



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jaroslava Škopka a soudců JUDr. Petra Kuchynky a JUDr. Ondřeje Szalonnáse ve věci

žalobce: **P. K.**, nar. X, X, X,
zastoupeného Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem, Sluneční náměstí
14, 158 00 Praha 5,

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Plzeňský kraj**, Hálkova 14, 305 72 Plzeň,

o žalobě ze dne 20. 9. 2018 na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím v nezaevidování úroku podle § 254 zákona č. 280/2009 Sb. na daňový účet žalobce,

takto:

- I. Žaloba, aby soud uložil Finančnímu úřadu pro Plzeňský kraj povinnost zaevidovat na osobní daňový účet P. K., bytem X, X, úrok podle § 254 odst. 1 v sazbě podle § 254 odst. 2 daňového řádu z částek neoprávněně vymozených na úhradu zajišťovacích příkazů ze dne 19. 7. 2016, č.j. 1398615/16/2301-52521-404947, č.j. 1398685/16/2301-52521-404947, č.j. 1398725/16/2301-52521-404947, č.j. 1398773/16/2301-52521-404947, č.j. 1398852/16/2301-52521-404947, č.j. 1397749/16/2301-52521-404947, č.j. 1397877/16/2301-52521-404947, č.j. 1398096/16/2301-52521-404947, č.j. 1398204/16/2301-52521-404947, č.j. 1398265/16/2301-52521-404947, č.j. 1398345/16/2301-52521-404947, č.j. 1398396/16/2301-52521-404947,

Shodu s prvopisem potvrzuje H.K.

č.j. 1398461/16/2301-52521-404947, č.j. 1398500/16/2301-52521-404947, č.j. 1398547/16/2301-52521-404947, č.j. 1398954/16/2301-52521-404947, a to za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení ode dne 19. 7. 2016 do dne 16. 7. 2018 sníženou o částku úroku přiznaného rozhodnutím ze dne 16. 4. 2018, č.j. 820151/18/2301-52521-401357, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku, se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

[I] Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou ze dne 20. 9. 2018, Krajskému soudu v Plzni (dále jen „soud“) doručenou téhož dne, ve znění podání ze dne 24. 10. 2018 a ze dne 7. 1. 2019, domáhal, aby žalovaný zaevidoval na osobní daňový účet žalobce úrok podle § 254 odst. 1 v sazbě podle § 254 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), z částek neoprávněně vymožených na úhradu zajišťovacích příkazů ze dne 19. 7. 2016 ve výroku specifikovaných čísel jednacích, a to za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení ode dne 19. 7. 2016 do 28. 3. 2018 sníženou o částku úroku přiznaného rozhodnutím ze dne 16. 4. 2018, č.j. 820151/18/2301-52521-401357, a to vše do tří dnů od právní moci rozsudku. V doplnění žaloby žalobce k výzvě soudu upřesnil, že se jedná o žalobu podanou dle § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přičemž zásah spočívá v neprovedení úkonu, který není vydáním rozhodnutí ani osvědčení.

[II] Žaloba

2. Žalobce v žalobě uvedl, že Odvolací finanční ředitelství rozhodnutími ze dne 29. 6. 2018, č.j. 30109/18/5100-41458-711233 a č.j. 30114/18/5100-41458-711233 zrušilo zajišťovací příkazy vydané žalovaným dne 19. 7. 2016, č.j. 1398615/16/2301-52521-40497, č.j. 1398685/16/2301-52521-40497, č.j. 1398725/16/2301-52521-40497, č.j. 1398773/16/2301-52521-40497, č.j. 1398852/16/2301-52521-40497, č.j. 1397749/16/2301-52521-404947, č.j. 1397877/16/2301-52521-404947, č.j. 1398096/16/2301-52521-404947, č.j. 1398204/16/2301-52521-404947, č.j. 1398265/16/2301-52521-404947, č.j. 1398345/16/2301-52521-404947, č.j. 1398396/16/2301-52521-404947, č.j. 1398461/16/2301-52521-404947, č.j. 1398500/16/2301-52521-404947, č.j. 1398547/16/2301-52521-404947 a č.j. 1398954/16/2301-52521-404947.
3. Žalovaný byl podle názoru žalobce povinen předsat úrok podle § 254 daňového řádu na jeho osobní daňový účet, ale žalovaný tak neučinil. Žalobce proto brojil proti této nečinnosti žalovaného podnětem podle § 38 daňového řádu, který Odvolací finanční ředitelství odložilo a vyrozumělo o tom žalobce přípisem ze dne 21. 8. 2018, č.j. 37211/18/5100-41458-711233. Přitom uvedlo: „*Vzhledem k tomu, že zajišťovací příkaz není rozhodnutím o stanovení daně, a to ani v širším slova smyslu (srov. ust. § 2 odst. 3 a 4 daňového řádu), není splněna už první zákonná podmínka stanovená v ust. § 254 odst. 1 daňového řádu, a tudíž jej není možné v daném případě aplikovat. Současně ze správního spisu vyplývá, že povinnost uložená zrušenými zajišťovacími příkazy nebyla daňovým subjektem uhrazena („dobrovolně“), a to ani částečně, tedy nebyla splněna ani druhá zákonná podmínka stanovená v ust. § 254 odst. 1 daňového řádu.*“
4. Žalobce namítal, že je právní názor Odvolacího finančního ředitelství nesprávný. Výkladem pojmu „rozhodnutí o stanovení daně“ se opakovaně zabývala judikatura Nejvyššího správního soudu. V rozsudku ze dne 15. 9. 2016, č.j. 9 Afs 128/2016-39, se tento soud zabýval povinností celního orgánu odškodnit město, které bylo nuceno zaplatit pokutu uloženou ÚHOS a poté

uspělo s žalobou proti jeho rozhodnutí. Nejvyšší správní soud v bodě 49. vysvětlil, že: „Účelem úroku z neoprávněného jednání správce daně není sankcionovat stát (slovy stěžovatele „postihovat“) za nezákonné jednání (pochybení), ale adresátu nezákonného rozhodnutí (který má v rámci dělené správy při placení státem uložených plnění postavení daňového subjektu) kompenzovat nemožnost disponovat se svými finančními prostředky.“, což odpovídá poškození žalobce, který rovněž nemohl nakládat s finančními prostředky, které mu žalovaný exekučně zabavil na úhradu výše citovaných zajišťovacích příkazů. Dále pak v rozsudku ze dne 26. 10. 2017, č.j. 5 Afs 27/2017-45 uvedl: „Daňový řád v § 254 odst. 1 nerozlišuje mezi zrušením a změnou rozhodnutí o stanovení daně. Nerozlišuje ani způsob či procesní prostředek, jakým např. ke změně výše daně dojde; zda v průběhu řízení doměřovacího, odvolacího či v rámci řízení o mimořádném opravném prostředku; tedy ani to, jaká, jak uvádí krajský soud, „přezkumná autorita“ poslední změnu daně provede.“ ... „Pro závěr o tom, zda daňovému subjektu náleží úrok dle § 254 daňového řádu z důvodu pochybení správce daně, je rozhodné pouze to, zda ke vzniku přeplatku došlo z důvodu nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu správce daně, nikoli již však nutně to, v jakém dílčím daňovém řízení se správce daně nezákonnosti dopustil.“. Z obou přechozích rozsudků pak vyšel Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 12. 2017, č.j. 2 Afs 148/2017-36, kde uvedl: „... pro vznik nároku daňového subjektu na úrok podle § 254 daňového řádu nejsou rozhodující formální aspekty rozhodování správce daně, ale to, zda jeho rozhodnutí bylo nezákonné.“ ... „[37] Odepření úroku z jakékoli částky, kterou správce daně nezákonně zadržuje, resp. nepřiznává daňovému subjektu, totiž vyvolává nespravedlnost ve vztahu k daňovému subjektu. Kdybychom § 254 vykládali jako stěžovatel, případně v rozporu s rozsudkem citovaným v předchozím odstavci, správci daně by chyběla motivace k tomu, aby případně daňové přeplatky řádně a včas přiznal, resp. předepsal ve prospěch daňového subjektu (leda by se jednalo o „vratitelný přeplatek“, neboť pouze v takovém případě by daňovému subjektu náležel úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu). [38] Nakonec neobstojí argumentace stěžovatele, že ze zadržované částky úrok nepřislouží jen proto, že zpravidla se tato částka (tj. první úrok) nepřiznává formálním rozhodnutím, ale prostým „úkonem“ správce daně. Tato argumentace je právě v nyní posuzovaném případě absurdní: stěžovatel se zde brání výplatě úroků z prvního úroku, jež nejprve protiprávně nepřiznal a učinil tak až na základě legitimní žádosti žalobce (a uplatněných opravných prostředků), poukazem na to, že první úrok se prostě jen předepíše na daňový účet – což ovšem sám stěžovatel v tomto případě v zákonné lhůtě neučinil. Nebýt procesní aktivity žalobce, neučinil by to zřejmě ani později. Takovému formalismu nelze přisvědčit.“.

5. Žalobce tvrdí, že mu náleží úrok dle § 254 daňového řádu z důvodu pochybení správce daně, který vydal nezákonné zajišťovací příkazy a je lhotejný v jakém dílčím daňovém řízení se správce daně nezákonnosti dopustil. Pokud Nejvyšší správní soud aproboval i povinnost daňových orgánů poskytovat tzv. úrok z úroku (posledně citovaný rozsudek 2. senátu Nejvyššího správního soudu), ačkoliv úrok podle § 254 daňového řádu vzniká jen ze zákona a ke své existenci vůbec nepotřebuje „rozhodnutí o stanovení daně“, pak obsah tohoto pojmu vymezil tak široce, že do něj podle přesvědčení žalobce lze zahrnout i zajišťovací příkaz.
6. K druhé námitce Odvolacího finančního ředitelství, že úrok podle § 254 daňového řádu nemůže vzniknout, protože částky na úhradu zajišťovacích příkazů nebyly uhrazeny dobrovolně, odkazuje žalobce na § 254 odst. 2 daňového řádu, ze kterého plyne, že úrok podle § 254 odst. 1 daňového řádu se poskytuje v případě neoprávněně vedeného exekučního řízení ve dvojnásobné výši, a proto je názor Odvolacího finančního ředitelství nezákonný.

[III] Vyjádření žalovaného k žalobě

7. Žalovaný se k žalobě vyjádřil v podání ze dne 14. 12. 2018, kde nejprve stručně popsal průběh daňové kontroly prováděné u žalobce stran daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2011 až září 2013, včetně uvedení vydaných rozhodnutí v rámci této kontroly.
8. Dále žalovaný uvedl, že Odvolací finanční ředitelství dne 29. 6. 2018 s ohledem na rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 1. 2018, č.j. 30 Af 56/2016-52, a ze dne 31. 1. 2018, č.j. 30 Af 58/2016-47, jimiž byla zrušena původní rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacím příkazům

za zdaňovací období leden 2011 až duben 2013, a červen 2013 až září 2013, vydalo rozhodnutí č.j. 30109/18/5100-41458-711233 a č.j. 30114/18/5100-41458-711233, jimiž zrušilo zajišťovací příkazy za zmíněná zdaňovací období a odvolací řízení zastavilo.

9. Proti rozhodnutí ze dne 16. 4. 2018, č.j. 820151/18/2301-52521-401357, o přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně podal žalobce odvolání, o němž Odvolací finanční ředitelství rozhodlo rozhodnutím ze dne 14. 11. 2018, č.j. 49951/18/5100-41458-711233, kterým předmětné odvolání zamítlo a potvrdilo odvoláním napadené rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 16. 4. 2018, č.j. 820151/18/2301 - 52521-401357. V tomto rozhodnutí je Odvolacím finančním ředitelstvím mj. konstatováno, že nebylo shledáno naplnění zákonných podmínek pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 2 daňového řádu z částek vymožených v rámci daňové exekuce přede dnem 15. 11. 2016, neboť správce daně svým postupem do dne 15. 11. 2016 nepochybil a daňovou exekuci vedl do zmíněného data oprávněně (neoprávněnost daňové exekuce do dne 15. 11. 2016 nebyla prohlášena) – viz bod 22 předmětného rozhodnutí.
10. Dne 24. 7. 2018 byl žalobcem podán podnět na ochranu před nečinností ve smyslu § 38 daňového řádu, ve kterém žalobce s odkazem na zrušení zajišťovacích příkazů namítá nečinnost prvostupňového správce daně/žalovaného, kterou spatřuje v nepředepsání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu v zákonné lhůtě; tento podnět prověřilo Odvolací finanční ředitelství, jakožto orgán, který podle § 7 písm. a) zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, vykonává působnost správního orgánu nejbližší nadřízeného finančního úřadu, když podnět na nečinnost prověřil dle § 38 odst. 3 daňového řádu nejbližší nadřízený správce daně tomu správci daně, jehož nečinnost je namítána. V tomto případě byla namítána nečinnost žalovaného, která je rovněž předmětem tohoto soudního řízení.
11. Ohledně namítané nečinnosti žalovaného vydalo po prověření podnětu dle § 38 odst. 3 daňového řádu Odvolací finanční ředitelství vyrozumění ze dne 21. 8. 2018, č.j. 37211/18/5100-41458-711233, o odložení podnětu na ochranu před nečinností podle § 38 odst. 4 daňového řádu, poněvadž neshledalo prověřovaný podnět důvodným, a proto jej odložilo (dále jen „Vyrozumění“).
12. Odvolací finanční ředitelství ve svém „Vyrozumění“ uvedlo, že smyslem podnětu k ochraně před nečinností je nechat nejbližší nadřízený orgán přešetřit, zda správce daně postupuje v souladu se zásadou rychlosti řízení zakotvenou v § 7 odst. 1 daňového řádu, a zdůraznilo, že v případě podnětu na ochranu před nečinností správce daně/žalovaného je řešena pouze otázka procesní aktivity správce daně v mezích daného postupu či řízení a nikoliv věcná stránka jeho úkonů; tzn. v mezích § 38 daňového řádu nelze tedy řešit například situace, kdy správce daně provádí určité úkony, které ale daňový subjekt nepovažuje za správné a požaduje, aby správce daně/žalovaný činil úkony jiné.
13. Dle ustanovení § 254 odst. 1 daňového řádu náleží daňovému subjektu úrok z neoprávněného jednání správce daně při splnění dvou zákonných podmínek, tj. dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně, a současně je-li daňovým subjektem uhrazena povinnost stanovená na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím. Žalovaný se ztotožňuje s názorem Odvolacího finančního ředitelství, které ve svém „Vyrozumění“ uvedlo, že zajišťovací příkaz není rozhodnutím o stanovení daně ve smyslu § 147 odst. 1 daňového řádu, a to ani v širším slova smyslu (dle § 2 odst. 3 a 4 daňového řádu), není proto splněna už první zákonná podmínka stanovená v § 254 odst. 1 daňového řádu, a tudíž jej není možné aplikovat na daný případ. Ze správního spisu rovněž vyplývá, že povinnost uložená zrušenými zajišťovacími příkazy nebyla daňovým subjektem uhrazena „dobrovolně“, a to ani částečně, proto nebyla splněna ani druhá zákonná podmínka stanovená v § 254 odst. 1 daňového řádu.

14. Odvolací finanční ředitelství dospělo ve svém „Vyrozumění“ k závěru, že žalovaný správce daně není ve věci nepředepsání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu na osobní daňový účet nečinný, neboť zrušením zajišťovacích příkazů ze zákona nevznikl daňovému subjektu/žalobci nárok na úrok z neoprávněného jednání podle citovaného ustanovení a žalovaný správce daně tedy neměl povinnost zmíněný úrok ve smyslu § 254 odst. 3 daňového řádu předepsat na osobní daňový účet daňového subjektu/žalobce (viz bod 22 „Vyrozumění“). Vzhledem k právě uvedenému má žalovaný za to, že nepochybil, když nespočetl žalobcem požadovaný úrok.
15. Ve své žalobě žalobce zmiňuje rozsudek ze dne 15. 9. 2016, č.j. 9 Afs 128/2016-39, ve kterém se Nejvyšší správní soud zabýval problematikou dělené správy a účelem úroku z neoprávněného jednání správce daně, přičemž žalovaný má za to, že předmětný rozsudek není na danou věc přílehlavý, když bylo Odvolacím finančním ředitelstvím – jak uvedeno výše v rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 11. 2018, č.j. 49951/18/5100-41458-711233, konstatováno, že nebylo shledáno naplnění zákonných podmínek pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 2 daňového řádu z částek vymožených v rámci daňové exekuce před dnem 15. 11. 2016, neboť správce daně svým postupem do dne 15. 11. 2016 nepochybil a daňovou exekuci vedl do zmíněného data oprávněně (neoprávněnost daňové exekuce do dne 15. 11. 2016 nebyla prohlášena) - viz bod 22 tohoto rozhodnutí.
16. S odkazem na právě uvedené má žalovaný za to, že nebyl nečinný, když nespočetl žalobcem požadovaný úrok z částek vymožených v rámci daňové exekuce před dnem 15. 11. 2016.
17. Dále je žalobcem zmiňován rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 5 Afs 27/2017-45 ze dne 26. 10. 2017, kdy má žalovaný za to, že na danou věc není rovněž dostatečně přílehlavý, když se především zabývá případným úrokem dle § 254 daňového řádu ve vztahu k řízení nalézacímu, kdy daň byla daňovým subjektem tvrzena v řádném daňovém přiznání a pak bylo ještě podáno dodatečné daňové tvrzení; Nejvyšší správní soud v této věci mj. uvádí, že... „*I když existuje rozhodnutí, které nabylo formálně právní moci, daňový subjekt i správce daně mohou činit další zákonem předjímané úkony k nalezení změny poslední známé daně, a tedy k zahájení a provedení dalšího důlčího řízení vedeného za účelem doměření daně (dílčí řízení v rámci řízení nalézacího přitom tvoří materiálně jeden celek, a jak bylo uvedeno výše, jejich cílem je správné stanovení daně za příslušné zdaňovací období). Existence možnosti doměřit daň je ve vztahu k obecným opravným prostředkům specifickým nástrojem, jímž lze změnit (doplnit) výsledek již pravomocně ukončeného (dílčího) řízení. Jejich specifická povaha sama o sobě neznamená, že v důsledku jejich použití se nemůže jednat o změnu rozhodnutí ve smyslu § 254 daňového řádu.*“
18. Žalobcem je dále zmíněn rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2017, č.j. 2 Afs 148/2017-36, který vychází z obou předcházejících. K tomuto žalovaný pouze zopakuje výše uvedené, tj. že souhlasí s názorem Odvolacího finančního ředitelství uvedeným v rozhodnutí ze dne 14. 11. 2018, č.j. 49951/18/5100-41458-711233, které konstatovalo, že nebylo shledáno naplnění zákonných podmínek pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 2 daňového řádu z částek vymožených v rámci daňové exekuce před dnem 15. 11. 2016, neboť správce daně svým postupem do dne 15. 11. 2016 nepochybil a daňovou exekuci vedl do zmíněného data oprávněně (neoprávněnost daňové exekuce do dne 15. 11. 2016 nebyla prohlášena), což má mj. souvislost i s rozsudkem Krajského soudu v Plzni ze dne 8. 2. 2018, č.j. 30 A 159/2017-49.

Jak je patrné z výše uvedeného, považuje žalovaný žalobou napadený postup správce daně za zákonný, a proto navrhuje, aby byla žaloba zamítnuta. Současně s tímto vyjádřením k žalobě žalovaný odkázal na spisový materiál týkající se této věci.

[IV] Replika, další podání žalobce

19. Žalobce replikou ze dne 7. 1. 2019 reagoval na vyjádření žalovaného tak, že žalovaný v první řadě

ve svém vyjádření ze dne 14. 12. 2018 obecně popisuje přehled dosavadních řízení. Z toho může vzniknout dojem, že se jich tento spor týká. Žalobce však zopakoval, že žaloba byla podána v důsledku nepředepsání úroků podle § 254 daňového řádu vzniklých zrušujícími rozhodnutími Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 6. 2018, č.j. 30109/18/5100-41458-711233 a č.j. 30114/18/5100-41458-711233, které se netýkají zajišťovacího příkazu žalovaného ze dne 19. 7. 2016, č.j. 1398984/16/2301-52521-404947, zajišťující daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2012. Ten byl totiž zrušen až rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 11. 2018, č.j. 9 Afs 15/2018-27, a jeho se tak toto žalobní řízení netýká.

20. Žalovaný dále popisuje řízení o daních z přidané hodnoty za leden 2011 až říjen 2013, kde zdůrazňuje, že se žalobce neodvolal proti rozhodnutí za květen 2013. K tomu žalobce uvedl, že to s předmětem řízení o žalobě nijak nesouvisí.
21. Žalobce opírá svůj nárok na úrok podle § 254 daňového řádu o zrušení zajišťovacích příkazů, a tvrdí, že se tak stalo rozhodnutími, která jsou dle judikatury Nejvyššího správního soudu podřaditelná pod pojem „rozhodnutí o stanovení daně“, které používá § 254 odst. 1 daňového řádu, a žalobci vznikl úrok podle § 254 odst. 2 daňového řádu z každé částky, kterou na úhradu zajišťovacích příkazů žalovaný vymohl, a to nikoliv od okamžiku, kdy byly vymožené finanční prostředky připsány na účet žalovaného, jak se tento mylně domnívá, ale od okamžiku zahájení exekučního řízení, k čemuž došlo dne 19. 7. 2016, což plyne přímo z § 254 odst. 2 daňového řádu.
22. Žalobce zdůraznil, že výkladem pojmu „rozhodnutí o stanovení daně“, které používá § 254 odst. 1 daňového řádu, se zabýval ve svém článku i ředitel Odvolacího finančního ředitelství Mgr. Tomáš Rozehnal Ph.D., kde přes veškeré své pochyby přijal jím kritizovaný závěr, že: *„Je zřejmé, že pro účely aplikace § 254 odst. 1 daňového řádu je možno výše uvedený pojem chápat extenzivněji, když uvažovat lze například o rozhodnutí dle § 167 daňového řádu (zajišťovací příkaz) či § 171 daňového řádu (ručitelská výzva).“*
23. V souvislosti s předmětem řízení žalobce dále odkázal na zprávu Veřejné ochránkyně práv Mgr. Anny Šabatové, Ph.D. o šetření ve věci uplatňování zajišťovacích příkazů Finanční správou České republiky ze dne 8. 12. 2017, č.j. KVOP-38808/2017 (dostupné na https://www.ochrance.cz/fileadmin/user_upload/ESO/Zajistovaci_prikazy_4452-17-RM-Z18-final.pdf), a též na evropské právo, zejména na směrnici Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty, především čl. 183, z něhož plyne, že pokud za dané zdaňovací období výše odpočtu daně překročí výši splatné daně, mohou členské státy buď převést nadměrný odpočet daně do následujícího období, nebo vrátit daň v souladu s podmínkami, které samy stanoví. Podle odst. 2 citovaného článku členské státy však mohou odmítnout vrácení nadměrného odpočtu daně nebo jeho převedení do dalšího období, jestliže je jeho výše zanedbatelná. Obdobnou úpravu znala i dřívější Šestá směrnice Rady ze dne 17. 5. 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu - Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (77/388/EHS); viz její čl. 18 odst. 4.
24. Otázkou úročení státem zadržovaného nadměrného odpočtu se zabýval i Evropský soudní dvůr, v souvislosti s kterou žalobce obsáhle citoval z rozsudku ze dne 10. 7. 2008 ve věci C-25/07 (Alicja Sosnowska, řízení o předběžné otázce).
25. Ze zmíněné judikatury podle přesvědčení žalobce plyne, že princip neutrality DPH je narušen, pokud daňový orgán odebere z dispozice plátce finanční prostředky, aby si zajistil úhradu v budoucnu splatné daně z přidané hodnoty. V případě, že se ukáže zajišťovací příkaz nezákonným, je prokázáno, že došlo k porušení principu neutrality DPH a daňový orgán musí nést následky v podobě povinnosti odškodnit plátce, kterého nezákonně postihl, což plyne přímo z čl. 183 cit. směrnice. Při výkladu § 254 daňového řádu je tak třeba zohlednit i euro konformní výklad, což podle názoru žalobce vede k povinnosti žalovaného jej odškodnit

úrokem podle § 254 daňového řádu.

26. Výkladem § 254 daňového řádu se zabýval též Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31. 5. 2018, č.j. 1 Afs 28/2018-29, ve věci CEREPA. Stěžovatel (Odvolací finanční ředitelství) tvrdil ve své kasační stížnosti, že daňový orgán „... nemá povinnost poskytnout úrok z neryplaceného nadměrného odpočtu, neboť znění zákona dopadá pouze na částku, která byla daňovým subjektem ubrazena, tedy částku, kterou byl daňový subjekt na základě nezákonného rozhodnutí povinen zaplatit.“. Nejvyšší správní soud tento názor vyvrátil a při té příležitosti uvedl v bodě 22. shora označeného rozsudku, že: „Pro daňový subjekt totiž není rozdíl, zda je mu nadměrný odpočet zadržován v důsledku prověřování jeho oprávněnosti před samotným vyměřením, či na základě rozhodnutí správce daně o tom, že na odpočet nemá nárok, které se následně ukáže jako nezákonné. Důsledek pro daňový subjekt je v obou případech stejný – nemožnost disponovat s peněžními prostředky, které mu náleží. Naopak lze říci, že druhá varianta má pro daňový subjekt ještě závažnější následky. V případě zadržování odpočtu před vyměřením v rámci postupu k odstranění pochybností či daňové kontroly se jedná o preventivní opatření, které nijak nepředbíhá výsledek těchto postupů.“.
27. Totéž lze podle názoru žalobce říci i o zadržování finančních prostředků na základě později zrušeného zajišťovacího příkazu. Jde dokonce o tu variantu, která má pro daňový subjekt závažnější následky. Zajišťovací příkaz je totiž preventivní opatření, v důsledku něhož nemohl žalobce disponovat s peněžními prostředky, které mu náleží. Nejvyšší správní soud věc CEREPA shrnul tak, že „Na položenou předběžnou otázku Soudní dvůr odpověděl, že taková právní úprava, která neumožňuje získat úroky z prodlení za dobu, kdy byly v platnosti správní akty, jimiž bylo vrácení nadměrného odpočtu vyloučeno a které byly následně zrušeny soudním rozhodnutím, odporuje článku 183 směrnice o DPH.“. Stejný závěr je podle přesvědčení žalobce nezbytné přijmout i k úročení částky přeplatku na DPH, který vznikne zrušením zajišťovacího příkazu.
28. Dále žalobce konstatoval, že důvodný je odkaz žalovaného na rozhodnutí ze dne 16. 4. 2018, č.j. 820151/18/2301-52521-401357, kterým byla z jiného důvodu (daňová kontrola dokončená po marném uplynutí prekluzivní lhůty) již část úroku podle § 254 daňového řádu poskytnuta.
29. Dále žalobce doplnil časové období, za které má být podle jeho názoru úrok poskytnut, v souvislosti s čímž učinil rekapitulaci v exekuci vydaných rozhodnutí od zahájení exekučních řízení dne 19. 7. 2016 do 28. 3. 2018, kdy byla rozhodnutím ze dne 19. 3. 2018, č.j. 471426/18/2301-80543-404726, které nabylo právní moci dne 28. 3. 2018, zastavena daňová exekuce na prodej movitých věcí nařízená exekučním příkazem ze dne 20. 7. 2016, č.j. 1423330/16/2301-80541-401957. V souladu s § 254 odst. 2 daňového řádu jde o dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení.
30. Rozhodnutím ze dne 19. 3. 2018, č.j. 470918/18/2301-80543-404726, vyloučil žalovaný movitý majetek, který se nepodařilo prodat, z daňové exekuce. Exekuční řízení tak trvalo ode dne 19. 7. 2016 do dne 28. 3. 2018, což je období, za které má být poskytnut úrok podle § 254 daňového řádu.
31. Žalobce záměrně nespécifikoval, jaké částky mají být zúročeny, což ponechal na úvaze žalovaného a podrobí je bližší kontrole, až budou úroky předepsány na osobní daňový účet žalobce.
32. Dne 24. 5. 2021 bylo do datové schránky soudu doručeno žalobcovo podání datované téhož dne a označené jako „Změna žaloby“. V něm žalobce navrhl tuto změnu rozsudečného výroku: „Finanční úřad pro Plzeňský kraj je povinen zaevidovat na osobní daňový účet Pavla Kupky, bytem: Hřimálého 2707/20, Plzeň 3 – Jižní Předměstí úrok podle § 254 odst. 1 v sazbě podle § 254 odst. 2 daňového řádu z částek neoprávněně vyměřených na úhradu zajišťovacích příkazů ze dne 19. 7. 2016, č.j.: 1398615/16/2301-52521-40497, č.j. 1398685/16/2301-52521-40497, 1398725/16/2301-52521-40497, 1398773/16/2301-52521-40497, 1398852/16/2301-52521-40497, 1397749/16/2301-52521-404947, 1397749/16/2301-52521-404947, 1397877/16/2301-52521-404947,

1398096/16/2301-52521-404947, 1398204/16/2301-52521-404947, 1398265/16/2301-52521-404947, 1398345/16/2301-52521-404947, 1398396/16/2301-52521-404947, 1398461/16/2301-52521-404947, 1398500/16/2301-52521-404947, 1398547/16/2301-52521-404947 a 1398954/16/2301-52521-404947, a to za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení ode dne 19. 7. 2016 do dne 16. 7. 2018 sníženou o částku úroku přiznaného rozhodnutím ze dne 16. 4. 2018, č.j.: 820151/18/2301-52521-401357, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.“

[V] Původní rozsudek krajského soudu, rozsudek Nejvyššího správního soudu

33. Zdejší soud o žalobě žalobce již jednou rozhodoval, a to rozsudkem ze dne 16. 1. 2019, č.j. 30 Af 45/2018-51, přičemž tento byl následně zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 9. 2020, č.j. 1 Afs 74/2019-23, z důvodu nesprávného posouzení právní otázky stran procesních podmínek subsidiarity zásahové žaloby.
34. Původním rozsudkem zdejší soud zamítl žalobcovu žalobu, neboť žalobci nebylo lze poskytnout ochranu v režimu řízení o žalobě proti nezákonnému zásahu, když o případném nároku žalobce na úrok z neoprávněného jednání správce daně měl správce daně vydat formální rozhodnutí, proti jehož nevydání se žalobce mohl bránit žalobou nečinnostní ve smyslu § 79 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů.
35. Nejvyšší správní soud ve svém zrušujícím rozsudku ze dne 23. 9. 2020, č.j. 1 Afs 74/2019-23, uvedl, že „[Z] rozsudku [Nejvyššího správního soudu – pozn. soudu] ze dne 5. 2. 2015, č.j. 7 As 254/2014-48, je zřejmé, že přiznáním úroku je třeba rozumět vznik práva přímo ze zákona bez vazby na rozhodnutí správce daně.“ Dále kasační soud uvedl s odkazem na rozsudek ze dne 10. 6. 2015, č.j. 2 Afs 234/2014-43, publ. pod. č. 3290/2015 Sb. NSS, že „[P]okud se stěžovatelka domnívala, že správce daně nepřiznal úrok z neoprávněného jednání správce daně v plné výši, správně uplatnila podnět na ochranu před nečinností podle § 38 daňového řádu; úkony správce daně učiněné v souvislosti s případným doplacením zbylé části tohoto úroku jsou však neformální (faktické) a nepředstavují rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s. Proti takovým úkonům (stejně jako proti případné nečinnosti) správce daně lze tedy brojít pouze žalobou proti nezákonnému zásahu podle § 82 a násl. s. ř. s. Rozsudek č.j. 2 Afs 234/2014-43 tedy nejenže přebírá závěr o tom, že rozhodnutí správce daně o výši úroku není nutným předpokladem pro vznik práva, ale navíc vysvětluje, že nezbytné není ani úspěšné námitkové řízení podle § 254 odst. 5 ve spojení s § 159 daňového řádu.“ Konečně pak kasační soud uzavřel: „[J]estliže tedy krajský soud spojoval vznik práva žalobce na úrok podle § 254 daňového řádu s rozhodnutím správce daně, a proto se odmítl věcně zabývat důvody pro poskytnutí ochrany žalobci před nezákonným zásahem žalovaného, nesprávně posoudil právní otázku v předcházejícím řízení ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a contrario.“

[VI] Nové posouzení věci soudem

36. Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „soudní řád správní“ nebo „s. ř. s.“).
37. Jednání soudu se konalo dne 26. 5. 2021. Účast žalobcovu zástupce byla zajištěna distančně skrze aplikaci POLYCOM, avšak před zahájením jednání byly zjištěny technické problémy spojení spočívající v přenosu zvuku (žalobcův zástupce nebyl v jednací síni slyšet). Přes opakované snahy se nepodařilo problém odstranit. Žalobcův zástupce se poté telefonicky spojil s předsedou senátu s tím, že na podané žalobě a vyjevené argumentaci trvá, a udělil souhlas s konáním jednání bez své přítomnosti.
38. Žaloba není důvodná.
39. Podle § 82 s. ř. s., *každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasazeno, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení*

tobo, že zásah byl nezákonný.

40. Zásahová žaloba je důvodná za splnění následujících podmínek: žalobce musí být přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením („zásahem“ v širším smyslu) správního orgánu, které nejsou rozhodnutím (4. podmínka) a byly zaměřeny přímo proti žalobci nebo v jejich důsledku bylo proti žalobci přímo zasaženo (5. podmínka). Není-li byt' jen jediná z uvedených podmínek splněna, nelze ochranu podle § 82 a násl. s. ř. s. poskytnout (srov. přiměřeně rozsudek NSS ze dne 17. 3. 2008, č.j. 2 Aps 1/2005-65, publ. pod č. 603/2005 Sb. NSS). U zásahových žalob, kterými se žalobce domáhá, aby krajský soud zakázal správnímu orgánu pokračování v porušování žalobcova práva a aby přikázal správnímu orgánu obnovení stavu před zásahem, musí tvrzený zásah nebo jeho důsledky trvat nebo musí hrozit opakování zásahu (6. podmínka). Výše uvedené podmínky tvoří okruh skutečností, které musí žalobce v zásahové žalobě tvrdit a prokázat, chce-li být s žalobou úspěšný. Jedná se tedy o obsah jeho povinnosti tvrzení a důkazní (srov. bod 15 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 9. 2017, č.j. 10 Afs 188/2017-26).
41. Stran skutkového stavu se připomíná, že Odvolací finanční ředitelství rozhodnutími ze dne 29. 6. 2018, č.j. 30109/18/5100-41458-711233 a č.j. 30114/18/5100-41458-711233 zrušilo zajišťovací příkazy vydané žalovaným dne 19. 7. 2016 pod č.j. 1398615/16/2301-52521-40497, č.j. 1398685/16/2301-52521-40497, č.j. 1398725/16/2301-52521-40497, č.j. 1398773/16/2301-52521-40497, č.j. 1398852/16/2301-52521-40497, č.j. 1397749/16/2301-52521-40497, č.j. 1397877/16/2301-52521-40497, č.j. 1398096/16/2301-52521-40497, č.j. 1398204/16/2301-52521-40497, č.j. 1398265/16/2301-52521-40497, č.j. 1398345/16/2301-52521-40497, č.j. 1398396/16/2301-52521-40497, č.j. 1398461/16/2301-52521-40497, č.j. 1398500/16/2301-52521-40497, č.j. 1398547/16/2301-52521-40497 a č.j. 1398954/16/2301-52521-40497. Žalobce se v nyní projednávané věci domáhal, aby soud uložil žalovanému povinnost „*zaevidovat na žalobcův osobní daňový účet úrok podle § 254 odst. 1 v sazbě podle § 254 odst. 2 daňového řádu z částek neoprávněně vyměřených na úhradu zajišťovacích příkazů ze dne 19. 7. 2016, č.j. 1398615/16/2301-52521-40497, č.j. 1398685/16/2301-52521-40497, 1398725/16/2301-52521-40497, 1398773/16/2301-52521-40497, 1398852/16/2301-52521-40497, 1397749/16/2301-52521-40497, 1397749/16/2301-52521-40497, 1397877/16/2301-52521-40497, 1398096/16/2301-52521-40497, 1398204/16/2301-52521-40497, 1398265/16/2301-52521-40497, 1398345/16/2301-52521-40497, 1398396/16/2301-52521-40497, 1398461/16/2301-52521-40497, 1398500/16/2301-52521-40497, 1398547/16/2301-52521-40497 a 1398954/16/2301-52521-40497, a to za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení ode dne 19. 7. 2016 do dne 16. 7. 2018 sníženou o částku úroku přiznaného rozhodnutím ze dne ze dne 16. 4. 2018, č.j. 820151/18/2301-52521-401357, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.*“ Žalobcem naříkaný zásah měl dle názoru soudu charakter trvající nečinnosti žalovaného, neboť ten na osobním daňovém účtu žalobce stále neeviduje žalobcem nárokováný úrok. Proto v nyní projednávané věci soud vycházel v souladu s § 87 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového i právního stavu (srov. bod 20 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2018, č.j. 1 Afs 79/2018-29, publ. pod č. 3807/2018 Sb. NSS) zjištěného, resp. platného a účinného ke dni svého rozhodnutí. Podmínku vyčerpání jiných právních prostředků ochrany, resp. nápravy, ve smyslu § 85 s. ř. s. před podáním žaloby soud považoval s ohledem na to, že žalobce podal dne 24. 7. 2018 podnět k ochraně proti nečinnosti žalovaného ve smyslu § 38 daňového řádu, v jehož rámci namítal jeho nečinnost spočívající v nepředepsání úroku z neoprávněného jednání žalovaného podle § 254 odst. 1 daňového řádu v zákonné lhůtě, za splněnou.
42. Ustanovení § 254 a násl. daňového řádu bylo s účinností od 1. 1. 2021 významně novelizováno zákonem č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (dále jen „zákon č. 283/2020 Sb.“). S ohledem

na čl. II, novelizační bod č. 11 zákona č. 283/2020 Sb. a skutečnost, že si žalobce nárokoval úrok za období před nabytím účinnosti zákona č. 283/2020 Sb. a na základě skutečností vzniklých před nabytím účinnosti zákona č. 283/2020 Sb., vycházel soud z právní úpravy daňového řádu před účinností zákona č. 283/2020 Sb.

43. Soud při posouzení důvodnosti žaloby vycházel z jejího textu, dále z žalobcovy repliky a z textu žalobcova podání ze dne 24. 7. 2018 (= podnět k ochraně proti nečinnosti žalovaného ve smyslu § 38 daňového řádu).
44. Žalobce v textu žalobního návrhu v kontextu § 254 daňového řádu uvedl „*výkladem pojmu „rozhodnutí o stanovení daně“ se opakovaně zabývala judikatura*“, když „*Nejvyšší správní soud obsah tohoto pojmu vymezil tak široce, že do něj podle přesvědčení žalobce lze zahrnout i zajišťovací příkazy*“. V replice datované dne 7. 1. 2019 žalobce mj. zdůraznil, že „*výkladem pojmu „rozhodnutí o stanovení daně“, které používá § 254 odst. 1 daňového řádu, se zabýval ve svém článku i ředitel Odvolacího finančního ředitelství Mgr. Tomáš Rozehnal Ph.D., kde přes veškeré své pochyby přijal jím kritizovaný závěr, že: „Je zřejmé, že pro účely aplikace § 254 odst. 1 daňového řádu je možno výše uvedený pojem chápat extenzivněji, když uvažovat lze například o rozhodnutí dle § 167 daňového řádu (zajišťovací příkaz) či § 171 daňového řádu (ručitelská výzva)*“. Zároveň tu konstatoval, že „*ze zmíněné judikatury podle přesvědčení žalobce plyne, že v případě, že se ukáže zajišťovací příkaz nezákonným, je prokázáno, že došlo porušení principu neutrality DPH a daňový orgán musí nést následky v podobě povinnosti odškodnit plátce*“.
45. Dále, dne 24. 7. 2018 byl žalobcem podán podnět na ochranu před nečinností ve smyslu § 38 daňového řádu, ve kterém žalobce s odkazem na zrušení zajišťovacích příkazů namítá nečinnost prvostupňového správce daně/žalovaného, kterou spatřuje v nepředepsání úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu v zákonné lhůtě.
46. Prizmatem judikatury kasačního soudu se lze s žalobcem ztotožnit v tom, že zajišťovací příkaz je *rozhodnutím o stanovení daně* ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu (k tomuto závěru dospěl ostatně i senát 30 zdejšího soudu v rozsudku ze dne 13. 7. 2020, č.j. 30 Af 1/2019-85).
47. Dle názoru soudu je zřejmé, že žalobce brojil proti otálení správce daně při nepředepsání úroku podle § 254 odst. 1 daňového řádu po zrušení zajišťovacích příkazů, byť se v rozsudečném návrhu domáhal úroku podle § 254 odst. 1 daňového řádu, avšak v sazbě § 254 odst. 2 daňového řádu. A právě rozdíl mezi obsahem § 254 odst. 1 a § 254 odst. 2 daňového řádu považuje soud za zásadní.
48. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu platí, *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*.
49. Podle § 254 odst. 2 daňového řádu platí, *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 předešlém stav*.
50. Podle § 254 odst. 3 daňového řádu platí, *úrok přiznaný podle tohoto ustanovení správce daně předepíše na osobní daňový účet do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně zrušeno, změněno nebo prohlášeno za nicotné, anebo ode dne prohlášení neoprávněného vymáhání*.
51. Podle § 254 odst. 4 daňového řádu platí, *vznikne-li v důsledku zrušení, změny nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně, jakož i v důsledku neoprávněného vymáhání, vratitelný přeplatek, vrátí jej správce daně bez žádosti ve lhůtě podle odstavce 3*.

52. Soud je toho názoru, že v souzené věci je rozhodující, že žalobce nesplnil povinnost plynoucí mu ze zajišťovacích příkazů dobrovolně. Jistě lze přitakat tomu, že k tomu ani nedostal příležitost, neboť ve stejný den jako zajišťovací příkazy, byly vydány i příkazy exekuční, to však nic nemění na tom, že důvodem, pro který došlo k úbytku v žalobcově majetkové sféře (a zároveň k přírůstku v majetkové sféře státu), a tedy ke vzniku důvodu pro nárok na úrok, došlo přímo na základě exekučních příkazů, nikoliv příkazů zajišťovacích.
53. Dobrovolné plnění ze zajišťovacího příkazu jako předpoklad vzniku nároku na úrok vyplývá i z dikce § 254 odst. 1 daňového řádu, podle něhož „*dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně (zde zajišťovací příkaz) 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*“. Soud je toho názoru, že zákonodárcem zvolená terminologie „*částka, která byla daňovým subjektem uhrazená*“ předpokládá aktivitu daňového subjektu vůči správci daně spočívající v dobrovolném (s)plnění povinnosti plynoucí z rozhodnutí správce daně, nikoliv stav, kdy je ono (s)plnění na žalobci vymoženo, což je jednoznačný předpoklad pro postup podle § 254 odst. 2 daňového řádu.
54. Soud dospěl k závěru [na základě textu žaloby a žalobcova podnětu ze dne 24. 7. 2018 na ochranu před nečinností ve smyslu § 38 daňového řádu (viz výše)], že žalobce se domáhal připsání úroku na základě zrušení zajišťovacích příkazů podle § 254 odst. 1 daňového řádu. Takovému postupu však dle soudu brání skutečnost, že žalobce na základě zajišťovacích příkazů neutrpěl žádnou újmu v majetkové sféře, z které by bylo možno vypočítat výši případného úroku. Takovou újmu utrpěl na základě příkazů exekučních.
55. Žalobcovým zástupcem bylo dne 24. 5. 2021 doručeno soudu podání označené jako „Změna žaloby“. Soud pro úplnost podotýká, že ono podání bylo do datové schránky soudu doručeno v čase 15.52 a do dispozice vyřizujícího soudce se dostalo až dne 25. 5. 2021. Téhož dne bylo odesláno na vědomí žalovanému.
56. V textu změny žaloby ze dne 24. 5. 2021 dochází k odklonu od původních žalobních tvrzení, když žalobce cílí svoji argumentaci na vznik úroku podle § 254 odst. 2 daňového řádu, tedy na základě neoprávněného vymáhání skrze exekuční příkazy (k tomu srov. např. tvrzení: „*Jím byla překonána nosná myšlenka rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 13. 7. 2020, č. j. 30 Af 1/2019-85, že k aplikaci dvojnásobné sazby podle § 254 odst. 2 daňového řádu 2020 je nezbytné zrušit exekuční příkazy. Žalobce proto tvrdí, že úrok podle § 254 odst. 2 daňového řádu 2020 vznikl ode dne 19. 7. 2016.*“, příp. „*Jak už žalobce předznamenal v bodě V. této žaloby, úrok vzniká ve dvojnásobné sazbě od účinků exekučních příkazů ve smyslu § 254 odst. 2 daňového řádu 2020*“).
57. Taková změna však není jen doplněním či rozhojněním žalobních bodů uplatněných v původní žalobě, ale uplatněním žalobních námitek nových, a to po uplynutí lhůt podle § 84 odst. 1 s. ř. s. K takovým námitkám tak nebylo možno ve smyslu § 84 odst. 2 s. ř. s. přihlídnout.
58. Soud na základě výše uvedených argumentů neshledal žalobu důvodnou, a proto ji ve smyslu § 87 odst. 3 s. ř. s. zamítl.

[VII] Náklady řízení

59. Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalobci, který ve věci úspěch neměl. Žalovanému správnímu orgánu žádné specifické náklady soudního řízení nevznikly, a proto bylo rozhodnuto, že na náhradu nákladů řízení nemá žádný z účastníků právo

Poučení:

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

Plzeň dne 26. 5. 2021

Mgr. Jaroslav Škopek v.r.
předseda senátu