

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Filipa Dienstbiera, soudce Tomáše Langáška a soudkyně Veroniky Juřičkové v právní věci žalobce: **Mirko Möllen**, advokát, sídlem Barthstraße 16, Mnichov, Spolková republika Německo, jako insolvenčního správce dlužníka VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, sídlem Germeringer Straße 1, Krailling, Spolková republika Německo, zastoupeného JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem, sídlem Šaldova 466, Praha 8, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, sídlem Budějovická 7, Praha 4, týkající se žaloby proti rozhodnutím žalovaného ze dne 31. 5. 2016, č. j. 2193-7/2016-900000-302 a č. j. 18615-4/2016-900000-302, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 28. 2. 2020, č. j. 31 Af 36/2016 - 127,

takto:

I. Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 28. 2. 2020, č. j. 31 Af 36/2016 - 127, **se ruší** v části výroku I, kterou byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 31. 5. 2016, č. j. 18615-4/2016-900000-302, a ve výroku II, jímž bylo rozhodnuto o náhradě nákladů řízení.

II. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 31. 5. 2016, č. j. 18615-4/2016-900000-302, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

III. Ve zbytku **se** kasační stížnost **zamítá.**

IV. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 11 506 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám jeho zástupce JUDr. Jiřího Vaníčka, advokáta, sídlem Šaldova 466, Praha 8.

V. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává.**

VI. Žalobci **se vrací** soudní poplatek za kasační stížnost ve výši 5 000 Kč, který mu bude vyplacen z účtu Nejvyššího správního soudu do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce JUDr. Jiřího Vaníčka, advokáta, sídlem Šaldova 466, Praha 8.

Odůvodnění:

I. Vymezení případu

[1] V roce 2015 Krajský soud v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“) vyslovil v několika rozsudcích nicotnost exekučních příkazů a dalších aktů Celního úřadu pro Královéhradecký kraj (dále jen „celní úřad“) a žalovaného. Nicotnost byla podle krajského soudu způsobena tím, že jako jejich příjemce nebyla označena zahraniční právnická osoba VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, ale její organizační složka (odštěpný závod) bez právní subjektivity. V návaznosti na to se žalobce domáhal, aby mu byla jako vratitelný přeplatek vyplacena částka, která byla podle jeho názoru získána na základě těchto nicotných aktů v daňové exekuci, a aby mu byl přiznán rovněž úrok z neoprávněného vymáhání daně dle § 254 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (dále jen „daňový řád“).

[2] V průběhu řízení před správními orgány byly rozsudky krajského soudu o vyslovení nicotnosti ke kasačním stížnostem žalovaného zrušeny (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 11. 2. 2016, č. j. 9 Afs 289/2015 - 80, ze dne 16. 3. 2016, č. j. 10 Afs 265/2015 - 102, a ze dne 29. 3. 2016, č. j. 8 Afs 179/2015 - 47). Pouze v případě rozsudku krajského soudu ze dne 29. 10. 2015, č. j. 31 Af 92/2014 - 160, byla kasační stížnost odmítnuta pro opožděnost (usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 1. 2016, č. j. 1 Afs 285/2015 - 34).

[3] Žádost žalobce o vrácení vratitelného přeplatku (respektive takto posouzené podání) byla rozhodnutím celního úřadu ze dne 29. 12. 2015 zamítnuta. Žalovaný rozhodnutím ze dne 31. 5. 2016, č. j. 2193-7/2016-900000-302 zamítl odvolání žalobce a rozhodnutí celního úřadu potvrdil. Konstatoval, že na základě exekučních příkazů přikázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb a přikázáním jiné peněžité pohledávky, jejichž nicotnost byla vyslovena pravomocným rozsudkem krajského soudu č. j. 31 Af 92/2014 - 160, byla vymožena částka 84 928,30 Kč. Ta je sice přeplatkem, ale vzhledem k evidovaným nedoplatkům u daňového dlužníka se nejedná o přeplatek vratitelný.

[4] Ve věci úroku z neoprávněného vymáhání daně dle § 254 odst. 2 daňového řádu celní úřad nejprve sdělil žalobci, proč mu uvedený úrok nepřizná, a následně rozhodnutím ze dne 15. 1. 2016 zamítl námitku žalobce proti tomuto postupu. Žalovaný pak rozhodnutím ze dne 31. 5. 2016, č. j. 18615-4/2016-900000-302, zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí celního úřadu. Žalovaný i v tomto případě poukázal na to, že na základě nicotných exekučních příkazů byla vymožena částka 84 928,30 Kč, která sice představuje přeplatek, ale musí být použita na úhradu daňových nedoplatků. Správce daně tedy uvedenou částku nedrží neoprávněně, a nedošlo tedy ke vzniku práva na úrok z neoprávněného jednání správce daně.

[5] Žalobce napadl obě rozhodnutí žalovaného u krajského soudu, který žalobu neshledal důvodnou. Napadeným rozsudkem ji proto zamítl (výrok I) a rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení (výrok II).

[6] Krajský soud se ztotožnil s názorem žalovaného, že částka 84 928,30 Kč, vymožená na základě nicotných exekučních příkazů, představuje přeplatek, který ovšem není vratitelný. Uvedený přeplatek byl totiž v souladu s § 154 odst. 2 daňového řádu převeden na úhradu evidovaných nedoplatků.

[7] Ve vztahu k úroku z neoprávněného vymáhání daně dle § 254 odst. 2 daňového řádu krajský soud zdůraznil, že exekuce se opírala o pravomocné a vymahatelné exekuční tituly. Nicotnost exekučních příkazů byla vyslovena rozsudkem krajského soudu č. j. 31 Af 92/2014 - 160 pouze proto, že jako příjemce exekučního příkazu je označena organizační složka (odštěpný závod) daňového subjektu namísto tohoto subjektu. Nelze přitom odhlédnout od skutečnosti, že tento rozsudek je v přímém rozporu s rozhodnutími Nejvyššího správního soudu, jimiž byla obdobná rozhodnutí krajského soudu zrušena. Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2016, č. j. 5 Afs 170/2015 - 28, č. 9/2016 Sb. NSS, je pak nezbytnou podmínkou pro přiznání úroku dle § 254 odst. 2 daňového řádu skutečnost, že bylo zahájeno vymáhací řízení a poté bylo prohlášeno za nezákonné. V posuzované věci sice byla vyslovena nicotnost exekučních příkazů, avšak exekuční řízení za nezákonné prohlášeno nebylo. Konečně dle krajského soudu nedošlo ani k neoprávněnému vymáhání ve smyslu § 254 odst. 2 daňového řádu, neboť exekuce byla provedena na základě „platných exekučních titulů“.

II. Kasační stížnost a průběh řízení o ní

[8] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (stěžovatel) kasační stížnost.

[9] Stěžovatel uvádí, že na něm byla vymožena částka 84 928,30 Kč na základě exekučních příkazů, které byly později prohlášeny za nicotné. I když podle stěžovatele „tento přeplatek není vratitelný, byl neoprávněně vymáhán“. Stěžovatel proto namítá, že mu náleží úrok z neoprávněného vymáhání, který měl být předepsán na jeho daňový účet.

[10] Podle stěžovatele je nesprávný názor krajského soudu, že i když došlo k vymáhání na základě nicotných exekučních příkazů, nebyla vyslovena nezákonnost daňové exekuce, a není tudíž splněna jedna z podmínek pro přiznání úroku z neoprávněného vymáhání dle § 254 odst. 2 daňového řádu. Nicotnost je totiž jen „jiný druh či způsob“ nezákonnosti. Krajský soud přehlíží, že daňová exekuce se dle § 178 odst. 1 daňového řádu nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž se zahajuje exekuční řízení. V případě prohlášení exekučního příkazu za nicotný či jeho zrušení pro nezákonnost či z důvodu nesprávného úředního postupu tak již není nutné vyslovovat i nezákonnost exekuce. Úrok z neoprávněného vymáhání se navíc dle stěžovatele s ohledem na § 254 odst. 1 daňového řádu vztahuje i na případy nicotných rozhodnutí.

[11] Byť krajský soud odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2016, č. j. 5 Afs 170/2015 - 28, toto rozhodnutí podporuje naopak právní názor stěžovatele, neboť se v něm výslovně uvádí, že existence exekučního titulu sama o sobě nezpůsobuje vymáhání, to lze zahájit teprve tehdy, je-li s exekučním titulem spojeno

vydání exekučního příkazu. Navíc se odkazovaný rozsudek zabývá situací, kdy žádný exekuční příkaz vydán nebyl.

[12] Stěžovatel konečně uvádí, že skutková podstata, z níž žalovaný a celní úřad vycházely, nemá oporu ve spise, respektive je s ním v rozporu.

[13] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti poukazuje na to, že vymáhání nelze pokládat za neoprávněné, neboť se opíralo o pravomocný a vykonatelný exekuční titul, a to platební výměry vydané na základě daňových přiznání stěžovatele. Dále argumentuje, že i když exekuční příkaz ze dne 19. 9. 2014, č. j. 53416/2014-550000-42, jímž byla nařízena exekuce prodejem movitých věcí, byl prohlášen za nicotný, v podstatě totožný exekuční příkaz ze dne 16. 9. 2014, č. j. 52709/2014-550000-42, s nímž jsou spojeny stejné účinky, nebyl nikdy napaden správní žalobou. Exekuce vedená na jeho základě proto nemůže být nezákonnou.

[14] Stěžovatel v replice namítá, že každý exekuční příkaz představuje samostatné či další nařízení exekuce, proti němuž se lze též samostatně bránit. Zatímco například exekuce srážkami ze mzdy či přikázáním pohledávky může být shledána za nezákonnou, nebo dokonce nicotnou, exekuce prodejem movitých či nemovitých věcí může být za daných podmínek naopak pokládána za zákonnou (a obráceně). V souvislosti s každým nezákonným či nicotným exekučním příkazem náleží daňovému dlužníkovi náhrada v podobě úroku z neoprávněného vymáhání, který je následně buď jako přeplatek vrácen dlužníkovi, nebo převeden na úhradu nedoplatku. Exekuční příkaz ze dne 16. 9. 2014, č. j. 52709/2014-550000-42, zmiňovaný žalovaným ve vyjádření, se týká mimo jiné motorové nafty; postup při jejím vracení stěžovateli je předmětem soudního přezkumu u Krajského soudu v Hradci Králové.

[15] Nejvyšší správní soud zaslal repliku stěžovatele žalovanému na vědomí.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[16] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a je tedy projednatelná.

[17] Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s."), v mezích jejího rozsahu a přípustně uplatněných důvodů a dospěl k závěru, že kasační stížnost je zčásti důvodná.

[18] Námitka stěžovatele, že skutková podstata, z níž žalovaný a celní úřad vycházely, nemá oporu ve spise, respektive je s ním v rozporu, nebyla stěžovatelem nijak konkretizována, a jde tedy o pouhou citaci části ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., upravující jeden z důvodů kasační stížnosti. Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu ovšem vyplývá, že pouhá citace zákonného vymezení některého z důvodů kasační stížnosti dle § 103 odst. 1 s. ř. s. nemůže jako kasační bod obstát (viz např. rozsudek ze dne 24. 11. 2004, č. j. 1 Afs 47/2004 - 74; rozsudek ze dne 30. 11. 2016, č. j. 8 Azs 67/2016 - 38, bod 23; rozsudek ze dne 11. 12. 2019, č. j. 8 As 91/2018 - 42, bod 15). Uvedenou námitkou se tak Nejvyšší správní soud nemohl zabývat.

[19] Dále se námitky stěžovatele týkají výlučně problematiky úroku z neoprávněného vymáhání dle § 254 odst. 2 daňového řádu. Krajský soud nicméně rozhodoval napadeným

rozsudkem o žalobě směřující proti dvěma rozhodnutím žalovaného. Zatímco rozhodnutí č. j. 18615-4/2016-900000-302 se skutečně týká úroku z neoprávněného vymáhání, rozhodnutí č. j. 2193-7/2016-900000-302 bylo vydáno v řízení o žádosti stěžovatele o vrácení vratitelného přeplatku. Ve vztahu k zamítnutí žaloby proti tomuto rozhodnutí stěžovatel ovšem žádnou (konkrétní) námitku nevznesl. Vzhledem k tomu je kasační stížnost v této části nedůvodná.

[20] V posuzované věci byla v daňových exekucích vymožena částka 84 928,30 Kč na základě exekučních příkazů, u nichž byla později soudem vyslovena nicotnost. Stěžovatel se nedomáhá toho, aby mu byla vymožená částka vrácena (v kasační stížnosti dokonce výslovně uvádí, že jde o přeplatek, který vratitelný není). Namítá ovšem, že mu z takto vymožené částky náleží úrok za neoprávněné vymáhání dle § 254 odst. 2 daňového řádu. Jádrem sporu je tedy otázka, zda stěžovateli náleží úrok z neoprávněného vymáhání podle uvedeného ustanovení v situaci, kdy daň sice byla řádně stanovena, avšak k jejímu vymáhání došlo na základě exekučních příkazů, u nichž byla později soudem vyslovena nicotnost.

[21] Podle § 254 odst. 1 věty první daňového řádu 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 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.*“

[22] Podle § 254 odst. 2 daňového řádu platilo, že „*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.*“

[23] Z hlediska jazykového zákonodárce spojil právo na úrok dle citovaného ustanovení pouze se skutečností, že dojde k neoprávněnému vymáhání daně. Nespecifikoval přitom další podmínky pro vznik úroku, ale ani to, co se má neoprávněným vymáháním rozumět.

[24] Výraz neoprávněný lze chápat též jako protiprávní či nezákonný. Takto ostatně přistoupil k výkladu předmětného ustanovení Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 3. 6. 2016, č. j. 5 Afs 170/2015 - 28, č. 9/2016 Sb. NSS, v němž uvedl, že „[p]*odmínkou sine qua non pro přiznání úroku ze zaviněného jednání správcem daně dle § 254 odst. 2 daňového řádu je, že bylo zahájeno vymáhací řízení, resp. bylo na daňovém subjektu zákonem stanoveným způsobem vymáháno, a poté bylo vymáhání prohlášeno za nezákonné*“. Neoprávněnost vymáhání je tedy chápána jako jeho nezákonnost.

[25] Neoprávněnost exekuce může být bezpochyby způsobena i nesprávným stanovením daně. Dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, jak to předpokládá § 254 odst. 1 daňového řádu, přičemž takto stanovená daň nebyla dobrovolně uhrazena, ale byla na daňovém subjektu vymáhána, jde bezpochyby o případ neoprávněného vymáhání, za nějž daňovému subjektu náleží úrok dle § 254

odst. 2 daňového řádu. V takovém případě platí, že § 254 odst. 2 daňového řádu je ustanovením speciálním k § 254 odst. 1 daňového řádu a za dobu neoprávněné exekuce náleží daňovému subjektu pouze úrok dle odst. 2 (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2020, č. j. 3 Afs 155/2019 - 40, bod 21).

[26] Současně ovšem zákonodárce neomezil použitelnost § 254 odst. 2 daňového řádu pouze na případy vymáhání nesprávně stanovené daně. Kdyby tomu tak bylo, nemusel by zákonodárce výslovně zakotvovat, že úrok dle citovaného ustanovení nevzniká, je-li „*neoprávněnost exekuce způsobena pozdějším vyslovením neúčinnosti doručení rozhodnutí nebo navrácením lhůty v předešlý stav*". Chtěl-li zákonodárce omezit právo na úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu na případy, kdy byla vymáhána nesprávně stanovená daň, mohl (a měl) to v předmětné právní úpravě jednoznačně vyjádřit. K tomuto kroku ostatně zákonodárce již přistoupil, neboť dle § 254 odst. 5 daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021 platí, že „*Výše úroku z nesprávně stanovené daně podle odstavců 1 až 4 se zvyšuje na dvojnásobek po dobu, kdy je vedeno exekuční řízení.*"

[27] Ani z hlediska účelu právní úpravy není důvod k jejímu omezení na případy nesprávného stanovení daně. Z judikatury Nejvyššího správního soudu i z důvodové zprávy plyne, že primárním účelem úpravy obsažené v § 254 daňového řádu je paušalizovaná náhrada škody daňovému subjektu za neoprávněné jednání správce daně a nahrazení „ceny peněz", s nimiž daňový subjekt nemohl disponovat (srov. rozsudek ze dne 22. 12. 2015, č. j. 3 As 113/2014 - 47; rozsudek ze dne 15. 9. 2016, č. j. 9 Afs 128/2016 - 39, bod 49, rozsudek ze dne 14. 12. 2017, č. j. 2 Afs 148/2017 - 36, bod 35 a 43). Z toho důvodu se ostatně takto přiznané úroky dle § 254 odst. 6 daňového řádu započítávají na přiznanou náhradu škody nebo přiznané zadostiučinění za vzniklou nemajetkovou újmu způsobenou daňovému subjektu nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem správce daně. Zvýšený úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu je pak 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 kompenzaci pro daňový subjekt nahrazující mu následky způsobené takovým (intenzivnějším) postupem správce daně.*" (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2016, č. j. 7 Afs 299/2015 - 61, bod 27). Je-li exekuce prováděna protiprávně či nezákonně, dochází jí k podstatnému – a nelegálnímu – zásahu do práv daňového subjektu, a to i v případě, opírá-li se exekuce o řádný exekuční titul, respektive v posuzovaném kontextu o řádně stanovenou daň.

[28] Za neoprávněnou daňovou exekuci v popsaném smyslu je nepochybně třeba pokládat i takovou, která probíhá bez exekučního příkazu. Podle § 178 odst. 1 daňového řádu se totiž daňová exekuce „*nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž je zahájeno exekuční řízení*". Jak již Nejvyšší správní soud uvedl v rozsudku č. j. 5 Afs 170/2015 - 28, sama existence exekučního titulu nezpůsobuje vymáhání (výkon rozhodnutí), to lze „*lze zahájit až teprve tehdy, je-li s exekučním titulem spojeno vydání exekučního příkazu*".

[29] V posuzované věci byla částka 84 928,30 Kč vymožena na základě exekučních příkazů, u nichž byla později krajským soudem vyslovena nicotnost. Ani v tak specifickém kontextu, jako je posuzovaná věc, nelze přihlížet k důvodům, pro které byla nicotnost předmětným rozsudkem vyslovena, a zkoumat, zda bylo vyslovení nicotnosti namístě. Tím by totiž bylo mimo rámec opravných prostředků přezkoumáváno pravomocné

soudní rozhodnutí a zpochybňována jeho závaznost. Je tedy nutno vycházet z pravomocného vyslovení nicotnosti dotčených exekučních příkazů.

[30] Dle judikatury Nejvyššího správního soudu „se na nicotné rozhodnutí vždy hledí jako na neexistující, zdánlivé, nezakládající žádné právní následky, a proto nemusí být respektováno a veřejnou mocí dokonce ani nesmí být vynucováno." (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2013, č. j. 7 As 100/2010 - 65, č. 2837/2013 Sb. NSS, bod 32; obdobně rozsudek rozšířeného senátu ze dne 13. 5. 2008, č. j. 8 Afs 78/2006 - 74, č. 1629/2008 Sb. NSS). V posuzované věci tedy nelze nicotným exekučním příkazům připisovat žádné právní následky. To znamená, že částka 84 928,30 Kč byla vymáhána bez exekučních příkazů. Takovou exekuci je namístě pokládat za neoprávněnou ve smyslu § 254 odst. 2 daňového řádu.

[31] K argumentaci krajského soudu, který odlišuje nicotnost exekučních příkazů od nezákonnosti exekučního řízení, je třeba uvést, že zákonná úprava nepracuje s pojmem nezákonnosti, nýbrž neoprávněnosti exekučního řízení; pojem nezákonnost byl v rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 170/2015 - 28 použit pouze jako synonymum při výkladu dotčeného ustanovení. Nadto, i když nicotnost představuje samostatný institut odlišný od nezákonnosti rozhodnutí, lze nicotnost současně vnímat jako těžkou, kvalifikovanou formu nezákonnosti (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2013, č. j. 7 As 100/2010 - 65, č. 2837/2013 Sb. NSS, bod 35). Ani z tohoto pohledu by tedy rozlišování krajského soudu neobstálo.

[32] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti namítá, že ve věci vydal dva v podstatě totožné exekuční příkazy k prodeji movitých věcí, z nichž jeden nebyl nikdy napaden správní žalobou. To ovšem v posuzované věci nemůže vést k závěru o oprávněnosti exekuce. V odůvodnění napadeného rozhodnutí ze dne 31. 5. 2016, č. j. 18615-4/2016-900000-302, totiž žalovaný neuvádí, že kromě nicotných exekučních příkazů byly ve věci vydány i další exekuční příkazy, na jejich základě by bylo možno vymáhání označit za oprávněné. Zákonnost napadeného rozhodnutí přitom nelze dovozovat z jiných skutkových a právních důvodů, než na kterých toto napadené rozhodnutí spočívá (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 8. 2009, č. j. 4 As 30/2008 - 102). Nadto částka 84 928,30 Kč nebyla vymožena prodejem movitých věcí, ale přikázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb a přikázáním jiné peněžité pohledávky. Existence exekučních příkazů k prodeji movitých věcí, na něž žalovaný poukazuje, tak není relevantní, neboť předmětem hodnocení je exekuce, která proběhla odlišným způsobem.

[33] Lze tedy shrnout, že neoprávněnou exekucí dle § 254 odst. 2 daňového řádu je i exekuce, která byla prováděna na základě nicotného exekučního příkazu, a to i kdyby touto exekucí byla vymáhána správně stanovená daň. Kasační stížnost je tudíž důvodná, pokud jde o zamítnutí žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 5. 2016, č. j. 18615-4/2016-900000-302, jímž bylo rozhodováno ve věci úroku dle § 254 odst. 2 daňového řádu.

IV. Závěr a náklady řízení

[34] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost částečně důvodnou. Zrušil proto podle § 110 odst. 1 věty první s. ř. s. rozsudek krajského soudu v části výroku I, kterou

byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 31. 5. 2016, č. j. 18615-4/2016-900000-302, a v závislém výroku II o náhradě nákladů řízení. Ve zbytku Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

[35] Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu, a pokud již v řízení před krajským soudem byly pro takový postup důvody, současně se zrušením rozhodnutí krajského soudu může sám podle povahy věci rozhodnout o zrušení rozhodnutí správního orgánu [§ 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s.]. V dané věci by krajský soud v souladu s vysloveným závazným právním názorem neměl jinou možnost než rozhodnutí žalovaného zrušit. Nejvyšší správní soud proto v souladu s § 110 odst. 2 písm. a) ve spojení s § 78 odst. 1 s. ř. s. rozhodl tak, že sám rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V dalším řízení je žalovaný vázán výše vysloveným právním názorem Nejvyššího správního soudu [§ 78 odst. 5 ve spojení s § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s.].

[36] Podle § 110 odst. 3 s. ř. s. rozhodne Nejvyšší správní soud v případě, že zruší podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. rozhodnutí žalovaného, o nákladech řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení před krajským soudem. Podle § 60 odst. 1 s. ř. s., aplikovaného na základě § 120 s. ř. s., má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Měl-li úspěch jen částečný, přizná mu soud právo na náhradu poměrné části nákladů.

[37] Stěžovatel měl v řízení před krajským soudem poloviční úspěch, neboť dosáhl zrušení jednoho ze dvou napadených rozhodnutí žalovaného, a rovněž jeho kasační stížnost byla úspěšná jen z poloviny. Proto má stěžovatel právo na náhradu poměrné části nákladů. Soudní poplatek za podanou žalobu stěžovatel neplatil, neboť mu krajský soud přiznal zcela osvobození od soudních poplatků. Stěžovatel byl zastoupen advokátem, který v řízení před krajským soudem učinil tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, sepis podané žaloby a účast na soudním jednání) dle § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (dále jen „advokátní tarif“). V řízení o kasační stížnosti pak učinil advokát dva úkony právní služby, a to podání kasační stížnosti včetně jejího doplnění a dále podání repliky dle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu. Za každý z těchto úkonů mu náleží odměna ve výši 3 100 Kč dle § 7 bodu 5 a § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu, celkem 15 500 Kč. Dále mu náleží náhrada hotových výdajů dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu v paušální výši 300 Kč za úkon, celkem tedy 1 500 Kč. Náleží mu rovněž náhrada cestovních výdajů vynaložených na účast u nařízeného jednání před krajským soudem. Advokát jel na jednání automobilem (reg. zn. X, kombinovaná spotřeba dle technického průkazu 8,5 l/100 km, palivo motorová nafta). Pro trasu Praha – Hradec Králové a zpět v délce 225 km k jednání dne 26. 2. 2020 jde o základní náhradu ve výši 945 Kč [§ 1 písm. b) vyhlášky č. 358/2019 Sb.] a náhradu za spotřebované pohonné hmoty (doložená cena za nákup 1 l činila 29,90 Kč) ve výši 572 Kč, celkem 1 517 Kč. Dále advokátu náleží náhrada za promeškaný čas strávený cestou na jednání ve výši 5 x 100 Kč, celkem 500 Kč [§ 14 odst. 1 písm. a) a odst. 3 advokátního tarifu]. Celkem se jedná o 19 017 Kč, přičemž stěžovateli s ohledem na poloviční úspěch v řízení náleží 9 509 Kč. Jelikož je advokát stěžovatele plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna a náhrada hotových výdajů o 21% sazbu této daně, tedy o 1 997 Kč. Celková výše nákladů řízení, kterou je žalovaný povinen nahradit stěžovateli, tak činí 11 506 Kč. Tuto částku je povinen uhradit k rukám

advokáta stěžovatele (§ 149 odst. 1 o. s. ř.), k čemuž mu byla stanovena přiměřená lhůta 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

[38] Žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

[39] Podle § 10 odst. 1 věty první zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, soud vrátí poplatek z účtu soudu, jestliže jej zaplatil ten, kdo k tomu nebyl povinen. Podle § 10 odst. 2 zákona o soudních poplatcích soud vrátí poplatek z účtu soudu i tomu, kdo jej zaplatil na základě nesprávné výzvy soudu. V posuzované věci stěžovatel na základě výzvy zaplatil soudní poplatek za podání kasační stížnosti ve výši 5 000 Kč, ačkoliv k tomu nebyl povinen, neboť jej krajský soud zcela osvobodil od soudních poplatků a přiznané osvobození se vztahuje i na řízení o kasační stížnosti (§ 36 odst. 3 *in fine* s. ř. s.). Proto Nejvyšší správní soud rozhodl také o vrácení zaplaceného soudního poplatku za kasační stížnost ve výši 5 000 Kč stěžovateli k rukám jeho zástupce, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku (§ 10a odst. 1 zákona o soudních poplatcích).

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

V Brně dne 17. února 2022

JUDr. Ing. Filip Dienstbier, Ph.D.
předseda senátu