj. v posuzovaném případě 16. 4. 2018), ani dnem, ke kterému správce daně provedl úkony na osobním daňovém účtu žalobce (tj. v posuzovaném případě 13. 4. 2018), ale dnem úhrady nedoplatků převodem přepłatku dle § 154 odst. 5 daňového řádu (tj. dny úhrady výslovně uvedené ve vyrozumění o převedení přepłatku). K tomu v obecné rovině srov. příměreně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2024, č. j. 7 Afs 253/2023-23, bod 23.
53. Proto lze souhlasit s žalovaným, který úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu počítal do dne 27. 2. 2018 (včetně), neboť dnem úhrady příslušné části nedoplatků na DPFO přepłatkem bylo 28. 2. 2018, jak je výslovně uvedeno ve vyrozumění o převedení přepłatku.
54. Pokud žalobce v rámci této žalobní námítky sporoval ostatní data úhrady ve vztahu k části přepłatku použitého na nedoplatky na DPFO, které byly uvedeny ve vyrozumění o převedení přepłatku ze dne 16. 4. 2018 (dle žalobce nedoplatek na DPFO vznikl až dne 21. 11. 2017, nikoli ve dřívější dny uvedené ve vyrozumění), pak soud souhlasí s žalovaným, že tato námítka jde mimo předmět nynějšího řízení, kterým je úrok dle § 254 daňového řádu, nikoli úhrada nedoplatků převedením přepłatku. Žalobce měl možnost brojít proti vyrozumění o převedení přepłatku ze dne 16. 4. 2018, kde byl proveden výčet splatných nedoplatků na DPH a DPFO, na které byl použit vzniklý přeplatek.
55. Vyrozumění o převedení přepłatku sice není rozhodnutím dle § 65 odst. 1 s. ř. s. a je vyloučeno ze soudního přezkumu podle § 70 písm. a) s. ř. s., ovšem soudní ochranu proti takovému postupu správce daně lze poskytnout na základě žaloby proti rozhodnutí o žádosti o vrácení vratitelného přepłatku podle § 155 odst. 2 daňového řádu nebo proti rozhodnutí o námítkách podle § 159 odst. 3 téhož zákona (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2017, č. j. 4 Afs 119/2017-106, č. 3644/2017 Sb. NSS).
56. Žalobce tak v nynějším řízení, které je vedeno o úroku dle § 254 daňového řádu, již nemohl důvodně uplatňovat námítky proti datu úhrady nedoplatků převedením přepłatku, o nichž byl informován ve vyrozumění o použití přepłatku. Navíc i samotný žalobce v rámci této Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

žalobní námitky spatřuje nesprávnost stanoveného úroku podle § 254 odst. 1 daňového řádu pouze v neoprávněném nepřiznání úroku „za období od 28. 2. 2018 do 13. 4. 2018“ (viz bod 15 žaloby), aniž by blíže vyjasnil, jak by se jím tvrzené datum 21. 11. 2017, coby tvrzený den vzniku nedoplatku na DPFO, mělo promítnout v jeho neprospěch do výpočtu úroku podle § 254 odst.1 daňového řádu.

57. Z uvedených důvodů soud neshledal ani třetí žalobní námitku důvodnou.

(iv) *Nesprávně vypočtená výše úroku a konec doby úročení podle § 254 odst. 2 daňového řádu*

58. Podstata čtvrté a páté žalobní námitky spočívá v tom, že dle názoru žalobce exekuční řízení nehledě na to, že v nyní projednávané věci bylo vydáno vícero exekučních příkazů, tvoří jeden celek, a protože se správci daně v jednom z dílčích exekučních řízení (konkrétně řízení podle exekučního příkazu na prodej movitých věcí) nepodařilo zpeněžit všechny movité věci, které dne 2. 12. 2016 sepsal, tak daňová exekuce jako celek neskončila a trvá až dodnes. Proto podle žalobce „žalovaný nesprávně určil výši úroku podle § 254 odst. 2 daňového řádu, když jej při výpočtu stanovil toliko z vymožených částek, které vztáhl ke konkrétně vymoženým částkám úhrad“ (viz bod 19 žaloby) a rovněž nesprávně určil konec období, za který je úrok přiznáván (viz bod 20 žaloby).

59. Soud předně uvádí, že příliš nerozumí žalobní námitce ve vztahu k tvrzené nesprávnosti „výše“ úroku dle § 254 odst. 2 daňového řádu, neboť tato námitka je poněkud strohá a postrádá bližší odůvodnění. Nicméně nebylo třeba si tuto část argumentace u žalobce vyjasňovat, neboť soud nesouhlasil se samotnou podstatou dané námitky.

60. Soud konstatuje, že i tato žalobní námitka je prakticky shodná s žalobní námitkou, kterou již zdejší soud posoudil jako nedůvodnou ve svém třetím zrušujícím rozsudku, a to konkrétně v bodech 37 a 38. Rovněž v tomto případě žalobce pouze opakuje své dřívější námitky, aniž by s předchozím posouzením soudu jakkoli polemizoval. Soud proto ani v případě této žalobní argumentace nemá jediného důvodu, proč by se měl od svého předchozího posouzení jakkoli odchýlit.

61. Soud nadále trvá na tom, že nesprávnost žalobcovy námitky je zřejmá ze závěrů plynoucích z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2023, č. j. 10 Afs 78/2022-38, v němž se kasační soud vyjádřil k obdobné námitce, tedy že by se všechny vymožené částky měly úročit až do dne, kdy skončilo nejdéle trvající exekuční řízení. Nejvyšší správní soud jasně konstatoval, že daňová exekuce je zahájena vydáním exekučního příkazu, jímž se určuje, jaké majetkové hodnoty daňového subjektu jsou postihovány, a že právě a jen ve vztahu k těmto, konkrétní exekuci postiženým, majetkovým hodnotám je daňový subjekt ve svém vlastnickém právu omezen. Škoda vzniklá daňovému subjektu tím, že po určitou dobu nemohl nakládat s postiženými majetkovými hodnotami, bude pro různé exekuce (zahájené různými exekučními příkazy) odlišná. Proto kasační soud uzavřel, že úročená doba končí v okamžiku, kdy skončí jednotlivá exekuční řízení (srov. body 1 a 19 odkazovaného rozsudku).

62. V posuzovaném případě žalovaný správně určil konec jednotlivých dílčích exekučních řízení. V případě daňových exekucí vedených na základě exekučních příkazů na příkázání pohledávky z účtu končí každé jednotlivé exekuční řízení uplynutím šestiměsíční lhůty ode dne, kdy byl o právní moci exekučního příkazu vyrozuměn poskytovatel bankovních služeb (srov. publikovaná právní věta v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2024, č. j. 8 Afs 245/2023-78). V případě daňové exekuce vedené na základě exekučního

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

příkazu na prodej movitých věcí se tak stalo dnem 28. 3. 2018, kdy nabylo právní moci rozhodnutí o zastavení této exekuce ze dne 19. 3. 2018 (srov. bod 38 třetího zrušujícího rozsudku).

63. S ohledem na uvedené soudu neshledal důvodnou ani čtvrtou a ani pátou žalobní námitku.

(v) Nesprávně stanovená sazba úroku

64. Poslední (šestá) žalobní námitka směřovala do sazby přiznaného úroku. Podle žalobce žalovaným použité sazby úroku 14 % a 14,5 % jsou rozporné s čl. 183 Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, neboť žalobce považuje za nutné aplikovat na úrok dle § 254 daňového řádu stejné principy, jaké dovodila judikatura u úroku z daňového odpočtu podle § 254a odst. 3 daňového řádu.
65. Soud souhlasí s žalovaným, že veškerá žalobcem uváděná judikatura a argumentace se týká úroku z daňového odpočtu podle § 254a odst. 3 daňového řádu, který je ovšem třeba odlišovat od úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu. Jak správně poukázal žalovaný, účel obou zmíněných úroků je zcela jiný, čemuž odpovídá i diametrálně odlišná výše sazby. Zatímco sazba úroku z daňového odpočtu podle § 254a odst. 3 daňového řádu (ke které směřovala žalobcem odkazovaná judikatura) byla určena repo sazbou stanovenou Českou národní bankou, zvýšenou o 1 procentní bod (rok 2016), resp. o 2 procesní body (roky 2017 a 2018), tak sazba úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu byla po celé rozhodné období určena jako repo sazba stanovená Českou národní bankou zvýšená o 14 procentních bodů. A sazba úroku podle § 254 odst. 2 daňového řádu pak byla dokonce dvojnásobná. Již z tohoto srovnání je zřejmé, že argumentovat judikaturou vyjadřující se k sazbě úroku z daňového odpočtu podle § 254a odst. 3 daňového řádu v nyní projednávané věci, kdy se žalobci dostalo úroku z neoprávněného jednání správce daně určeného sazbou vyšší o 13, resp. 12 procentních bodů (u úroku dle § 254 odst. 1 daňového řádu), resp. sazbou dokonce ještě dvojnásobně vyšší (u úroku dle § 254 odst. 2 daňového řádu), je zcela nepřiléhavé.
66. Soud v žalobní argumentaci postrádá relevantní a přesvědčivé argumenty, proč by měly být judikturní závěry týkající se sazby úroku z daňového odpočtu podle § 254a odst. 3 daňového řádu vztaheny i na sazbu úroku z neoprávněného jednání správce podle § 254 daňového řádu, a to nehledě na právě popsané zásadní odlišnosti. Soud opakovaně připomíná, že není ani oprávněn ani povinen za žalobce domýšlet argumenty, které by podporovaly důvodnost jeho žalobních námitek.
67. Nesprávnost žalobcovy argumentace pak podtrhuje závěr Nejvyššího správního soudu publikovaný v rozsudku ze dne 25. 4. 2024, č. j. 8 Afs 274/2022-48, č. 4607/2024 Sb. NSS, že právní úprava v § 254a odst. 3 daňového řádu ve znění účinném od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020, podle níž se určila sazba úroku z daňového odpočtu výší repo sazby stanovené Českou národní bankou zvýšené o 2 procentní body, byla v souladu s právem Evropské unie. V navazující judikatuře pak Nejvyšší správní soud opakovaně potvrdil, že neobstojí požadavek na složený úrok z nadměrného odpočtu, tedy takový, který by odpovídal součtu (i) úroku na úvěrech poskytovaných nefinančním podnikům a (ii) inflace (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 2. 2025, č. j. 6 Afs 98/2024-15, a ze dne 29. 1. 2026, č. j. 10 Afs 211/2025-33).
68. Soud proto uzavírá, že ani šestou žalobní námitku neshledal důvodnou.

VI.

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

Rozhodnutí soudu

69. Ze všech shora popsanych důvodů soud posoudil všechny žalobní námitky směřující proti napadenému rozhodnutí jako nedůvodné, a proto žalobu výrokem I. tohoto rozsudku zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

*VII.**Náklady řízení*

70. Výrokem II. tohoto rozsudku soud rozhodl o nákladech řízení. Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. má právo na náhradu nákladů ten účastník, který byl v řízení plně úspěšný. V projednávané věci by měl právo na náhradu nákladů řízení žalovaný, neboť měl ve věci plný úspěch. Žalovanému nicméně žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto soud žádnému z účastníků řízení právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení tohoto rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 25. února 2026

JUDr. Veronika Burianová v.r.
předsedkyně senátu