



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Radovana Havelce a soudců JUDr. Tomáše Rychlého a JUDr. Faisala Husseiniho v právní věci žalobkyně **REKOMET STEEL s.r.o.**, se sídlem Otrokovice, J. Jabůrkové 308, zastoupené Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem se sídlem Praha 5, Sluneční nám. 14/2588, proti žalovanému **Finančnímu úřadu pro Zlínský kraj**, se sídlem Zlín, tř. Tomáše Bati 21, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 30. 4. 2025, č. j. 30 A 78/2024-70,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 30. 4. 2025, č. j. 30 A 78/2024-70, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

[1] Žalobkyně se žalobou podanou u Krajského soudu v Brně domáhala ochrany před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím v nevydání předpisu úroku podle § 254 daňového řádu ve znění účinném pro projednávanou věc. Původně negatorní petit výroku žalobkyně upravila poté, co žalovaný vydal vyrozumění o úrocích ze dne 15. 1. 2025 tak, že se domáhala pouze vyslovení nezákonnosti zásahu spočívajícího v nevydání vyrozumění o úroku v době od 25. 11. 2024 do 15. 1. 2025.

[2] Krajský soud výrokem I. rozsudku označeného v záhlaví rozhodl tak, že nečinnost žalovaného v období od 17. 12. 2024 do 15. 1. 2025, spočívající v nevydání vyrozumění o předpisu úroků hrazených správcem daně, vzniklých změnou rozhodnutí Finančního úřadu pro Zlínský kraj ze dne 16. 3. 2018, č. j. 468703/18/3306-52525-708414, rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 23. 10. 2024, č. j. 31729/24/5300-22442-706033,

nejpozději do 16. 12. 2024, byla nezákonným zásahem. Výrokem II. ve zbytku žalobu zamítl a výrokem III. rozhodl o náhradě nákladů řízení.

[3] Krajský soud se v projednávané věci zabýval otázkou, v jaké lhůtě je správce daně povinen vyrozumět daňový subjekt o předpisu úroku podle § 251a odst. 3 daňového řádu, jestliže zákon konkrétní lhůtu nestanoví. Sporná otázka vyvstala poté, co Odvolací finanční ředitelství změnilo původní rozhodnutí správce daně o výši nadměrného odpočtu DPH ve prospěch žalobkyně a správce daně následně žalobkyni vrátil jak samotný přepatek, tak i úroky z neoprávněného jednání správce daně a ze zadržovaného nadměrného odpočtu. Ačkoli byly úroky předepsány do evidence daní dne 15. 11. 2024 a vyplaceny dne 25. 11. 2024, žalobkyně byla o jejich výši a výpočtu formálně vyrozuměna až dne 15. 1. 2025 (až po podání žaloby).

[4] Při posouzení věci samé krajský soud vyšel z premisy, že jakkoli vyrozumění podle § 251a odst. 3 daňového řádu samo o sobě není rozhodnutím, má významné právní účinky, neboť od jeho doručení se odvíjí možnost podat námitku proti postupu správce daně a následně i soudní ochrana. Proto podle krajského soudu správce daně nemůže vydání takového vyrozumění neomezeně odkládat, a izde je vázán zásadou postupu bez zbytečných průtahů podle § 7 odst. 1 daňového řádu. Jelikož zákon konkrétní lhůtu nestanoví a neplyne ani z metodických pokynů či ustálené správní praxe, krajský soud za rozhodující vodítko považoval obecnou zásadu rychlosti, a také judikaturu rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, zejména usnesení ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004 - 110. Z něj dovodil, že třicetidenní lhůta představuje obecné měřítko postupu správních orgánů i tam, kde procesní předpis výslovnou lhůtu neupravuje.

[5] Krajský soud si byl vědom, že rozšířený senát řešil lhůtu k vydání *rozhodnutí* o námitkách, zatímco nyní šlo jen o *vyrozumění*. Přesto uzavřel, že v obou situacích je pro jejich vydání potřeba určit jasnou lhůtu, protože bez existence vyrozumění nelze efektivně uplatnit navazující obranu proti předpisu úroku. Podle krajského soudu je to v tomto případě tento požadavek dokonce ještě naléhavější, neboť daňový subjekt bez odůvodněného vyrozumění neví, jaký úrok byl předepsán a jak byla jeho výše stanovena. Dále poukázal i na to, že třicetidenní lhůta je obecným měřítkem pro konání správních orgánů nejen ve správním řádu, ale i v samotném daňovém řádu, který ji používá v řadě jiných ustanovení.

[6] Na tomto základě dospěl krajský soud k závěru, že správce daně je povinen vydat vyrozumění podle § 251a odst. 3 daňového řádu bez zbytečných průtahů, nejpozději však do 30 dnů ode dne, kdy byl úrok předepsán na osobní daňový účet. Počátek lhůty nespojil s právní mocí rozhodnutí odvolacího orgánu, protože tehdy ještě nebylo jisté, jaká bude konečná výše úroku; rozhodný je až okamžik samotného předpisu úroku, kdy je znám jeho druh, výše i způsob výpočtu. Námitku žalovaného, že ve složitějších věcech je třicetidenní lhůta příliš krátká, krajský soud nepřijal s tím, že správce daně musí mít výpočet úroku zachycen již při jeho předepsání a následná lhůta slouží už jen k tomu, aby tyto skutečnosti písemně vyjádřil a přiměřeně vysvětlil.

[7] V projednávané věci byl úrok předepsán dne 15. 11. 2024, takže vyrozumění mělo být vydáno nejpozději do 16. 12. 2024. Krajský soud proto uzavřel, že od 17. 12. 2024

pokračování

do 15. 1. 2025, kdy byla vyrozumění vydána, byl žalovaný nečinný a tato nečinnost představovala nezákonný zásah, jímž byla žalobkyně přímo zkrácena na právu být včas seznámena s důvody výpočtu úroku a nepřímo i na právu na efektivní právní ochranu. Krajský soud proto žalobě částečně vyhověl a vyslovil, že nevydání vyrozumění o předpisu úroku nejpozději do 16. 12. 2024 bylo nezákonným zásahem. Ve zbytku, tedy pokud jde o období od 25. 11. 2024 do 15. 12. 2024, žalobu zamítl, protože v této době ještě třicetidenní lhůta neuplynula.

[8] Pokud jde o náklady řízení, krajský soud přiznal žalobkyni jejich plnou náhradu. Ačkoli žalobkyně neuspěla v celé časové části svého petitu, krajský soud považoval její neúspěch za zanedbatelný, neboť uspěla v rozhodující právní otázce, totiž že vůbec došlo k nezákonnému zásahu, a to v situaci, kdy judikatura dosud jasně neřešila lhůtu pro vydání vyrozumění o předpisu úroku.

[9] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu v rozsahu výroků I. a III. kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[10] Krajský soud podle stěžovatele nesprávně dovodil, že správce daně je povinen vydat vyrozumění nejpozději do 30 dnů od předpisu úroku na osobní daňový účet, a to i ve složitějších věcech. Stěžovatel nesouhlasí zejména s tím, že krajský soud aplikoval závěry usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 144/2004 - 110. Podle jeho názoru šlo v uvedené věci o odlišnou právní i skutkovou situaci, neboť rozšířený senát rozhodoval ještě za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), který neobsahoval nynější úpravu zásady rychlosti a hospodárnosti v § 7 daňového řádu. Zdůrazňuje, že aplikace správního řádu je v daňovém řízení vyloučena § 262 daňového řádu a že současná právní úprava klade důraz na specifickou povahu daňového procesního práva. Podle stěžovatele proto nelze automaticky převzít závěr o obecné třicetidenní lhůtě. Pokud daňový řád konkrétní lhůtu nestanoví, je správce daně vázán pouze zásadou postupu bez zbytečných průtahů podle § 7 daňového řádu.

[11] Dále stěžovatel podrobně popisuje proces předepisování úroků hrazených správcem daně a zdůrazňuje jeho odbornou a skutkovou složitost. Uvádí, že vyrozumění o předpisu úroku musí obsahovat podrobné odůvodnění a vycházet z množství údajů obsažených v různých částech spisu, přičemž samotné zpracování vyrozumění současně představuje kontrolu správnosti předpisu úroku. V projednávané věci navíc správce daně současně zpracovával dvě vyrozumění týkající se odlišných typů úroků, jejichž odůvodnění vycházelo převážně z judikatury. Současně řešil další související podání žalobkyně, mimo jiné žádosti o náhradu škody, námitky při placení daní, otázku tzv. „úroku z úroku“ i probíhající soudní řízení. Stěžovatel proto tvrdí, že časová náročnost případu byla mimořádná a krajský soud individuální skutkové okolnosti nijak nezohlednil, a otázku splnitelnosti třicetidenní lhůty posoudil příliš zjednodušeně a paušálně.

[12] Stěžovatel připouští, že třicetidenní lhůta může být v běžných případech splnitelná, nikoliv však za okolností projednávané věci, kdy jednotlivá podání žalobkyně následovala v krátkých časových intervalech a řešená agenda byla mimořádně rozsáhlá. Uvádí rovněž,

že určitou roli sehrálo i období vánočních svátků a čerpání řádných dovolených na konci kalendářního roku, v němž finanční správa fungovala v omezeném režimu. Podle stěžovatele sice tato okolnost sama o sobě není rozhodující, měla však být při posouzení přiměřenosti délky postupu zohledněna. Má za to, že vydání vyrozumění přibližně do dvou měsíců od předpisu úroků odpovídalo konkrétním okolnostem případu, časovým možnostem správce daně i náročnosti celé věci a nešlo tak o postup se zbytečnými průtahy.

[13] Stěžovatel dále namítá, že třicetidenní lhůta nemůže představovat nepřekročitelnou hranici, neboť i daňový řád či správní řád v určitých situacích pracují se lhůtami delšími, včetně možnosti jejich prodloužení. Odkazuje rovněž na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 3. 2025, č. j. 3 Afs 172/2024 - 29, z něhož podle něj plyne možnost aplikace delší lhůty i v obdobných situacích. Současně stěžovatel zdůrazňuje, že v daném případě žalobkyni v relativně krátké době po změně rozhodnutí vrátil nesprávně stanovenou daň i související úroky a že žalobkyně byla od počátku zastoupena profesionálním zástupcem, který mohl výši úroků sám zjistit a proti jejich výši brojit. Stěžovatel proto odmítá závěr krajského soudu, že žalobkyni byla po určitou dobu odepřena procesní obrana.

[14] Závěrem stěžovatel shrnuje, že v konkrétním případě postupoval bez zbytečných průtahů, když úroky předepsal a vrátil přibližně do jednoho měsíce od rozhodnutí odvolacího orgánu a vyrozumění vydal asi do dvou měsíců od předpisu úroků.

[15] Žalobkyně se ke kasační stížnosti nevyjádřila.

[16] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., tj. v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů; ve věci rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2 věty první s. ř. s.

[17] Kasační stížnost je důvodná.

[18] Podstatou nyní projednávané věci je otázka, v jaké lhůtě je správce daně povinen vyrozumět daňový subjekt o předpisu úroku podle § 251a odst. 3 daňového řádu. Krajský soud dovodil, že tak musí učinit ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy došlo k předpisu úroku na osobní daňový účet daňového subjektu, a to bez ohledu na složitost věci či další individuální skutkové okolnosti. Stěžovatel se naproti tomu domnívá, že správce daně je v tomto ohledu vázán toliko obecnou zásadou rychlosti a hospodárnosti zakotvenou v § 7 daňového řádu.

[19] S krajským soudem lze souhlasit potud, že § 251a odst. 3 daňového řádu výslovně nestanoví lhůtu pro vydání vyrozumění o předpisu úroku a že ani při absenci výslovné zákonné lhůty není správce daně oprávněn tento úkon odkládat libovolně. I při postupu podle citovaného ustanovení je totiž správce daně vázán základní zásadou správy daní, podle níž postupuje bez zbytečných průtahů a hospodárně (§ 7 daňového řádu).

[20] Krajský soud však svůj právní závěr o existenci obecné, pevné a nepřekročitelné třicetidenní lhůty, jejíž marné uplynutí samo o sobě zakládá nezákonnost postupu správce daně, založil na analogickém použití závěrů vyslovených v usnesení rozšířeného senátu

pokračování

Nejvyššího správního soudu. Takový postup však Nejvyšší správní soud v nyní projednávané věci nepovažuje za správný z důvodů uvedených níže.

[21] Usnesení rozšířeného senátu č. j. 2 Afs 144/2004 - 110 se týkalo specifické procesní situace podle tehdejší právní úpravy obsažené v zákoně o správě daní a poplatků. Předmětem posouzení byla otázka lhůty pro vyřízení námitek proti postupu pracovníků správce daně při daňové kontrole podle § 16 odst. 4 písm. d) zákona o správě daní a poplatků. Jelikož právní úprava žádnou lhůtu pro rozhodnutí o těchto námitkách nestanovila, rozšířený senát dovodil povinnost rozhodnout bezodkladně, nejpozději však ve lhůtě třiceti dnů, a to *per analogiam iuris* z § 49 zákona č. 71/1967 Sb., o správním řízení (správní řád z roku 1967). Tento závěr byl přijat za účelem překlenutí konkrétní mezery v tehdejší právní úpravě a v návaznosti na povahu dotčeného institutu, zejména s ohledem na potřebu určit okamžik, od něhož se odvíjí možnost soudní ochrany.

[22] Přenositelnost uvedených závěrů do poměrů současného daňového řádu je vyloučena již z povahy nynější právní úpravy. Daňový řád představuje oproti dřívějšímu zákonu o správě daní a poplatků novou, zcela autonomní a podstatně komplexnější procesní úpravu, která systematicky upravuje i základní zásady správy daní (§ 5 až § 9), včetně zásady rychlosti a hospodárnosti (§ 7). Současně § 262 daňového řádu výslovně stanoví, že se při správě daní správní řád nepoužije, nestanoví-li zákon jinak. Zatímco rozšířený senát v usnesení č. j. 2 Afs 144/2004 - 110 vyplňoval mezeru v tehdejší právní úpravě prostřednictvím analogické aplikace obecných pravidel správního řízení, současný daňový řád obsahuje vlastní uzavřený systém procesních zásad a subsidiární použití správního řádu zásadně vylučuje. Závěr o povinnosti rozhodnout ve lhůtě třiceti dnů proto nelze bez dalšího vztahovat na vyrozumění o předpisu úroku podle § 251a odst. 3 daňového řádu, které se uplatňuje v odlišném zákonném rámci.

[23] Stěžovatel proto důvodně namítá, že krajský soud sice deklaroval autonomii daňového řádu, avšak ve skutečnosti z ní nevyvodil odpovídající důsledky. Jestliže totiž na půdorysu současné právní úpravy dovodil existenci pevné třicetidenní lhůty na základě závěrů přijatých za účinnosti předchozího, koncepčně odlišného procesního předpisu, opřel své právní posouzení o judikatorní závěry, jejichž věcný i normativní základ je podstatně odlišný od nynější právní úpravy.

[24] Nepřiléhavost závěrů usnesení rozšířeného senátu č. j. 2 Afs 144/2004 - 110 na poměry současného daňového řádu ostatně potvrzuje i následná judikatura Nejvyššího správního soudu. V rozsudku ze dne 11. 5. 2017, č. j. 6 Afs 264/2016 - 44, Nejvyšší správní soud výslovně uvedl, že zákonodárce „zcela zjevně při přijímání daňového řádu stanovil, že úprava daňového procesu je v tomto předpise zásadně komplexní“, a že tato koncepce „vylučuje úvahy o tom, že lze postupovat [...] subsidiárně dle správního řádu“, zvláště za situace, kdy § 262 daňového řádu výslovně stanoví, že se při správě daní správní řád nepoužije. Ve stejném duchu vyznívá i rozsudek ze dne 27. 9. 2018, č. j. 3 As 293/2017 - 37, podle něhož je daňový řád „zvláštním zákonem s vlastními procesními pravidly a principy“ a jeho § 262 „výslovně stanoví, že při správě daní se správní řád nepoužije“. Uvedená rozhodnutí potvrzují, že současný daňový řád vskutku představuje autonomní procesní úpravu, jejíž případné mezery nelze bez dalšího vyplňovat subsidiární aplikací správního řádu. Pro posuzovanou věc je však podstatný zejména rozsudek Nejvyššího

správního soudu ze dne 9. 8. 2022, č. j. 7 Afs 39/2022 - 18, v němž se tento soud k použitelnosti usnesení rozšířeného senátu č. j. 2 Afs 144/2004 - 110 vyjádřil přímo. Konstatoval, že uvedené rozhodnutí „se týkalo výhradně námitek proti postupu pracovníků správce daně při daňové kontrole“ a že rozhodování o námitkách a rozhodování o odvolání představují odlišné procesní instituty uplatňované v různých fázích daňového řízení. Nejvyšší správní soud tak výslovně odmítl automatické přenášení závěrů uvedeného usnesení na jiné procesní instituty daňového práva. Tím spíše je nelze bez dalšího vztáhnout na vyrozumění o předpisu úroku podle § 251a odst. 3 daňového řádu, které má odlišnou povahu i účel než operativní vyřízení námitek proti postupu pracovníků správce daně při daňové kontrole. Podpůrně lze odkázat rovněž na usnesení Ústavního soudu ze dne 2. 4. 2019, sp. zn. II. ÚS 895/19, v němž byl aprobován závěr, že daňový řád „s ohledem na ustanovení § 7 odst. 1 obsahuje dostatečně komplexní právní úpravu zásady rychlosti řízení, a vylučuje tím rovněž aplikaci ustanovení § 71 odst. 1 správního řádu“. Ačkoli jde o usnesení, nikoli nálezy, i toto rozhodnutí podporuje závěr, že v režimu daňového řádu nelze bez výslovné zákonné opory přejímat obecné lhůty správního řádu a mechanicky je přenášet do daňového procesu.

[25] Krajský soud opřel svůj závěr o existenci pevné třicetidenní lhůty rovněž o úvahu, že vyrozumění podle § 251a odst. 3 daňového řádu představuje toliko písemný úkon informující o předepsání úroku, tedy v zásadě oznámení dne jeho předpisu do evidence daní, jeho výše a způsobu jeho vyčíslení. Současně však uvedl, že právě obsah vyrozumění musí daňovému subjektu poskytnout dostatečný podklad pro posouzení správnosti postupu správce daně a pro případné uplatnění námítka podle § 251 a odst. 4 ve spojení s § 159 daňového řádu, jejíž lhůta se odvíjí právě od doručení tohoto vyrozumění. Tato východiska však nejsou bez dalšího vzájemně slučitelná. Pokud by totiž vyrozumění plnilo toliko funkci administrativního sdělení již známého údaje, bylo by možno jeho vyhotovení považovat za relativně jednoduchý úkon. Má-li však současně poskytovat daňovému subjektu dostatečný informační základ pro formulaci procesní obrany, nelze jeho obsah redukovat na pouhé oznámení výsledné částky úroku.

[26] Daňový řád sice výslovně nestanoví, že by vyrozumění podle § 251a odst. 3 muselo obsahovat odůvodnění v rozsahu vyžadovaném u rozhodnutí správce daně, z absence takové výslovné zákonné povinnosti však nelze dovozovat, že správce daně nemá ve vyrozumění uvést bližší vysvětlení skutkových a právních východisek předpisu úroku nebo způsobu, jakým byla jeho výše stanovena. Takový postup je naopak plně slučitelný s funkcí vyrozumění v systému procesní ochrany podle daňového řádu. Proti vyrozumění lze totiž uplatnit námítka podle § 251a odst. 4 ve spojení s § 159 daňového řádu, přičemž teprve rozhodnutí o těchto námitkách podléhá soudnímu přezkumu. Smysluplné uplatnění této procesní obrany proto předpokládá, aby daňový subjekt měl k dispozici dostatek informací o tom, z jakých skutkových a právních východisek správce daně při předpisu úroku vycházel.

[27] Stěžovatel přitom již ve vyjádření k žalobě namítal, že vyrozumění v rozhodovací praxi orgánů finanční správy zpravidla neobsahují pouze výslednou částku úroku, nýbrž rovněž vysvětlení použitých vstupních údajů, rozhodného období, právního důvodu vzniku úroku a způsobu jeho výpočtu. Právě tato obsahová kvalita má daňovému subjektu umožnit posoudit správnost postupu správce daně bez nutnosti podávat námítka toliko z důvodu

pokračování

nedostatečné informovanosti. Krajský soud tuto argumentaci nepřijal a bez dalšího uzavřel, že třicetidenní lhůta je vždy dostatečná k písemnému zachycení již známých údajů. Taková úvaha však pomíjí podstatu stěžovatelovy argumentace. Časová náročnost vyrozumění totiž nespočívá pouze ve stanovení výsledné částky úroku, která je správci daně známa již v okamžiku jeho předepsání do evidence daní, ale též ve zpracování takového vyrozumění, které daňovému subjektu srozumitelně objasní rozhodné skutečnosti a umožní mu kvalifikovaně zvážit další procesní postup.

[28] Právě tato povaha vyrozumění je přitom významná i pro posouzení tvrzené nečinnosti. Judikatura Nejvyššího správního soudu akcentuje, že případné průtahy při činnosti správních orgánů je třeba posuzovat individuálně, s ohledem na konkrétní okolnosti věci (srov. například rozsudek ze dne 30. 5. 2019, č. j. 1 Afs 139/2018 - 57). Tomuto přístupu odpovídá i novější judikatura vztahující se přímo k úrokům hrazeným správcem daně, podle níž daňový řád nestanoví obecnou lhůtu pro předepsání úroku do evidence daní a správce daně je vázán toliko obecnými zásadami správy daní, zejména povinností postupovat bez zbytečných průtahů dle § 7 daňového řádu (srov. rozsudek ze dne 27. 3. 2025, č. j. 3 Afs 172/2024 - 29). Z uvedeného plyne, že ani v souvisejících procesních situacích judikatura nevychází z pevné lhůty, nýbrž z testu přiměřenosti ve světle konkrétních okolností případu.

[29] Jak již bylo uvedeno, Nejvyšší správní soud nepřehlíží, že účelem včasného vyrozumění je umožnit daňovému subjektu efektivně využít navazující procesní obranu. Ani tento legitimní požadavek však sám o sobě neodůvodňuje závěr, že jakékoli vyrozumění vydané po uplynutí 30 dnů je bez dalšího opožděné a že tím automaticky vzniká nezákonný zásah. Takový přístup by vedl k nepřijatelné paušalizaci. Nelze totiž vyloučit, že konkrétní věc bude skutkově či právně natolik komplikovaná, že řádné, srozumitelné a dostatečně informativní zachycení důvodů předpisu úroku bude objektivně vyžadovat delší dobu. To neznamená, že správce daně může postupovat liknavě nebo svévolně; znamená to pouze, že posouzení zákonnosti jeho postupu musí vycházet z individuálních okolností konkrétního případu, nikoli z abstraktní a bezvýjimečné časové hranice.

[30] V nyní projednávané věci stěžovatel již v řízení před krajským soudem namítal, že šlo o případ skutkově i právně složitý, zahrnující souběžné zpracování dvou vyrozumění týkajících se odlišných úrokových titulů, jejich vzájemnou návaznost, další paralelní podání žalobkyně i související procesní úkony správce daně. Poukazoval rovněž na potřebu současně řešit otázku anatocismu, připravovat podklady pro související řízení o náhradě škody, vyřizovat námitky při placení daní a zpracovávat vyjádření k žalobě podané žalobkyní. Krajský soud tyto okolnosti sice vzal na vědomí, avšak v rozhodující právní úvaze jim nepřiznal význam, neboť vyšel z premisy, že i ve skutkově či právně složitějších věcech je třicetidenní lhůta vždy objektivně splnitelná.

[31] Tento striktní postup krajského soudu (s nímž se kasační soud neztotožňuje) však nezakládá stěžovatelem namítanou nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, nýbrž je důsledkem nesprávného právního posouzení věci. Vycházel-li krajský soud z předpokladu existence obecné a nepřekročitelné třicetidenní lhůty pro vydání vyrozumění podle § 251a odst. 3 daňového řádu, nepovažoval (logicky) posouzení složitosti konkrétní věci za právně relevantní. Jeho odůvodnění se tak v podstatě omezilo na konstatování, že správce

daně zná výši úroku již při jeho předeapsání do evidence daní a že následné vyrozumění představuje úkon, který lze v třicetidenní lhůtě vždy písemně zpracovat a vysvětlit. Takový závěr však neobstojí, neboť pomíjí, že daňový řád takovou pevnou lhůtu nestanoví a že přiměřenost délky postupu správce daně je třeba posuzovat s ohledem na konkrétní okolnosti věci.

[32] Naopak nelze bez dalšího přisvědčit stěžovateli v tom, že samotná personální vytíženost správního orgánu, čerpání dovolených v období vánočních svátků či organizační omezení provozu finanční správy mohou samy o sobě ospravedlnit delší dobu postupu. Tyto okolnosti mohou být nanejvýš podpůrného významu a nemohou správce daně zprostit povinnosti jednat bez zbytečných průtahů. Stejně tak není rozhodné, zda žalobkyně mohla výši úroku zjistit z jiných podkladů nebo si ji sama vypočítat. Povinnost správce daně vydat vyrozumění podle § 253a odst. 1 daňového řádu tím není dotčena. Tyto dílčí úvahy však nemají vliv na celkový závěr o důvodnosti kasační stížnosti, neboť rozhodující vadou napadeného rozsudku zůstává nesprávná konstrukce obecné nepřekročitelné třicetidenní lhůty a absence skutečně individuálního posouzení přiměřenosti postupu správce daně v poměrech projednávané věci.

[33] Nejvyšší správní soud uzavírá, že při postupu podle § 251a odst. 3 daňového řádu je správce daně vázán výlučně zásadou rychlosti a hospodárnosti podle § 7 odst. 1 citovaného zákona a je povinen vyrozumění vydat bez zbytečných průtahů. Z této zásady však nelze bez dalšího dovodit existenci jakékoli obecné, pevné a nepřekročitelné třicetidenní lhůty, jejíž marné uplynutí by samo o sobě zakládalo nezákonnost postupu správce daně. Takový závěr nemá oporu ani v textu daňového řádu, ani v judikatuře Nejvyššího správního soudu k tomuto zákonu se vztahující. Nelze jej založit na analogickém převzetí závěrů usnesení rozšířeného senátu č. j. 2 Afs 144/2004 - 110, které bylo vydáno za účinnosti odlišné právní úpravy, za účelem překlenutí konkrétní mezery tehdejšího procesního předpisu a ve vztahu k odlišnému procesnímu institutu. Změna zákona nepochybně může být důvodem pro odchýlení se od dřívější judikatury. Opačný závěr by byl ostatně v rozporu s principem dělby moci a rolí soudů, jejichž úkolem je právo vykládat, nikoliv jej tvořit (to je naopak úkolem zákonodárce). Normativní síla judikátu je vždy spojena s právním předpisem, který soud v daném judikátu vykládá (srov. Kühn, Z., Kocourek, T. a kol. Soudní řád správní. Komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, § 17, In: ASPI). Změna tohoto předpisu tedy může normativní sílu judikátu ve vztahu k novému znění předpisu značně oslabit nebo jej může této síly i zbavit.

[34] Nejvyšší správní soud dále zdůrazňuje, že vyrozumění podle § 251a odst. 3 daňového řádu nelze bez dalšího chápat jako pouhé administrativní sdělení již známé částky úroku. Má-li totiž plnit svou funkci v systému procesní ochrany a poskytnout daňovému subjektu dostatečný podklad pro uplatnění námitek podle § 251a odst. 4 ve spojení s § 159 daňového řádu, je vhodné, aby obsahovala též bližší vysvětlení skutkových a právních východisek předpisu úroku i způsobu jeho výpočtu. Právě proto nelze přiměřenost délky postupu správce daně poměřovat abstraktní a bezvýjimečnou časovou hranicí, nýbrž je třeba ji posuzovat vždy s ohledem na konkrétní skutkové a právní okolnosti věci, včetně její složitosti a obsahových nároků kladených na samotné vyrozumění. Krajský soud proto pochybil, pokud dovodil obecně použitelnou a bezvýjimečnou třicetidenní lhůtu pro vydání vyrozumění a současně pominul, že zákonnost postupu správce daně je v tomto ohledu

pokračování

nutno hodnotit individuálně podle kritéria postupu bez zbytečných průtahů. Jeho právní posouzení proto neobstojí.

[35] Protože krajský soud založil své rozhodnutí na nesprávném právním názoru a současně nedostatečně individuálně posoudil konkrétní skutkové okolnosti projednávané věci, Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou, a proto podle § 110 odst. 1 věty první s. ř. s. napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení. V něm bude dle § 110 odst. 4 s. ř. s. krajský soud vázán výše vysloveným právním názorem Nejvyššího správního soudu. Úkolem krajského soudu proto bude v dalším řízení posoudit, zda v konkrétních poměrech nyní projednávané věci došlo k nečinnosti či průtahům, které již nebyly objektivně ospravedlnitelné, a to se zřetelem k povaze věci, složitosti výpočtu, návaznosti na předchozí rozhodnutí, procesní aktivitě správce daně i dopadu prodlení do právní sféry žalobkyně. V dalším řízení krajský soud rozhodne podle § 110 odst. 3 věty první s. ř. s. i o náhradě nákladů řízení o této kasační stížnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. června 2026

Mgr. Radovan Havelec
předseda senátu