



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců JUDr. Milana Podhrázkého, Ph. D., a Mgr. Ing. Petra Šuránka ve věci žalobkyně X X, se sídlem X X, zastoupené Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem ze společnosti Advokátní a daňová kancelář s. r. o., se sídlem Sluneční nám. 14, 158 00 Praha 5, proti žalovanému **Odvolacímu a finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 9. 2015, č. j. 29945/15/5300-21444-705194,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 9. 2015, č. j. 29945/15/5300-21444-705194, se z r u š u j e a v ě c se v r a c í žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobkyni k rukám Mgr. Jakuba Hajdučíka, advokáta, na náhradě nákladů řízení částku 15.342 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), doručenou soudu dne 23. 10. 2015, domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného uvedeného v záhlaví, jímž žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „finanční úřad“) ze dne 28. 7. 2015, č. j. 3295376/15/2111-50522-

208266, a toto rozhodnutí potvrdil. Tímto rozhodnutím finanční úřad nepřiznal žalobkyni úrok z vratitelného přeplatku vzniklého v důsledku opožděného vyměření nadměrného odpočtu za zdaňovací období říjen 2012 ve výši 1.883.644 Kč.

Žalobkyně namítá, že jí finanční úřad rozhodnutím ze dne 13. 1. 2014, č. j. 289501/14/2111-24802-201174, přiznal nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty ve výši 1.883.644 Kč za zdaňovací období říjen 2012. Tomuto rozhodnutí předcházela nezákonný postup k odstranění pochybností, což bylo postaveno najisto rozsudkem Krajského soudu v Praze ze dne 28. 4. 2015, č. j. 45 Af 28/2013 – 181. V návaznosti na to požádala žalobkyně dne 29. 6. 2015 v souladu s § 155 odst. 5 zákona č. 280/1009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), o přiznání úroku z tohoto nadměrného odpočtu ode dne 27. 12. 2012 (kdy měl být nadměrný odpočet původně vyplacen) do dne jeho odepsání z bankovního účtu finančního úřadu. Finanční úřad, však žalobkyni nevyhověl a žalovaný k jejímu odvolání rozhodnutí finančního úřadu potvrdil.

Žalobkyně uvádí, že v dané věci není sporné, že jí byl nadměrný odpočet vyplacen opožděně, a to v důsledku nezákonného postupu k odstranění pochybností. Žalovaný však tvrdí, že daňový řád v této situaci neumožňuje žalobkyni odškodnit. Žalobkyně se oproti tomu domnívá, že odškodnění žalobkyně je povinností finančních orgánů. Odkazuje přitom na směrnici Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty, podle níž je nárok na odpočet daně včetně mechanismu jeho vrácení součástí celoevropského systému daně z přidané hodnoty a v zásadě nemůže být omezen. Jinak by došlo k porušení zásady neutrality. Dále žalobkyně odkazuje na judikaturu Soudního dvora Evropské unie, které podporují její právní názor. Žalobkyně uzavírá, že ustanovení § 155 daňového řádu je třeba vyložit eurokonformně a napadené rozhodnutí jakožto nezákonné je třeba zrušit.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkazuje na argumentaci obsaženou v napadeném rozhodnutí a uvádí, že v dané věci žalobkyni úrok z vratitelného přeplatku nevznikl, neboť nedošlo ke splnění podmínek pro aplikaci § 155 odst. 5 daňového řádu. K vzniku vratitelného přeplatku dochází až jeho vyměření, k čemuž v případě žalobkyně došlo 13. 1. 2014 a vrácen jí byl dne 24. 1. 2014, tedy v zákonné třicetidenní lhůtě. K prodlení nedošlo a nebylo proto třeba přistupovat k analogickému výkladu zmíněného ustanovení, jak navrhuje žalobkyně. Žalovaný uzavírá, že své rozhodnutí nepovažuje za nezákonné a navrhuje zamítnutí žaloby.

Žalobkyně v replice uvedla, že byl-li nezákonný postup k odstranění pochybností, muselo být nezákonné i zadržování částky, která představovala – žalovaným posléze přiznaný – nadměrný odpočet. Z judikatury Soudního dvora Evropské unie vyplývá, že na odškodnění za nepřiměřeně dlouho zadržované daňové odpočty má plátce nárok i v případě, že zde není žádné protiprávní jednání přičitatelné státu; tím spíše pokud zde (tak jako v dané věci) protiprávní jednání státu je. Tyto závěry se ustálily i v české judikatuře (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Aps 3/2013-34, ve věci KORDÁRNA či rozsudek ze dne 6. 10. 2016, č. j. 9 Afs 225/2015-72, ve věci HAMAGA) a nadto je žalobkyni známo, že v obdobných případech přiznává úrok i sám žalovaný.

V doplnění žaloby ze dne 8. 12. 2016 žalobkyně soudu sdělila, že v návaznosti na rozsudek zdejšího soudu ze dne 22. 4. 2016, č. j. 48 Af 2/2015 – 43, kterým byla finančnímu úřadu uložena povinnost vydat rozhodnutí ve věci úroku z vratitelného přeplatku ve výši

1.883.644 Kč, vydal finanční úřad dne 20. 5. 2016 rozhodnutí, kterým žalobkyni přiznal úrok z vratitelného přeplatku ve výši 238.550 Kč. Toto rozhodnutí žalovaný rozhodnutím ze dne 7. 12. 2016, č. j. 55048/16/5300-21442-771359, změnil co do výše přiznaného úroku; přiznal částku 256.677 Kč, čímž byla žalobkyně zcela odškodněna. Předmět sporu je tedy mezi žalobkyní a žalovaným vyřešen, avšak s ohledem na § 75 s. ř. s. je žaloba stále důvodná a žalobkyně trvá na jejím projednání.

Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Jde tedy o žalobu věcně projednatelnou. Přestože spor mezi žalobkyní a žalovaným je již s ohledem na rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 12. 2016 po věcné stránce vyřešen, předmět řízení v dané věci neodpadl. Zatímco dne 7. 12. 2016 žalovaný rozhodoval v návaznosti na rozsudek zdejšího soudu ze dne 22. 3. 2016, č. j. 48 Af 2/2015 – 43, ve kterém soud uložil finančnímu úřadu vydat *rozhodnutí o úroku* z vratitelného přeplatku žalobce ve výši 1.883.644 Kč (uznaný nadměrný odpočet uplatněný žalobcem) na DPH za zdaňovací období říjen 2012, neboť povinnost svědčila finančnímu úřadu bezodkladně po vydání rozhodnutí o nadměrném odpočtu, v nyní souzené věci bylo rozhodováno o žádosti žalobkyně o přiznání úroku podle § 155 odst. 5 daňového řádu podané dne 29. 6. 2015. V zásadě o témže (po věcné stránce) tedy byla vedena dvě řízení; důvod jejich zahájení se však lišil (v jednom případě šlo o řízení zahájené na žádost a v druhém případě o řízení zahajované z moci úřední). Byť v druhém řízení byla žalobkyně již uspokojena, což sama uvádí, je na místě věcně přezkoumat i výsledek řízení vedeného na žádost. V rámci tohoto přezkumu soud ohledem na § 75 odst. 1 s. ř. s. rozhoduje na základě skutkového a právního stavu ke dni vydání napadeného rozhodnutí. Z uvedených důvodů soud žalobu neodmítl, nýbrž přistoupil k jejímu věcnému projednání. Žalobu soud posoudil v rozsahu řádně a včas uplatněných žalobních bodů a dospěl k závěru, že je důvodná.

Podle čl. 183 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty, platí, 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. Členské státy však mohou odmítnout vrácení nadměrného odpočtu daně nebo jeho převedení do dalšího období, jestliže je jeho výše zanedbatelná.

Podle § 155 odst. 5 daňového řádu platí, že je-li poukazován správcem daně vratitelný přeplatek na žádost po lhůtě stanovené v odstavci 3 nebo po lhůtě stanovené zákonem pro vrácení vratitelného přeplatku, který se vrací bez žádosti, náleží daňovému subjektu úrok z vratitelného přeplatku, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Tento úrok daňovému subjektu náleží ode dne následujícího po dni, ve kterém uplynula stanovená lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku, do dne jeho poukázání daňovému subjektu. Úrok se nepřizná, nepřesahuje-li 100 Kč. O výši úroku rozhodne správce daně bezodkladně po vrácení tohoto přeplatku; § 254 odst. 3 a 6 se použije obdobně.

K otázce vrácení nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty se několikrát vyjádřil Soudní dvůr Evropské unie, přičemž formuloval následující závěry: Nárok na odpočet daně je nedílnou součástí mechanismu DPH a členské státy jej v zásadě nemohou omezit (srov. bod 15 rozsudku ze dne 10. 7. 2008, C-25/07, ve věci Alicja Sosnowska). Členské státy jsou povinny respektovat zásadu neutrality společného systému DPH (srov. bod 16 rozsudku ve

věci C-25/07). Vrácení daně musí být uskutečněno v takové lhůtě, která není v rozporu se zásadou proporcionality (srov. bod 62 rozsudku ze dne 18. 12. 1997, C-286/94, C-340/95, C-401/95 a C-47/96, ve věci Garage Molenheide). Konečně Soudní dvůr Evropské unie dovodil, že je-li nadměrný odpočet zadržován po dobu přesahující vnitrostátním zákonem předvídanou (přiměřenou) lhůtu, náleží plátcí úrok jakožto kompenzace za to, že dočasně nemůže těmito penězi disponovat, neboť opačný závěr by byl v rozporu se zásadou neutrality (srov. bod 53 rozsudku ze dne 12. 5. 2011, C-107/10, ve věci Enel Maritsa Iztok 3AD).

V českém právním prostředí se tyto závěry promítly do rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Aps 3/2013 – 34, ve věci KORDÁRNA, v němž soud judikoval, že „[v] případech, které správce daně podrobí důkladnějšímu zkoumání typicky pomocí postupu k odstranění pochybností, si musí být vědom „ceny“, kterou pro něho čas věnovaný prověřování bude mít v případě, že se po prověření ukáže, že plátcova tvrzení odpovídají skutečnosti. Touto „cenou“ je úrok z vratitelného přeplatku podle ust. § 155 odst. 5 daňového řádu za dobu od uplynutí tříměsíční lhůty počínající běžet dnem následujícím po posledním dni 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.“ (srov. bod 40 citovaného rozsudku ve znění opravného usnesení). Jinými slovy tak soud postavil najisto, že plátce daně z přidané hodnoty má za dobu zadržování nadměrných odpočtů správcem daně nárok na úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu a také přesně specifikoval dobu, za niž úrok náleží.

Na tento rozsudek pak zákonodárce reagoval přijetím zákona č. 267/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, s účinností od 1. 1. 2015, jímž byl do správního řádu zařazen nový § 254a, podle něhož platí, že nárok na úrok z daňového odpočtu má daňový subjekt v případě, že postup k odstranění pochybností trval déle, než pět měsíců. Úrok náleží ode dne následujícího po uplynutí pěti měsíců do dne vrácení daňového odpočtu. Podle přechodného ustanovení obsaženého v čl. VII odst. 6 platí, že byl-li postup k odstranění pochybností zahájen přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, považuje se takový postup pro účely § 254a zákona č. 280/2009 Sb. za zahájený dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Nutno poznamenat, že to, co je uvedeno v tomto odstavci uvádí soud pouze jako součást exkursu, neboť v dané věci skončil postup k odstranění pochybností dne 8. 1. 2014, ke dni nabytí účinnosti citované novely tedy již nešlo o probíhající postup pro odstranění pochybností a citovaná novela se na věc tudíž nevztahuje.

V dané věci lze konstatovat, že žalovaný v napadeném rozhodnutí pominul judikaturu Soudního dvora Evropské unie a rovněž zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci KORDÁRNA, jestliže v rozporu s těmito závěry uvedl, že nadměrný odpočet za říjen 2012 byl žalobkyni vyměřen až dne 13. 1. 2014, jako takový byl dne 24. 1. 2014 vrácen a tudíž žalobkyni nárok na úrok z vratitelného přeplatku nevznikl. Žalobkyně však v dané věci podala daňové přiznání dne 30. 11. 2012 (s čtyřdenním zpožděním), tříměsíční lhůta uplynula (s ohledem na toto zpoždění) dne 4. 2. 2013. Prvním dnem, za nějž žalobkyni náleží úrok, je tedy 5. 2. 2013. Ve skutečnosti tak byl finanční úřad v prodlení s vrácením nadměrného odpočtu v době od 5. 2. 2013 až do 24. 1. 2014, kdy byl přeplatek žalobkyni vrácen; tedy bezmála rok, a za toto období jí náleží úrok. Žalobní námitka je tedy důvodná.

Soud proto napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1 s. ř. s.). Právním názorem vysloveným v tomto rozsudku je žalovaný vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Prvostupňové rozhodnutí finančního úřadu soud nezrušil, a to s ohledem na závěry dovozené judikaturou, neboť podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 1 Aps 2/2008 – 76, platí, že přezkoumává-li soud rozhodnutí odvolacího správního orgánu v daňovém řízení a shledá-li důvody k jeho zrušení, může zrušit zároveň i platební výměr vydaný správcem daně prvního stupně tehdy, pokud neměl být vůbec vydán nebo pokud předchozí daňové řízení trpělo takovými vadami, že v něm nelze dále pokračovat. Taková situace v dané věci nenastala, neboť byla podána žádost, o níž bylo třeba rozhodnout. Proto nebyly dány podmínky i pro zrušení prvostupňového rozhodnutí finančního úřadu.

Zahájené řízení pak po zrušení žalobou napadeného rozhodnutí ukončí žalovaný, a to při zohlednění změněné skutkové situace (úrok již byl rozhodnutím žalovaného ze dne 7. 12. 2016 přiznán a patrně také vyplacen) či při zohlednění dalších případných procesních kroků žalobkyně.

O nákladech řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně měla ve věci plný úspěch, a proto jí náleží náhrada nákladů řízení. Tyto náklady soud vyčíslil na 15.342 Kč, přičemž tato částka zahrnuje náhradu za zaplacený soudní poplatek ve výši 3000 Kč a odměnou za tři úkony právní služby po 3.100 Kč [převzetí a příprava zastoupení a dvě písemná podání soudu (žaloba a replika) – § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. b) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb.], k čemuž byla přičtena paušální částka jako náhrada hotových výdajů ve výši 3 x 300 Kč podle § 13 odst. 3 téže vyhlášky, vše zvýšeno o částku 2142 Kč odpovídající 21 % DPH z předchozích částek, jejímž plátcem je zástupce žalobkyně. Vyčíslenou částku je žalovaný povinen zaplatit žalobkyni do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce.

Poučení : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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 21. července 2017

Mgr. Jitka Zavřelová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost: Alena Lébllová