



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Martina Lachmanna a JUDr. Jaromíra Klepše v právní věci

žalobce: **M. Ř.**
bytem [ulice], [město]

zastoupeného Ing. Jitkou Routkovou, daňovou poradkyní
sídlem Komenského 87/3, Liberec

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**
sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územního pracoviště pro Prahu 6, ze dne 8. 1. 2016, čj. 10079/16/2006-52523-106689

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územního pracoviště pro Prahu 6, ze dne 8. 1. 2016, čj. 10079/16/2006-52523-106689, se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 11 228 Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce Ing. Jitky Routkové, daňové poradkyně.

Shodu s prvopisem potvrzuje L.H.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení a vymezení sporu

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územního pracoviště pro Prahu 6 (dále jen „**žalovaný**“ či „**správce daně**“) ze dne 8. 1. 2016, čj. 10079/16/2006-52523-106689 (dále též „**Napadené rozhodnutí**“), kterým byla zamítnuta námitka, kterou žalobce podle 159 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**daňový řád**“), brojil proti postupu správce daně v daňovém řízení v souvislosti s (i.) nepředepsáním a nevrácením úroku z přeplatku na dani z přidané hodnoty (dále též „**DPH**“) za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2012, (ii.) nevrácením nadměrného odpočtu ve výši 125 190 Kč z dodatečného daňového přiznání na DPH za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2012, (iii.) nevrácením přeplatku na DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2012 včetně úroku k této dani, (iv.) předepsání úroků z prodlení na dani z přidané hodnoty za období od 27. 9. 2012 do 30. 4. 2015 ve výši 18 165 Kč, (v.) předepsání úroků z prodlení na dani z příjmů fyzických osob za období od 30. 6. 2014 do 31. 12. 2014 ve výši 232 Kč a (vi.) nepřevedení konkrétních přeplatků i na jiných daních na úhradu nedoplatků.

II. Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

2. Žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí shrnul, že žalobce podal dne 25. 4. 2012 daňové přiznání k DPH za zdaňovací období od 27. 2. 2012 do 31. 3. 2012 s vykázaným nadměrným odpočtem ve výši 220 752 Kč (dále jen „**Daňové přiznání**“). Z důvodu, že správce daně měl pochybnosti o průkaznosti přijatých zdanitelných plnění, vydal dne 24. 5. 2012 pod čj. 312196/12/006915108083, výzvu k odstranění pochybností podle § 89 odst. 1 daňového řádu (dále jen „**Výzva k odstranění pochybností**“). V průběhu prováděného postupu k odstranění pochybností v součinnosti se správcem daně podal dle žalovaného žalobce dvě dodatečná daňová přiznání, a to dne 29. 10. 2012 a dne 1. 10. 2012. Údaje uvedené v obou dodatečných daňových přiznáních (tj. mj. odpočet daně ve výši 125 190 Kč) správce daně podle žalovaného zohlednil v rámci provedeného postupu k odstranění pochybností.
3. Žalovaný dále uvedl, že dne 14. 5. 2015 ukončil správce daně postup k odstranění pochybností a vystavil v souladu s ust. § 147 a § 139 odst. 1 a § 90 daňového řádu platební výměr na DPH za zdaňovací období od 27. 2. 2012 do 31. 3. 2012 (dále jen „**Platební výměr**“). Výsledkem daňového řízení bylo podle žalovaného vyměření nadměrného odpočtu ve výši 334 750 Kč, který byl žalobci vrácen na registrovaný účet dne 27. 4. 2015.
4. Žalovaný uvedl, že nárok na úrok ze „zadržovaného daňového odpočtu“ vzhledem ke vzniku tohoto úroku v souladu s účinnou právní úpravou (do konce roku 2014) nelze dovodit. Závěr Nejvyššího správního soudu o vzniku úroku ze „zadržovaného daňového odpočtu“ za dobu od uplynutí tříměsíční lhůty počínající běžet dnem následujícím po posledním dni příslušného zdaňovacího období prodlouženou případně o dobu odpovídající době mezi uplynutím lhůty k podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období a dnem jeho podání, bylo-li podáno opožděně, do dne uhrazení nadměrného odpočtu správcem daně, s odkazem na ust. § 155 odst. 5 daňového řádu, platí podle žalovaného pro správce daně pouze při rozhodování v rámci správy daní u jedné konkrétní věci, které se týkal rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 7 Aps 3/2013 - 34

ze dne 25. 9. 2014, ve znění opravného usnesení Nejvyššího správního soudu čj. 7 Aps 3/2013 - 47 ze dne 5. 11. 2014. Žalovaný nepovažoval právní názor vyjádřený v tomto rozsudku za odraz konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu. Tento právní názor nemá podle žalovaného obecnou závaznost jako obecně závazný právní předpis nebo mezinárodní smlouva. V tomto směru žalovaný odkázal na závěry vyslovené v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu čj. 6 As 7/2005 - 97 ze dne 21. 10. 2008. Obdobně jako ostatní soudy obecné soudní soustavy i Nejvyšší správní soud rozhoduje podle žalovaného o právech a povinnostech na základě konkrétních skutkových okolností a právních souvislostí, jež se mohou vždy lišit. Žalovaný zdůraznil, že správce daně je vázán obecně závaznými právními předpisy, tudíž může v demokratickém právním státě postupovat pouze podle příslušného zákona, v daném případě daňového řádu. Správce daně v duchu uvedené zásady legality proto podle žalovaného i nadále vychází ze znění § 155 odst. 5 daňového řádu, který hovoří o nároku daňového subjektu na úrok v případě, kdy mu byl vrácen vratitelný přeplatek po zákonem stanovené lhůtě. Právní norma zde obsažená (a ani ostatní normy v daňovém řádu ve znění účinném do 31. 12. 2014) tedy vůbec podle žalovaného neupravuje postup v případě „zadržovaného odpočtu“, který není vratitelný. Vznikne-li vratitelný přeplatek při správě daně z přidané hodnoty v důsledku vyměření nadměrného odpočtu, je ho správce daně povinen podle žalovaného vrátit do 30 dnů od vyměření. Úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu je tedy dle žalovaného spíše speciální sankcí za „nečinnost“ správce daně při vrácení částky, která náleží daňovému subjektu a která je zároveň v daném okamžiku evidována na osobním daňovém účtu již jako vratitelný přeplatek.

5. S poukazem na § 105 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), žalovaný uvedl, že podle tohoto ustanovení se vrací vratitelný přeplatek vyšší než 100 Kč vzniklý na základě vyměření daňového přiznání automaticky do třiceti dnů. Pojem přeplatek je dle žalovaného pojmem definovaným v ust. § 154 daňového řádu a za den jeho vzniku se považuje den (konkludentního) vyměření. Vratitelným se dle § 154 daňového řádu stává přeplatek, jestliže není současně evidován nedoplatek na jakémkoli osobním účtu daňového subjektu. Vratitelným přeplatkem se dle žalovaného nadměrný odpočet stane až v okamžiku vyměření, není-li nedoplatek na jiné dani. Žalovaný doplnil, že přeplatek vzniklý v důsledku vyměření dodatečného daňového přiznání se dle ust. § 155 odst. 2 daňového řádu vrací až na žádost plátce (nikoli automaticky), činí-li více než 100 Kč a nemá-li současně daňový dlužník nedoplatek na jiné dani u téhož správce daně nebo neuplatnil-li požadavek na úhradu nedoplatku jiný správce daně, a to do třiceti dnů od doručení žádosti. V případě postupu podle § 89 daňového řádu není nadměrný odpočet vyměřen a třicetidenní lhůta pro vrácení přeplatku dosud nezačala běžet.
6. Žalovaný dále s poukazem na § 252 odst. 1 daňového řádu, § 252 odst. 2 daňového řádu ve znění účinném od 31. 12. 2014 a od 1. 1. 2015, § 252 odst. 3 daňového řádu uvedl, že úrok z prodlení je již v zákoně jednoznačně koncipován jako ekonomická náhrada za nedoplatky peněžních prostředků na daních, které musí veřejné rozpočty získávat z jiných zdrojů. Jedná se v podstatě o cenu finančních prostředků v čase, která je dána úrokovou mírou. Úrok je peněžitou sankcí za prodlení s úhradou splatné daně. Žalovaný vyložil pojmy splatnost daně a náhradní den splatnosti daně. Navázal, že dle ust. § 252 odst. 6 daňového řádu může správce daně daňový subjekt vyrozumět o předpisu úroku z prodlení platebním výměrem kdykoliv, vyžaduje-li to stav osobního daňového účtu daňového subjektu. Ačkoliv výše úroku z prodlení se odvíjí či vzniká přímo ze zákona při splnění

požadovaných podmínek, o předpisu úroků podle žalovaného správce daně vyrozumí daňový subjekt platebním výměrem. O výši této daňové povinnosti vyrozumí tedy správce daně daňový subjekt rozhodnutím, platebním výměrem, z něhož je zřejmé, za jaké období a z jakého nedoplatku na dani je úrok počítán, jakož i jeho výše. Z podstaty tohoto institutu však podle žalovaného plyne, že platební výměr má deklaratorní charakter, jeho vydáním není založena povinnost hradit úrok z prodlení. Tato povinnost je založena přímo zákonem, resp. úrok z prodlení nabíhá při splnění zákonných podmínek a v okamžiku jejich splnění je také úrok z prodlení splatný. Ačkoliv je tato platební povinnost založena přímo zákonem (při splnění zde uvedených podmínek), účinky vůči povinnému se projeví až řádným oznámením tohoto platebního výměru. Proti platebnímu výměru o sdělení výše úroku je podle žalovaného přípustné odvolání v souladu s ust. § 109 daňového řádu.

7. Žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí konstatoval, že správce daně nevyrozuměl žalobce o předpisu úroků z prodlení platebním výměrem, neboť to nevyžadoval stav osobního daňového účtu daňového subjektu. Na základě skutečností uvedených v námitce přitom dospěl k závěru, že je požadováno zaslání platebních výměrů na úrok z prodlení týkající se úhrady daňových povinností daně z přidané hodnoty a daně z příjmů fyzických osob, které budou žalobci zaslány (platební výměry na úroky z prodlení daňových povinností na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2012, 1. čtvrtletí 2013, 2. čtvrtletí 2013, 3. čtvrtletí 2013, 4. čtvrtletí 2013, 1. čtvrtletí 2014 a 2. čtvrtletí 2014 a daňových povinností daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2013 a 2014.
8. Žalovaný se posléze na str. 4 – 6 vyjádřil k námitkám poukazujícím na to, že žalobce měl v daném období přeplatky i na jiných daních, a proto mu byl úrok z prodlení předepsán chybně.

III. Žaloba

9. Žalobce v podané žalobě pod **prvním žalobním bodem** k otázce DPH za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2012 uvedl, že při nahlížení do daňové informační schránky žalobce na obraty účtů žalobce dne 29. 11. 2015 zjistil, že na osobní daňový účet daně z přidané hodnoty doposud nebyl předepsán úrok z přeplatku na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2012 ve smyslu ustanovení § 155 odst. 5 daňového řádu ve výši 345 942 Kč. Žalobce uvedl, že v Daňovém přiznání vyčíslil nadměrný odpočet ve výši 220 752 Kč, přičemž tento nadměrný odpočet na předmětné dani z přidané hodnoty mu měl být vrácen do 30 dnů, tj. do 25. 5. 2012, byl mu však vrácen až dne 27. 4. 2015. Za toto nedůvodné prodlení, kdy český stát hospodařil s finančním obnosem 220 752 Kč, náleží žalobci podle jeho přesvědčení ode dne 26. 5. až do 27. 4. 2015 dle § 155 odst. 5 daňového řádu úrok z částky 220 752 Kč ve výši, která odpovídá ročně repo sazbě stanovené Českou národní bankou zvýšené o 14 procentních bodů platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Vedený postup pro odstranění pochybností považoval žalobce za nezákonný, a to jednak pro absenci konkrétních důvodů ve výzvě a jednak pro průtahy řízení. Platební výměr byl podle žalobce po nezákonně vedeném postupu pro odstranění pochybností vydán po prekluzi práva daň stanovit.
10. Žalobce dále konstatoval, že dne 1. 10. 2013 podal dodatečné daňové přiznání k předmětné DPH, a to z důvodu uplatněného nároku dle ustanovení § 79 ZDPH, kde vyčíslil nadměrný odpočet ve výši 125 190 Kč, přičemž tento dodatečně vyčíslený nadměrný

Shodu s prvopisem potvrzuje L. H.

odpočet na předmětné dani z přidané hodnoty mu měl být vrácen do 30 dnů, tj. do 30. 10. 2013, byl mu však v částce 1 560 Kč vrácen až dne 15. 4. 2015 a v částce 113 998 Kč vrácen až dne 27. 4. 2015. V částce 9 632 Kč mu pak doposud vrácen nebyl. Za toto nedůvodné prodlení, kdy český stát hospodařil s finančním obnosem žalobce, náleží žalobci podle jeho přesvědčení jím vyčíslené úroky z prodlení.

11. Žalobce zdůraznil, že žalovaný byl povinen o výši úroků dle ustanovení § 155 odst. 5 daňového řádu rozhodnout bezodkladně po vrácení přeplatku. Přestože přeplatek byl z větší části vrácen již dne 27. 4. 2015, o úroku dle ustanovení § 155 odst. 5 daňového řádu nebylo podle žalobce do okamžiku podání žaloby rozhodnuto a ani nebyl žalobci vrácen. Jiný postup žalovaného považoval žalobce za rozporný se zásadou neutrality daně z přidané hodnoty a zásadou rovnosti plátců daně z dané hodnoty. Žalobce svůj právní názor o nároku na úrok dle ustanovení § 155 odst. 5 daňového řádu opíral o rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, čj. 7 Aps 3/2013 - 34, dále pak o aktuální rozsudek Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) ze dne 21. 10. 2015 ve věci C-120/2015, *Kovozber*, a o další jím označené rozsudky SDEU. Co do stanovení počátku lhůty, od které náleží žalobci úrok, vycházel žalobce ze závěrů SDEU ve věci *Kovozber*.
12. Žalobce doplnil, že v podané námitce dle 159 daňového řádu brojil rovněž proti postupu žalovaného, který mu doposud nevrátil přeplatek na předmětné dani ve výši 9 632 Kč.
13. Současně žalobce v rámci námitek vznesených pod prvním žalobním bodem uvedl, že žalovaný až dne 14. 4. 2015 vyměřil odchylku od daně z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí roku 2012 ve výši nadměrného odpočtu 15 051 Kč. Žalobce poukazoval na to, že podal námitku ve smyslu ustanovení § 159 daňového řádu proti postupu žalovaného, který mu doposud nevrátil přeplatek na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2012 ani úrok k této dani. Ani v důsledku podané námítky nebyl podle žalobce odstraněn výše uvedený protiprávní stav a správce daně nevrátil úrok.
14. Pod **druhým žalobním bodem** žalobce k úrokům z prodlení předepsaným na osobním účtu DPH uvedl, že při nahlížení do osobního daňového účtu v daňové informační stránce bylo zjištěno, že na stranu MD na osobním daňovém účtu žalobce k dani z přidané hodnoty byly plusem předepsány úroky z prodlení, a to dne 27. 9. 2012 ve výši 285 Kč, 31. 10. 2012 ve výši 149 Kč, 13. 11. 2012 ve výši 26 Kč, 30. 11. 2012 bylo odečteno 113 Kč, 29. 3. 2013 ve výši 204 Kč, 30. 4. 2013 ve výši 115 Kč, 31. 5. 2013 ve výši 7 Kč, 28. 6. 2013 ve výši 211 Kč, 30. 9. 2013 ve výši 100 Kč, 30. 9. 2013 ve výši 226 Kč, 31. 10. 2013 ve výši 112 Kč, 31. 10. 2013 ve výši 1 Kč, 31. 10. 2013 ve výši 1 Kč, 31. 10. 2013 ve výši 528 Kč, 31. 12. 2013 ve výši 216 Kč, 31. 1. 2014 ve výši 115 Kč, 31. 3. 2014 ve výši 218 Kč, 31. 3. 2014 v 2 se výši 4 693 Kč, 30. 4. 2014 ve výši 2.354 Kč, 30. 4. 2014 ve výši 104 Kč, 16. 7. 2014 ve výši 4.498 Kč, 16. 7. 2014 ve výši 1.935 Kč, 16. 7. 2014 ve výši 37 Kč, 31. 7. 2014 ve výši 325 Kč, 31. 7. 2014 ve výši 801 Kč, 13. 8. 2014 ve výši 693 Kč, 29. 8. 2014 byla odečtena 3 Kč, 30. 4. 2015 ve výši 327 Kč. V celkové výši bylo za předmětné období předepsáno k přímému placení na stranou MD na osobním daňovém účtu daně z přidané hodnoty 18 165 Kč, přičemž žalobci nebyl doručen žádný platební výměr tak, aby proti takovému předpisu mohl brojit. Žalobce s předepsaným úrokem z prodlení ve výši 18 165 Kč zásadně nesouhlasil a jeho předpis považoval za nezákonný, a to s ohledem na výše uvedené skutečnosti o existenci přeplatku na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prvního čtvrtletí 2012; přitom žalobce poukazoval na stabilní judikaturu k této otázce, např. rozsudky Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 181/2006, čj. 9 Afs 94/2008 - 52, čj. 9 Afs 105/2008 - 52, čj. 8 Afs 1/2009 - 109, a čj. 5 Afs 72/2009 - 75. Žalobce přitom

poukazoval na to, že v daném období měl rovněž přeplatky i na jiných daních, a proto mu byl chybně předepsán úrok z prodlení na osobní daňový účet dani z přidané hodnoty.

15. Pod **třetím žalobním bodem** pak žalobce z obdobných důvodů nesouhlasil s předepsaným úrokem z prodlení na osobním daňovém účtu na dani z příjmů fyzických osob ve výši 232 Kč.

IV. Vyjádření žalovaného

16. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 30. 5. 2016 k námitkám vzneseným pod **prvním žalobním bodem** konstatoval, že důvodem podání námítky dle ust. § 159 daňového řádu bylo nepřiznání a nevyplacení úroku dle ust. § 155 odst. 5 cit. zákona ve výši 345 942 Kč, a to v souvislosti s vrácením nadměrného odpočtu na DPH vyměřeného ve výši 334 750 Kč dne 27. 4. 2015 po provedeném postupu k odstranění pochybností za období od 27. 2. 2012 do 31. 3. 2012. Požadavek na přiznání předmětného úroku opíral žalobce podle žalovaného o judikaturu Nejvyššího správního soudu a SDEU.
17. Žalovaný rekapituloval průběh řízení týkajícího se předmětného Daňového přiznání a poukázal na to, že v průběhu postupu k odstranění pochybností byla podána dvě dodatečná daňová přiznání. Konstatoval, že daňová řízení zahájená těmito podáními měla být v souladu s ust. § 141 odst. 7 daňového řádu zastavena s tím, že údaje uvedené v dodatečných daňových přiznáních se využijí při vyměření daně. Daňové řízení zastaveno nebylo, nicméně údaje v dodatečných daňových přiznáních uvedené byly podle žalovaného zohledněny v probíhajícím postupu k odstranění pochybností a tím i při vyměření daně, resp. nadměrného odpočtu. Žalovaný shrnul okolnosti týkající se ukončení předmětného postupu k odstranění pochybností a vydání Platebního výměru s tím, že výsledkem daňového řízení bylo vyměření nadměrného odpočtu ve výši 334 750 Kč, který byl žalobci vrácen v zákonné lhůtě dne 27. 4. 2015 na registrovaný účet.
18. Žalovaný odmítl námitku, že nadměrný odpočet měl být žalobci vrácen do 25. 5. 2012, nicméně stalo se tak až dne 27. 4. 2015. Nadměrný odpočet podle žalovaného vzniká až po jeho vyměření, kdy je vyměřen konkludentně, nebo vydáním platebního výměru, kterým je ukončeno nalézací řízení. Nadměrný odpočet ve výši 220 752 Kč vykázaný v Daňovém přiznání nemohl být podle žalovaného žalobci vrácen v požadované lhůtě, tj. do 25. 5. 2012, neboť po podání citovaného daňového přiznání bylo ve smyslu ust. § 91 odst. 1 zahájeno nalézací řízení. S poukazem na § 105 odst. 1 ZDPH žalovaný uvedl, že správce daně vyměřil žalobci DPH za období od 27. 2. 2012 do 31. 3. 2012 až dne 14. 4. 2015. Vratitelný přeplatek tedy vznikl dne 14. 4. 2015, a to na základě vyměřeného nadměrného odpočtu, přičemž k jeho vrácení na účet žalobce došlo dne 27. 4. 2015, tj. v zákonné lhůtě.
19. Za irelevantní žalovaný označil rovněž námitku spočívající v údajné prekluzi práva stanovit daň. Lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 daňového řádu za období od 27. 2. 2012 do 31. 3. 2012 podle žalovaného uplynula dnem 25. 4. 2015. Podle žalovaného tedy nelze přisvědčit žalobní námitce, že Platební výměr vydaný a doručený dne 14. 4. 2015 „*byl vydán po prekluzi práva daň stanovit*“.
20. Žalovaný nesouhlasil ani s námitkou poukazující na údajně nezákonně vedený postup k odstranění pochybností. Nadto měl podle žalovaného žalobce bezpochyby možnost brojit proti údajné nezákonnosti vedeného postupu k odstranění pochybností prostřednictvím příslušných institutů upravených daňovým řádem, příp. následně prostřednictvím žaloby na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu. Rovněž

tak měl možnost, v případě nesouhlasu s jeho obsahem, podat odvolání proti Platebnímu výměru. Vyměření předmětného nadměrného odpočtu je tudíž podle žalovaného pravomocné.

21. K poukazu žalobce na dodatečné daňové přiznání k DPH podané dne 1. 10. 2013 a s tím související námitku, že mu v daném případě měl být dodatečně vyčíslený nadměrný odpočet ve výši 125 190 Kč vrácen do 30 dnů, tj. do 30. 10. 2013, žalovaný uvedl, že řádné Daňové přiznání ze dne 25. 4. 2012 nebylo konkludentně vyměřeno, v jeho případě probíhal v rámci nalézacího řízení postup k odstranění pochybností. V den podání v pořadí druhého dodatečného daňového přiznání k DPH (1. 10. 2013) dosud postup k odstranění pochybností probíhal, tj. stále nebyla stanovena daň či nadměrný odpočet. V této souvislosti žalovaný připomněl, že nadměrný odpočet vyměřený na základě dodatečného daňového přiznání se vrací na žádost, přičemž nelze uplatnit první větu ust. § 105 odst. 1 ZDPH. Nadměrný odpočet ve výši 125 190 Kč deklarovaný žalobcem ve druhém dodatečném daňovém přiznání nebyl podle žalovaného vrácen samostatnými platbami, jak uvádí žalobce, nicméně byl zahrnut v nadměrném odpočtu vyměřeném v částce 334 750 Kč, který byl žalobci vrácen dne 27. 4. 2016.
22. K námitkám žalobce týkajícím se nároku na úrok z vratitelného přeplatku dle § 155 odst. 5 daňového řádu, včetně odkazů na judikaturu Nejvyššího správního soudu a SDEU, žalovaný setrval na argumentaci uvedené v odůvodnění Napadeného rozhodnutí.
23. K námitce, že až dne 14. 4. 2015 vyměřil žalovaný odchylku od DPH za 4. čtvrtletí 2012 ve výši nadměrného odpočtu 15 051 Kč a doposud nevrátil přeplatek na DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2012, jakož ani úrok k této dani, žalovaný konstatoval, že daňové přiznání k DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2012 bylo správci daně doručeno dne 24. 1. 2013. Vzhledem k tomu, že v době podání tohoto daňového přiznání dosud probíhal postup k odstranění pochybnosti na DPH za období od 27. 2. 2012 do 31. 3. 2012, nebyla vyměřena daňová povinnost deklarovaná daňovým subjektem ve výši 981 323 Kč. Žalovaný uvedl, že v daňovém přiznání k DPH za poslední zdaňovací období kalendářního roku musí daňový subjekt provést vypořádání odpočtu daně v souladu s ust. § 76 odst. 7 až 10 ZDPH. Žalobce měl podle žalovaného v kalendářním roce 2012 stanoven zálohový koeficient ve výši 80%. Hlavní ekonomickou činností žalobce byl pronájem nemovitostí, přičemž v daňových přiznáních k DPH deklaroval v roce 2012 přijatá zdanitelná plnění jak s nárokem na odpočet daně v plné výši, tak i s nárokem na odpočet daně v krácené výši. Daňové přiznání k DPH za poslední zdaňovací období, v tomto případě za 4. čtvrtletí 2012, nemohlo být podle žalovaného vyměřeno ve lhůtě pro vyměření ke dni 25. 1. 2013, neboť k tomuto dni nebyla správci daně známa všechna skutečně přijatá a uskutečněná plnění tak, aby mohlo dojít k vypořádání odpočtu daně v krácené výši za všechna zdaňovací období roku 2012, tj. za celé vypořádací období. Žalovaný dále ve vyjádření k žalobě poukazyval na další skutkové okolnosti týkající se předmětného zdaňovacího období.
24. K námitkám vzneseným pod **druhým žalobním bodem** žalovaný setrval na argumentaci uvedené na str. 3 – 4 Napadeného rozhodnutí a poukázal na platební výměry na úrok z prodlení na DPH vystavené dne 6. 1. 2016 a dne 8. 1. 2016. Žalovaný doplnil, že úroky z prodlení daňových povinností na DPH byly předepsány v souladu s § 252 daňového řádu. Námitce, že žalobce měl přeplatek na dani, žalovaný nepřisvědčil s tím, že tímto přeplatkem má žalobce na mysli nadměrný odpočet vykázaný v Daňovém přiznání, který však nebyl ke dni 25. 4. 2012 vyměřen. K žalobním tvrzením týkajícím se přeplatků na

jiných daních pak žalovaný reprodukoval závěry vyslovené v odůvodnění Napadeného rozhodnutí.

25. K námitkám vzneseným pod **třetím žalobním bodem** pak žalovaný k argumentaci týkající se přeplatků na jiných daních odkázal na dříve uvedené. Doplnil, že správce daně nevyrozuměl žalobce o předpisu úroků z prodlení platebním výměrem, neboť to nevyžadoval stav osobního daňového účtu. Poukázal na platební výměry na úrok z prodlení na dani z příjmů fyzických osob ze dne 8. 1. 2016. Doplnil, že k námitce týkající se údajné nezákonnosti úroku z prodlení předepsaného ve výši 232 Kč, se nelze vyjádřit, neboť se nepodařilo identifikovat, který úrok z prodlení ve výši 232 Kč je žalobcem napadán. V souvislosti s námitkou žalobce týkající se údajné existence přeplatku na DPH za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2012 žalovaný zopakoval, že tato je irelevantní, neboť přeplatek v podobě nadměrného odpočtu za citované období vznikl až jeho vyměřením dne 14. 4. 2015.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

26. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Současně soud z dále popsanych důvodů identifikoval při přezkumu Napadeného rozhodnutí vadu, k níž byl povinen přihlédnout z moci úřední. O podané žalobě soud rozhodl z dále popsanych důvodů v souladu s § 76 odst. 1 písm. a) ve spojení s § 51 odst. 2 s. ř. s. bez nařízení jednání.
27. Soud předem vlastního posouzení jádra procesní obrany žalobce stran otázky nároku na úrok dle § 155 odst. 5 daňového řádu nepřehlédl, že žalobce v podané žalobě brojil mj. proti postupu žalovaného v souvislosti s nevrácením přeplatku na DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2012 včetně úroku k této dani. Žalobce konkrétně namítal, že žalovaný až dne 14. 4. 2015 vyměřil odchylku od daně z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí roku 2012 ve výši nadměrného odpočtu 15 051 Kč, přičemž poukazoval na to, že proti uvedenému postupu žalovaného, který mu doposud nevrátil přeplatek na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2012 ani úrok k této dani, podal námitku ve smyslu ustanovení § 159 daňového řádu. Ani v důsledku podání námítky však nebyl podle žalobce jím popsany protiprávní stav odstraněn.
28. Soud ověřil, že žalobce obsahově totožné námitky skutečně vznášel již na str. 2 – 3 podané námítky podle § 159 daňového řádu (srov. písemnost založená pod poř. č. 3 správního spisu).
29. Žalovaný se však v odůvodnění Napadeného rozhodnutí s touto námitkou žalobce nijak nevypořádal.
30. Nejvyšší správní soud v minulosti opakovaně k otázce nepřezkoumatelnosti správních rozhodnutí judikoval, že nevypořádá-li se správní orgán v rozhodnutí se všemi uplatněnými námitkami, způsobuje to nepřezkoumatelnost rozhodnutí spočívající v nedostatku jeho důvodů. Z ustálené judikatury správních soudů vyplývá, že z odůvodnění rozhodnutí musí být seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestřené účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně

provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl a jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů. O nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů se jedná rovněž i v případě, kdy správní orgán opomněl vypořádat některou z uplatněných námitek. Stejně tak se Nejvyšší správní soud opakovaně vyjádřil k problematice nepřezkoumatelnosti pro nedostatek skutkových důvodů. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí zrušit pro nepřezkoumatelnost, jsou přitom takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde správní orgán opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny. Městský soud v Praze v tomto směru pro stručnost odkazuje na závěry vyjádřené mj. v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Ads 58/2003 - 75, ze dne 29. 7. 2004, čj. 4 As 5/2003 - 52, ze dne 18. 10. 2005, čj. 1 Afs 135/2004 - 73, č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 Afs 24/2005 - 44, č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 25. 5. 2006, čj. 2 Afs 154/2005 - 245, ze dne 17. 1. 2008, čj. 5 As 29/2007 - 64, či ze dne 8. 4. 2004, čj. 4 Azs 27/2004 - 74).

31. Uvedený přístup vychází z ustálené rozhodovací praxe Ústavního soudu (např. nález Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, uveřejněný pod č. 34 ve svazku č. 3 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, nález Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, uveřejněný pod č. 85 ve svazku č. 8 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, nález Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, či nález Ústavního soudu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08), podle níž jedním z principů, které představují součást práva na řádný a spravedlivý proces, jakož i pojem právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy), jež vylučuje libovůli při rozhodování, je i povinnost orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit. Ústavní soud v této souvislosti výslovně zdůrazňuje, že rovněž právo na řádné přezkoumatelné odůvodnění rozhodnutí orgánů veřejné moci, včetně rozhodnutí správních orgánů, je součástí práva na spravedlivý proces zaručeného čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (srov. nález Ústavního soudu ze dne 14. 10. 1999, sp. zn. III. ÚS 35/99). Řádné odůvodnění rozhodnutí včetně vypořádání námitek a skutečností uváděných účastníkem je tak podle Ústavního soudu nezbytnou zárukou proti libovůli v rozhodování, která je neslučitelná s principem demokratického právního státu (srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 29. 3. 2011, sp. zn. III. ÚS 3606/10). Evropský soud pro lidská práva a národní soudy přitom konstantně judikují, že právo na obhajobu a právo na přezkoumatelné odůvodnění je imanentní součástí práva na spravedlivý proces.
32. Ze shora uvedeného judikatorního rámce tedy jednoznačně a nadevší pochybnost vyplývá, že z odůvodnění rozhodnutí musí být zřejmé, jaký skutkový stav vzal správní orgán za rozhodný a jak uvažil o pro věc zásadních skutečnostech a uplatněných námitkách účastníka řízení, resp. jakým způsobem postupoval při posuzování těchto skutečností. Uvedené pak musí nalézt svůj odraz v odůvodnění dotčeného rozhodnutí. Podle rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu je tomu tak právě proto, že jen prostřednictvím odůvodnění lze dovodit, z jakého skutkového stavu správní orgán vyšel a jak o něm uvažil. Současně musí být z odůvodnění rozhodnutí patrné, jak se správní orgán vypořádal se vznesenými námitkami a k nim se vztahující zásadní argumentací. Ponechat stranou nelze ani okolnost, že odůvodnění rozhodnutí v podstatě předurčuje možný rozsah opravného prostředku vůči němu ze strany účastníků řízení. Pokud tedy rozhodnutí vůbec neobsahuje odůvodnění vypořádání některé z námitek nebo nereflektuje na námitky uplatněné účastníkem řízení a zásadní argumentaci, o kterou se opírají, musí mít podle

Nejvyššího správního soudu nutně za následek jeho zrušení pro nepřezkoumatelnost (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2015, čj. 7 As 55/2015 - 29).

33. Žalovaný nade vší pochybnost k výše identifikovaným námitkám vzneseným v námitce proti postupu správce daně podle § 159 daňového řádu v odůvodnění Napadeného rozhodnutí žádné závěry neuvedl. S žalobcem předestřenými otázkami týkajícími se zdaňovacího období 4. čtvrtletí 2012 se nijak nevypořádal. V odůvodnění Napadeného rozhodnutí k nim neuvedl žádné úvahy, jimiž snad byl při vypořádání uvedené části procesní argumentace žalobce veden. Žádné závěry k těmto žalobcem konkrétně vzneseným námitkám pak z odůvodnění Napadeného rozhodnutí nevyplývají ani implicitně.
34. Se zřetelem ke shora rekapitulovaným judikatorním závěrům, od nichž soud neshledal důvodu se v posuzované věci jakkoli odchylovat, nezbylo soudu než uzavřít, že žalovaný v této části zatížil Napadené rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů. K předmětné vadě byl přitom soud povinen přihlédnout přesto, že ji žalobce v této konkrétní podobě v podané žalobě výslovně nenamítal a omezil se toliko na zopakování věcných námitek brojících proti dle jeho přesvědčení nezákonnému postupu správce daně ve věci 4. čtvrtletí 2012, které však zůstaly v Napadeném rozhodnutí nevypořádány.
35. Soud pak pro úplnost uzavírá, že doplnění argumentace žalovaným v rámci soudního řízení v jeho vyjádření k podané žalobě v souladu s ustálenou rozhodovací praxí Nejvyššího správního soudu nebylo způsobilé shora popsané vady Napadeného rozhodnutí zhojit.
36. Z uvedených důvodů tedy soudu nezbylo, než Napadené rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů zrušit.
37. Městský soud v Praze dále s ohledem na závěry ustálené rozhodovací praxe správních soudů zkoumal, zda při konstatování nepřezkoumatelnosti Napadeného rozhodnutí může přistoupit k přezkoumání Napadeného rozhodnutí i optikou dalších žalobcem vznesených námitek.
38. Nejvyšší správní soud totiž v tomto směru vychází ze závěru, že jakkoli je nepřezkoumatelnost žalobou napadeného rozhodnutí nutnou a dostatečnou podmínkou jeho zrušení krajským soudem, neznamená to krajský soud vedle konstatování takovéto nepřezkoumatelnosti též povinnosti vypořádat se s (dalšími) žalobními námitkami či případně zabývat se jinými důvody nezákonnosti napadeného rozhodnutí, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti, či jeho nicotností, a to v té míře, v jaké to obsah napadeného správního rozhodnutí umožňuje.
39. Jak přitom uvádí Nejvyšší správní soud, v řízení o žalobě proti rozhodnutí odvolacího orgánu se totiž může stát, že toto rozhodnutí bude ve vztahu k určitým skutkovým či právním otázkám nepřezkoumatelné, ať již pro nesrozumitelnost či pro nedostatek důvodů, avšak ve vztahu k jiným, na prvních z nich relativně nezávislým, požadavkům přezkoumatelnosti vyhoví. Může tomu být nejen tehdy, vztahuje-li se nepřezkoumatelnost žalobou napadeného rozhodnutí toliko k některému z vícero jeho výroků, ale například i tehdy, je-li odůvodnění jednoho výroku nepřezkoumatelné toliko ve vztahu k určitým skutkovým či právním otázkám, výsledek jejichž posouzení sám o sobě neovlivňuje posouzení dalších skutkových či právních otázek, které byly rovněž pro rozhodnutí

správního orgánu o věci podstatné (v podrobnostech srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, čj. 7 Afs 212/2006 - 74, č. 1566/2008 Sb. NSS).

40. Zdejší soud mohl s ohledem na popsaná východiska přistoupit k vypořádání relativně nezávislých žalobních námitek vznesených v rámci **prvního okruhu žalobních bodů**, jimiž žalobce poukazoval na to, že žalovaný byl se zřetelem k závěrům vyplývajícím z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, čj. 7 Aps 3/2013 - 34 a související rozhodovací praxe SDEU a správních soudů povinen rozhodnout podle § 155 odst. 5 daňového řádu o úroku ze zadržovaného odpočtu na DPH. Zatímco žalobce byl přesvědčen o tom, že jeho nárok na úrok ze zadržovaného odpočtu na skutkovém půdorysu posuzované věci z jím označeného judikатурního rámce vyplývá, žalovaný trval na tom, že závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, čj. 7 Aps 3/2013 - 34, nemají obecnou závaznost a nelze je považovat za ustálenou judikaturu, a žalovaný proto i nadále vychází ze znění § 155 odst. 5 daňového řádu, který hovoří o nároku daňového subjektu na úrok v případě, kdy mu byl vrácen vratitelný přeplatek po zákonem stanovené lhůtě.
41. Soud připomíná, že Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 9. 2014, čj. 7 Aps 3/2013 - 34, ve věci *Kordárna* dospěl k závěru, že oddálení výplaty nadměrného odpočtu může mít pro daňové subjekty velmi zásadní zásah do toku peněz v jejich hospodaření a vyvolat významné dodatečné náklady, které by nevznikly, pokud by jim byl nadměrný odpočet vyplacen krátce po podání daňového tvrzení. Na druhé straně uznal, že nadměrný odpočet DPH je v řadě případů terčem pokusů o daňové podvody. Ve zmíněném rozsudku soud konstatoval, že *„z tohoto úhlu pohledu se jeví jako nejvhodnější takový výklad vnitrostátního práva, který zákonodárcem sice zřejmě zamýšlenou, nicméně ústavně nepřijatelnou „mezeru“ v procesní úpravě vyplácení nadměrného odpočtu vyplní tak, že stát nebude omezen ve svém právu i delší dobu prověřovat oprávněnost plátcem uplatněného nároku na odpočet, včetně odpočtu nadměrného, avšak zároveň bude plátce povinen takové prověřování snášet „bezplatně“ jen po určitou přiměřenou dobu. Nad rámec této doby pak musí od státu obdržet kompenzaci přiměřenou délce zadržování nadměrného odpočtu a výši oprávněného nároku na nadměrný odpočet, který byl zadržován. Účelem takové kompenzace je nahradit plátcí paušalizovaným způsobem majetkovou újmu spočívající v tom, že plátce nemohl po danou dobu disponovat prostředky v hodnotě nadměrného odpočtu.“*
42. Soud dále uvedl, že *„vnitrostátní právo neobsahuje žádné ustanovení o lhůtě, které by mohlo být podkladem pro jeho analogické užití a zaplnění mezery spočívající v tom, že toto právo nestanoví časovou mez, jejímž překročením vzniká plátcí nárok na úrok z vratitelného přeplatku podle ust. § 155 odst. 5 daňového řádu. Takové ustanovení neobsahují ani předpisy práva Evropské unie. Z citované judikatury Soudního dvora je nicméně zřejmé, že uvedená lhůta má své nepochybné horní limity. V rozhodnutí ve věci C-25/07 v bodě 27 Soudní dvůr označil za nepřijatelně dlouhou lhůtu pro vrácení nadměrného odpočtu, a to dokonce pro specifickou skupinu nově registrovaných plátců, u nichž lze za legitimní považovat vyšší apriorní podezření z nebezpečí podvodného jednání než u plátců již delší dobu registrovaných k dani, lhůtu 180 dnů. Zároveň v rozhodnutí ve věci C-107/10 v bodě 49 aproboval takovou vnitrostátní úpravu, která umožnila převod nadměrného odpočtu na až tři následující zdaňovací období tehdy, jednalo-li se o období měsíční. Z uvedeného lze tedy usuzovat, že lhůta tří měsíců, počítaná od uplynutí zdaňovacího období, za které je nárok na nadměrný odpočet uplatňován, vyhovuje požadavkům plynoucím z judikatury Soudního dvora, a přitom jde*

v podmínkách vnitrostátní procesní úpravy v České republice o lhůtu, která dává správci daně přiměřený prostor k základnímu prověření uplatněného nároku na nadměrný odpočet, a zároveň jde o takový časový úsek, po který lze ještě po plátcích spravedlivě požadovat, aby v poměrech ucelku častých případů podvodných jednání v souvislosti s nadměrným odpočtem, jimž je třeba účinně čelit, unesl zadržování nadměrného odpočtu správcem daně bez toho, aby byl tento odpočet úročen“.

43. Správnost citovaných závěrů Nejvyššího správního soudu byla potvrzena rozhodnutím SDEU ze dne 21. 10. 2015 ve věci C-120/15, *Kovozber*, na který žalobce přílehavě poukazuje. Čl. 183 Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty vyložil SDEU tak, že za opožděně vrácený řádně uplatněný nadměrný odpočet náleží daňovému subjektu úrok.
44. Pokud jde o úroky související s prověřováním uplatněného odpočtu, jejichž úprava ve vnitrostátním právu v rozhodném období chyběla, Nejvyšší správní soud dovodil, že členské státy jsou podle judikatury SDEU povinny použít úpravu, která je té chybějící svou povahou nejbližší. Za nejbližší právní úpravu považoval Nejvyšší správní soud ustanovení § 155 odst. 5 daňového řádu. Pokud jde o okamžik, od kterého musí být poskytnut úrok, jde podle shora citovaných rozhodnutí SDEU o den, kdy měl být nadměrný odpočet DPH v souladu se směrnicí obvykle vrácen. Jelikož česká vnitrostátní právní úprava byla v posuzované otázce nedokonalá, musel Nejvyšší správní soud vyjít z práva EU a vytvořit pravidla, která budou současně eurokonformní. V českém právním prostředí určil Nejvyšší správní soud lhůtu 3 měsíců.
45. Závěry z rozsudku *Kordárna* přitom Nejvyšší správní soud aplikoval i řadě dalších svých rozhodnutí (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2015, čj. 8 Afs 68/2013 - 46, ze dne 9. 12. 2015, čj. 10 Afs 151/2015 - 27, ze dne 6. 10. 2016, čj. 9 Afs 225/2015 - 72, ze dne 28. 2. 2017, čj. 2 Afs 15/2017 - 23, publ. pod č. 3565/2017 Sb. NSS, ze dne 27. 9. 2017, čj. 10 Afs 51/2016 - 43, či ze dne 14. 12. 2017, čj. 9 Afs 286/2017 - 26). Z takto vymezeného judikатурního rámce přitom ve své rozhodovací praxi vychází i krajské soudy a lze jej proto nade vší pochybnost považovat za ustálenou rozhodovací praxi.
46. Soud přitom pro úplnost doplňuje, že celá řada námitek žalovaného rozporujících obecnou aplikovatelnost závěrů vyslovených v rozsudku *Kordárna* (k povaze, přiměřenosti zvolené délky lhůty, použití § 155 odst. 5 daňového řádu jakožto právní úpravy svou povahou nejbližší; k tomu, že úrok není „sankcí“, významu rozlišení jednotlivých dílčích daňových řízení; k nesouhlasu žalovaného s aplikací evropské judikatury; a dále k námitce, že postup k odstranění pochybností závisí na řadě okolností), byla podrobně vypořádána v rozsudku Nejvyššího správního ze dne 6. 10. 2016, čj. 9 Afs 225/2015 - 72, na jehož závěry soud pro větší stručnost v plném rozsahu odkazuje.
47. Ani v nyní projednávané věci tedy neshledal zdejší soud důvodu se od ustálené judikatury, která již mnohokrát závěry vyslovené v rozsudku *Kordárna* potvrdila, odchýlit.
48. Založil-li tedy žalovaný své závěry vyslovené v Napadeném rozhodnutí na paušálním odmítnutí závěrů vyplývajících z rozsudku ve věci *Kordárna*, argumentujíc přitom tím, že je nelze považovat za ustálenou rozhodovací praxi, kterou by byl vázán, zatížil své rozhodnutí vadou nezákonnosti pro nesprávné posouzení rozhodné právní otázky.

49. Z výše uvedeného plyne, že žalobci nelze *a priori* nárok na úrok dle § 155 odst. 5 daňového řádu upírat, nadto pak toliko s odůvodněním o neaplikovatelnosti závěrů vyplývajících ze shora vyloženého judikurního rámce. Žalovaný ostatně nezpochybňoval, že by byla aplikace těchto závěrů vyloučena z důvodu zásadních odchylek ve skutkových východiscích posuzované věci aplikaci. Žádná taková okolnost pak podle městského soudu nevyplývá ani z obsahu správního spisu.
50. Bude tedy na žalovaném, aby v dalším řízení, vycházející ze závazného právního názoru vysloveného v tomto rozsudku, reflektoval závěry vyslovené v rozhodovací praxi správních soudů vycházející z rozsudku Nejvyššího správního soudu ve věci *Kordárna* a aplikoval je na nyní posuzovanou věc. Žalovaný se přitom vypořádá se všemi námitkami vznesenými žalobcem v podané námitce podle § 159 daňového řádu, včetně námitek týkajících se vrácení přeplatku a úroku za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2012 či námitek poukazujících na nevrácení přeplatku ve výši 9 632 Kč. Při posouzení vzniku nároku žalobce na úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu bude žalovaný vycházet z ustálených judikurních mantinelů. Neopomene se přitom vypořádat nejen s posouzením otázky vzniku nároku na úrok z částky odpočtu tvrzené v Daňovém přiznání, ale i s posouzením otázky vzniku nároku z částky odpočtu tvrzeného žalobcem v podaných dodatečných daňových přiznáních.
51. Se zřetelem k tomu, že žalobce s posouzením otázky vzniku nároku na úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu úzce spojoval námitky, jimiž pod druhým a třetím žalobním bodem brojil proti předpisům úroků z prodlení na osobní daňový účet daně z přidané hodnoty, resp. daně z příjmů fyzických osob, provede žalovaný v návaznosti na posouzení otázky vzniku nároku na úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu rovněž nové posouzení námitek zpochybňujících zákonnost předepsaných úroků z prodlení.
52. Soud nad rámec výše uvedeného pro úplnost podotýká, že nemohl přisvědčit námitkám poukazujícím na nezákonnost zahájení postupu k odstranění pochybností. Soud se v tomto směru ztotožňuje s žalovaným v tom, že žalobci nic nebránilo brojit proti údajné nezákonnosti vedeného postupu k odstranění pochybností prostřednictvím příslušných institutů upravených daňovým řádem, příp. následně prostřednictvím žaloby ve správním soudnictví; žalobce tak však neučinil. Platební výměr nabyt právní moci a nebyl zákonem předvídaným způsobem zrušen, je proto nadán presumpcí správnosti aktu orgánu veřejné moci. Závěry v něm vyslovené, tj. včetně vyměření předmětného nadměrného odpočtu, je tedy třeba považovat za správné a zákonné.
53. Přisvědčit pak soud nemohl ani námitce, že byl Platební výměr vydán po uplynutí prekluzivní lhůty vyplývající z § 148 daňového řádu. Jak správně poukázal žalovaný, lhůta pro stanovení daně by podle § 148 odst. 1 daňového řádu za období od 27. 2. 2012 do 31. 3. 2012 uplynula dnem 25. 4. 2015 a Platební výměr vydaný a doručený dne 14. 4. 2015 tedy nemohl být vydán po jejím uplynutí.
54. Na základě všech shora uvedených skutečností soud Napadené rozhodnutí žalovaného jednak pro nepřezkoumatelnost podle ust. § 76 odst. 1 písm. a) a jednak pro nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení rozhodné právní otázky podle § 78 odst. 1 a 3 s. ř. s. zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
55. V dalším řízení žalovaný zohlední závěry vyslovené výše v bodech 29 - 51 tohoto rozsudku, vyjde při posouzení otázky vzniku nároku žalobce na úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu ze závěrů vyslovených v rozhodovací praxi správních soudů vycházející

z rozsudku Nejvyššího správního soudu ve věci *Kordárna* a aplikuje je na nyní posuzovanou věc. Vypořádá se přitom se všemi námitkami vznesenými žalobcem v podané námitce podle § 159 daňového řádu, včetně námitek týkajících se vrácení přeplatku a úroku za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2012 či námitek poukazujících na nevrácení přeplatku ve výši 9 632 Kč. V návaznosti na posouzení otázky vzniku nároku na úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu žalovaný rovněž provede nové posouzení námitek zpochybňujících zákonnost předepsaných úroků z prodlení.

56. Právním názorem soudu vysloveným v tomto rozsudku je žalovaný v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
57. Výrok o nákladech řízení vychází ze skutečnosti, že žalobce byl v řízení plně úspěšný, a tak mu oproti žalovanému náleží náhrada nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.). Tu představuje zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč, náklady za zastoupení daňovým poradcem za 2 úkony právní služby po 3 100 Kč (převzetí věci a sepsí žaloby) a 2 režijní paušály po 300 Kč, celkem tedy 6 800 Kč podle ust. § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 a § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Právní zástupce prokázal soudu, že je plátcem DPH, a proto se částka zvyšuje o hodnotu příslušné sazby. Žalovaný je tedy povinen zaplatit žalobci na nákladech řízení celkem 11 228 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 5. června 2019

JUDr. Ing. Viera Horčicová, v.r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje L. H.