



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Milana Podhrázkého a soudců Mgr. Jitky Zavřelové a Mgr. Ing. Petra Šuránka ve věci **žalobce: E. L. s. r. o.**, se sídlem T., T. n. L., zastoupeného Advokátní daňovou kanceláří Hajdučík, s. r. o., se sídlem Sluneční nám. 14, Praha 5, proti **žalovanému: Finanční úřad pro Středočeský kraj**, se sídlem Žitná 12, Praha 2, o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu,

t a k t o :

- I. Žalovaný **j e p o v i n e n** vydat rozhodnutí o úroku z vratitelného přeplatku žalobce ve výši 1.883.644 Kč na DPH za zdaňovací období říjen 2012, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.
- II. Žalovaný **j e p o v i n e n** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku ve výši 18.456 Kč, a to do 15 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu druhého zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), domáhá ochrany proti nečinnosti žalovaného a navrhuje, aby soud uložil žalovanému povinnost vydat rozhodnutí o úroku z vratitelného přeplatku, a to za období ode dne 1. 2. 2013 do dne uhrazení částky 1.883.644 Kč vyplacené žalobci na základě rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 1. 2014, čj. 289501/14/2111-24802-201174, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

V žalobě uvedl, že žalovaný u něj prováděl prověřování nadměrného odpočtu na DPH postupem k odstranění pochybností za zdaňovací období říjen 2012. Prověřování bylo zahájeno dne 17. 12. 2012 a postup k odstranění pochybností byl ukončen vydáním platebního výměru dne 13. 1. 2014, kterým žalovaný uznal část nadměrného odpočtu ve výši 1.883.644 Kč. Prověřování nadměrného odpočtu trvalo necelých 13 měsíců a žalobce byl

dlouhým prověřováním DPH před jeho prvním vyměřením ekonomicky poškozen, protože nemohl disponovat s částkou nadměrného odpočtu v uvedené výši a využívat ji ve svém podnikání. Požaduje proto, aby jej žalovaný odškodnil poskytnutím úroku z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalovaný o úroku nerozhodl, a proto se na něj žalobce obrátil s podnětem, který žalovaný posoudil jako podnět proti nečinnosti a postoupil jej k vyřízení nadřízenému správci daně (Odvolacímu finančnímu ředitelství), který nečinnost neshledal a podnět připsal ze dne 16. 2. 2015 odložil. Jak žalobce upozornil, povinnost odškodňovat plátce ve skutkově i právně obdobných situacích shledal Nejvyšší správní soud aplikací řady rozsudků Soudního dvora EU, a to v rozsudcích ze dne 25. 9. 2014, čj. 7 Aps 3/2013-34 a ze dne 29. 1. 2015, čj. 8 Afs 68/2013-46, podle nichž je správce daně povinen přiznat úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu za období od 1. dne čtvrtého měsíce trvajícího prověřování nadměrného odpočtu počítáno od konce zdaňovacího období, jehož se prověřování týká, pokud plátce nadměrný odpočet obhájí před prvostupňovým správcem daně. Podle navazujícího rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 8. 12. 2014, čj. 31 A 51/2012-89, je správce daně povinen o úroku podle § 155 odst. 5 daňového řádu vydat rozhodnutí. Podle žalobce je tedy žalovaný nečinný, protože nevydal rozhodnutí, kterým by rozhodl o předmětném úroku. Odvolací finanční ředitelství nosné myšlenky z citované judikatury odmítlo aplikovat, podle žalobce je však žalovaný povinen rozhodnutí o úroku podle § 155 odst. 5 daňového řádu vydat.

Žalobce dodal, že variantně konstruuje žalobu jako žalobu na ochranu před nezákonným zásahem. Pokud by zdejší soud dospěl k odlišnému právnímu závěru než Krajský soud v Brně ve shora citovaném rozsudku, navrhl žalobce, aby rozhodl tak, že žalovaný je povinen zaevidovat na osobní účet žalobce úrok z vratitelného přeplatku, a to za období od 1. 2. 2013 do dne uhrazení částky 1.833.644 Kč vyplacené žalobci na základě rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 1. 2014, čj. 289501/14/2111-24802-201174, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Ve vyjádření především shrnul dosavadní průběh daňového řízení. Připomněl mimo jiné, že žalobce podal přiznání k DPH za uvedené zdaňovací období po zákonné lhůtě a uvedl v něm nadměrný odpočet ve výši 4.929.029 Kč. Vzhledem k rozsáhlému a časově náročnému dokazování dospěl žalovaný k závěru, že nelze v dané věci správně stanovit daň, a proto dne 23. 5. 2013 seznámil žalobce s dosavadním průběhem dokazování, vymezil přetrvávající pochybnosti a vyzval žalobce, aby se dostavil k zahájení daňové kontroly, kterou se i posléze opakovaně pokoušel zahájit. Ze spisového materiálu vyplývá, že správce daně si opatroval důkazy vlastní činností, a to dožádáním, výsledky svědků a mezinárodní výměnou informací, nebyl nečinný a nezpůsobil průtahy v nalézacím řízení. Podle žalovaného žalobce porušil zásadu součinnosti se správcem daně, neboť zabránil zahájení daňové kontroly. Dne 13. 1. 2014 byl vydán platební výměr, kterým byl vyměřen nadměrný odpočet ve výši 1 883 644 Kč; odpočet uplatněný v přiznání k dani byl snížen o více než 3.000.000 Kč. Odvolání žalobce proti platebnímu výměru Odvolací finanční ředitelství zamítlo. Odvolací orgán stejně jako žalovaný dospěl k závěru, že skutečnosti zjištěné v daňovém řízení nasvědčují tomu, že deklarované obchodní aktivity žalobce nebyly činěny za účelem zisku, neboť v rámci obchodního řetězce společností docházelo k opakovanému přeprodeji a přemísťování téhož zboží. K judikatuře Nejvyššího správního soudu, na kterou v projednávané věci žalobce odkázal, žalovaný uvedl, že vychází

z jiného skutkového stavu než v souzené věci, neboť nadměrné odpočty byly vyměřeny ve výši uplatněné daňovými subjekty, zatímco žalobci byl jím uplatněný nadměrný odpočet snížen. Dané rozsudky nelze na tuto věc aplikovat, neboť při rozhodování o případném úroku by muselo být vzato v úvahu jednání žalobce, který neoprávněně uplatněným nadměrným odpočtem měl v úmyslu vylákat ze státního rozpočtu finanční prostředky a odmítl podrobit se daňové kontrole, čímž způsobil, že postup k odstranění pochybností trval necelých 13 měsíců.

V reakci na to žalobce doplnil, že Krajský soud v Praze rozsudkem ze dne 28. 4. 2015, čj. 45 Af 28/2013-181, v dané věci rozhodl, že postup k odstranění pochybností provedený žalovaným u žalobce ve věci DPH za zdaňovací období říjen 2012 zahájený výzvou ze dne 17. 12. 2012 byl nezákonný. Z toho plyne, že když nebyl zákonný proces prověřování daňové povinnosti žalobce, nemohlo být oprávněné zadržování částky 1.883.644 Kč, která představuje následně přiznanou část nadměrného odpočtu. Žalobce dodal, že v problematice odškodňování plátců za nepřiměřeně dlouho zadržované daňové odpočty pokročil i Soudní dvůr EU, který na základě předběžné otázky Krajského soudu v Košicích vydal usnesení ze dne 21. října 2015, sp. zn. C- 120/15, kde shrnul své dřívější postoje. Z tohoto usnesení je možné dovodit, že je nezbytné plátce za zadržování nadměrného odpočtu odškodnit, i když zde není žádné protiprávní jednání přičitatelné státu. Tím spíš musí být odškodněn žalobce, pokud správní soud označil celý postup k odstranění pochybností za nezákonný. Na ustálenou judikaturu Soudního dvora EU reagovalo i Ministerstvo financí, které dne 25. 2. 2016 odeslalo do vnějšího připomínkového řízení návrh zákona, kterým se mění některé zákony v oblasti daní, jež obsahuje nové ustanovení odškodňující plátce za zadržování daňových odpočtů, podle něhož by již žalobce nárok na odškodnění měl. Ministerstvo financí v důvodové zprávě uvedlo, že stávající právní úprava odškodňování plátců je i po přijetí nové úpravy v podobě § 254a daňového řádu nekonformní s evropským právem. Závěrem žalobce dodal, že myšlenky vytýčení shora citovanou judikaturou Nejvyššího správního soudu tento soud následně potvrdil i rozsudkem ze dne 22. 4. 2015, čj. 9 Afs 174/2014-61, a jedná se již o ustálenou soudní praxi.

Při jednání u soudu setrvali účastníci na svých písemných podáních. Žalobce nad rámec toho ještě zdůraznil, že řízení v dané věci žalobce se týká odškodnění navazujícího na judikaturu ve věci „K.“. Druhá samostatná linie se pak týká nesprávného úředního postupu žalovaného, jenž byl řešen zásahovou žalobou, o níž zdejší soud rozhodl tak, že postup o odstranění pochybností byl nezákonný. Nyní vedené řízení se týká prvně zmíněného způsobu odškodnění. Žalobce zdůraznil, že pro toto odškodnění není vyžadováno shledání protiprávního jednání finančních orgánů, odškodnění se týká pouze toho, že prověřování trvalo příliš dlouho. Současně žalobce upozornil na novelizované znění § 155 odst. 5 daňového řádu s tím, že tato novelizace svědčí spíše tomu, že nárok má být žalován žalobou zásahovou.

Ze správního spisu soud zjistil následující relevantní skutečnosti: Žalobce dne 30. 11. 2012 podal u Finančního úřadu v Kolíně (jehož působnost přešla od 1. 1. 2013 na žalovaného) daňové přiznání na DPH za zdaňovací období říjen 2012, v němž vykázal nadměrný odpočet ve výši 4.929.029 Kč. Výzvou ze dne 17. 12. 2012, čj. 198021/12/034912201174, správce daně žalobce vyzval k odstranění pochybností týkajících se jeho přiznání k DPH za uvedené období. Dne 11. 1. 2013 žalobce žalovanému sdělil, že od 15. 1. 2013 bude připraven k odstranění pochybností a předloží doklady a případně podá vysvětlení. Dne 7. 2. 2013 proběhlo ve věci místní šetření (protokol čj. 163914/13/2111/05403-204247). Žalovaný pak sdělením ze dne 22. 5. 2013, čj. 2284095/13/2111-05403-203688, žalobci oznámil, že vzhledem k nutnosti náročného a rozsáhlého dokazování zahájí daňovou kontrolu na DPH za

uvedené zdaňovací období, dále v něm popsal průběh postupu k odstranění pochybností a seznámil jej s přetrvávajícími pochybnostmi. Zároveň žalobce vyzval, aby se dne 31. 5. 2013 dostavil k zahájení daňové kontroly. Dne 30. 5. 2013 žalobce zaslal žalovanému stížnost, ve které navrhl, aby žalovaný ukončil postup k odstranění pochybností, stanovil daň v souladu s podaným daňovým přiznáním a vrátil nadměrný odpočet. Dne 31. 5. 2013 proběhlo ústní jednání (protokol čj. 2290199/13/2111-05403-203688), při němž žalovaný sdělil, že měl v úmyslu ukončit postup k odstranění pochybností a zahájit daňovou kontrolu, avšak není to možné z důvodu, že se nedostavila osoba oprávněná jednat za žalobce. Zástupce žalobce uvedl, že pochybnosti byly odstraněny a proto požádal o ukončení postupu k odstranění pochybností. Dne 24. 6. 2013 byla žalovanému doručena odpověď žalobce na předvolání na den 2. 7. 2013, ve které zástupce žalobce uvedl, že se k zahájení daňové kontroly nedostaví, odkázal na obsah předchozí stížnosti ze dne 30. 5. 2013 a dodal, že je žalovaný nečinný ve věci stanovení části daně, ohledně které nemá pochybnosti. Dne 13. 1. 2014 vydal žalovaný platební výměr čj. 289501/14/2111-24802-201174, ve kterém stanovil nadměrný odpočet DPH žalobce za uvedené zdaňovací období ve výši 1.883.644 Kč. Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 20. 10. 2014, čj. 28309/14/5000-14307-705194, zamítlo odvolání žalobce a shora označený platební výměr žalovaného potvrdilo. Dle záznamu „podrobné archivní sestavy plátce“ žalovaný žalobci odeslal částku 1.883.644 Kč dne 24. 1. 2014. Jak dále plyne ze správního spisu, Odvolací finanční ředitelství vyrozuměním ze dne 16. 2. 2015, čj. 4770/15/5200-20443-711661, neshledalo důvodným a odložilo podnět, kterým se žalobce domáhal ochrany proti nečinnosti žalovaného ve věci nevydání rozhodnutí o úroku dle § 155 odst. 5 daňového řádu.

Podle § 79 odst. 1 s. ř. s. *„ten, kdo bezvýsledně vyčerpal prostředky, které procesní předpis platný pro řízení u správního orgánu stanoví k jeho ochraně proti nečinnosti správního orgánu, může se žalobou domáhat, aby soud uložil správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí ve věci samé nebo osvědčení. To neplatí, spojuje-li zvláštní zákon s nečinností správního orgánu fikci, že bylo vydáno rozhodnutí o určitém obsahu nebo jiný právní důsledek“*. Jak plyne z § 80 odst. 1 citovaného zákona *„žalobu lze podat nejpozději do jednoho roku ode dne, kdy ve věci, v níž se žalobce domáhá ochrany, marně proběhla lhůta stanovená zvláštním zákonem pro vydání rozhodnutí nebo osvědčení, a není-li taková lhůta stanovena, ode dne, kdy byl žalobcem vůči správnímu orgánu nebo správním orgánem proti žalobci učiněn poslední úkon“*. Soud shledal, že žaloba byla podána včas a je přípustná (žalobce se bezvýsledně obrátil na Odvolací finanční ředitelství s podnětem na ochranu proti nečinnosti žalovaného; srov. závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 7. 2015, čj. 2 Afs 79/2015-36). Proto zdejší soud přistoupil k jejímu projednání.

V dané věci není mezi účastníky z hlediska skutkového sporu o tom, že žalobce v přiznání k DPH za výše uvedené zdaňovací období uplatnil nadměrný odpočet ve výši 4.929.029 Kč, přičemž v návaznosti na uskutečněný postup k odstranění pochybností žalovaný výše označeným platebním výměrem uznal část uplatněného nadměrného odpočtu ve výši 1.883.644 Kč. Spor se v projednávané věci týká toho, zda je za této situace žalovaný povinen rozhodnout o úroku z této částky na základě § 155 odst. 5 daňového řádu, podle něhož *„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 nepřiznává, nepřesahuje-li 100 Kč. O výši úroku rozhodne správce daně bezodkladně po vrácení tohoto přeplatku; § 254 odst. 3 a 6 se použije obdobně.“ Jak plyne z odkazovaného § 254 daňového řádu „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“ (odst. 3), přičemž „úrok přiznaný podle tohoto ustanovení se započítává na přiznanou náhradu škody nebo přiznané zadostiučinění za vzniklou nemajetkovou újmu způsobenou daňovému subjektu nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem správce daně“ (odst. 6).

Zatímco žalobce je v dané věci toho názoru, že žalovaný je povinen rozhodnout o tomto úroku podle citovaného ustanovení za období od 1. 2. 2013 do dne, kdy mu byla uvedená částka uhrazena, a to s odkazem na závěry judikatury Nejvyššího správního soudu, podle žalovaného mu povinnost rozhodnout o úroku nevzniká, přičemž zmíněná judikatura je v dané věci neaplikovatelná.

K výše uvedenému lze poznamenat, že v projednávané věci se neuplatní ustanovení § 254a odst. 1, 2 daňového řádu, které bylo doplněno do tohoto zákona s účinností od 1. 1. 2015, a podle něhož „v případě, že postup k odstranění pochybností vztahující se k řádnému daňovému tvrzení nebo dodatečnému daňovému tvrzení, ze kterého vyplývá, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet, trvá déle než 5 měsíců, náleží daňovému subjektu úrok z daňového odpočtu stanoveného správcem daně. Úrok z daňového odpočtu daňovému subjektu náleží ode dne následujícího po uplynutí 5 měsíců ode dne zahájení postupu k odstranění pochybností, který trvá déle než 5 měsíců, do dne vrácení daňového odpočtu nebo jeho použití na úhradu nedoplatku, nejpozději však do uplynutí lhůty pro jeho vrácení.“ Citované ustanovení sice lze aplikovat v případě postupů k odstranění pochybností zahájených před nabytím účinnosti tohoto ustanovení, nicméně nikoliv na postup k odstranění pochybností, který byl v době nabytí účinnosti novely již ukončen (srov. čl. 7 bod 6 přechodných ustanovení zákona č. 267/2014 Sb.).

Určující pro projednávanou věc tedy musí být především posouzení závěrů judikatury Nejvyššího správního soudu, na kterou žalobce odkázal, a v níž Nejvyšší správní soud aplikuje totožnou právní úpravu jako zdejší soud v projednávané věci. Klíčový je v tomto ohledu především rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, čj. 7 Aps 3/2013-34, z něhož mimo jiné plyne:

[23] (...) Vnitrostátní právní úprava tedy nereflektuje, že mezi okamžikem uplatnění nároku a okamžikem vzniku exekučně vymožitelného nároku na vyplacení nadměrného odpočtu mohou s ohledem na povahu věci, rychlost postupu správce daně i jiné rozhodné okolnosti uplynout diametrálně odlišné doby. V takovémto pojetí není žádným způsobem vnitrostátní právní úpravou reflektována okolnost, že správce daně prověřoval oprávněnost nároku na nadměrný odpočet, a často jistě zcela zákonně, tj. na základě skutkově opodstatněných pochybností, bez průtahů, účelně, nicméně vzhledem k okolnostem dlouho, takže plátce obdrží nadměrný odpočet se značným časovým odstupem od podání svého daňového přiznání. (...)

[24] Je zřejmé, že takový efekt vnitrostátní procesní úpravy nadměrného odpočtu má významné hmotněprávní dopady, neboť v některých případech znamená faktické oddálení

výplaty nadměrného odpočtu o velmi dlouhou dobu, což může znamenat pro některé plátce velmi zásadní zásah do toku peněz v jejich hospodaření (...).

[25] Na druhé straně je však všeobecně známo, že nadměrný odpočet je institutem daně z přidané hodnoty, který je v řadě případů terčem pokusů o daňové podvody. V některých případech je právo na nadměrný odpočet i zneužíváno. (...)

[26] Při řešení střetu výše uvedených protichůdných legitimních zájmů je zřejmé, že ani jeden z nich nemůže být a priori pominut či upozaděn (...).

[27] Z tohoto úhlu pohledu se jeví jako nejvhodnější takový výklad vnitrostátního práva, který zákonodárcem sice zřejmě zamýšlenou, nicméně ústavně nepřijatelnou „mezeru“ v procesní úpravě vyplacení 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. (...)

[29] Výše uvedenému výkladu opřenému o ústavní principy vnitrostátního práva odpovídá i výklad ve světle práva EU (...).

[36] (...) lhůta k podání daňového přiznání bude nejen v hmotněprávní, ale i v procesní rovině centrálním bodem, od něhož je nutno odvíjet úrok z nadměrného odpočtu nevyplaceného státem. Uplynutím této lhůty, resp. pozdějším okamžikem podání daňového přiznání v případě, kdy bylo podáno opožděně, je postaveno na jisto, že plátce podal daňové přiznání, v němž nárokuje nadměrný odpočet. Za obvyklého běhu věci tedy dojde k vyměření nadměrného odpočtu neprodleně (v horizontu několika dnů, resp. dvou až tří týdnů) po tomto okamžiku, a to zpětně k poslednímu dni lhůty pro podání daňového přiznání, popř. ke dni opožděně podaného daňového přiznání. Dnem po něm následujícím také začne běžet třicetidenní lhůta k vyplacení nadměrného odpočtu podle § 105 odst. 1 zákona o DPH. Po jejím uplynutí by tedy zásadně neměl být důvod plátcí odpírat nárok na úrok z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu. (...)

[38] 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 § 155 odst. 5 daňového řádu. Takové ustanovení neobsahují ani předpisy práva EU. Z citované judikatury Soudního dvora je nicméně zřejmé, že uvedená lhůta má své nepochybné horní limity. (...) 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 plátcí spravedlivě požadovat, aby v poměrech vcelku 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. (...)

[40] 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 § 155 odst. 5 daňového

řádu za dobu od uplynutí tříměsíční lhůty počínající běžet dnem následujícím po posledním dni lhůty k podání daňového přiznání, resp. dnem následujícím po dni podání opožděného daňového přiznání, bylo-li podáno po lhůtě, do dne uhrazení nadměrného odpočtu správcem daně. Pokud však správce daně prověřováním zjistí, že nárok plátce na nadměrný odpočet je zcela či zčásti neoprávněný, nemá plátce za tu část uplatněného nároku, která mu nebyla přiznána, nárok na úrok z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 d. ř. proto, že mu takový přeplatek nevznikl.

Odůvodnění citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu podle názoru zdejšího soudu představuje komplexní, logickou a racionální argumentaci ve vztahu k hodnocené sporné otázce a za těchto okolností je krajský soud k této judikatuře povinen přihlédnout (srov. § 12 s. ř. s.). Neztotožnil se přitom s názorem žalovaného, podle něhož citovaná judikatura není v projednávané věci aplikovatelná. Předně k tomu lze poznamenat, že citované rozhodnutí Nejvyššího správního soudu nelze považovat za ojedinělý a judikatorně neustálený názor, jak dovozuje žalovaný, resp. Odvolací finanční ředitelství. V tomto ohledu nemohl zdejší soud přehlédnout, že na citovaný rozsudek odkazuje Nejvyšší správní soud i v rámci své další rozhodovací činnosti (srov. např. věci zmíněné žalobcem sp. zn. 8 Afs 68/2013 či sp. zn. 9 Afs 174/2014), přičemž bez významu v tomto ohledu není ani to, že dle dostupných údajů na webových stránkách Nejvyššího správního soudu (www.nssoud.cz) nebyly závěry shora citovaného rozsudku zpochybněny některým z jiných senátů tohoto soudu a předloženy k rozhodnutí rozšířenému senátu dle § 17 s. ř. s. (resp. zpochybněn byl tímto postupem byl toliko závěr citovaného rozsudku týkající se výpočtu úroku z vratitelného přeplatku za období před nabytím účinnosti daňového řádu, což však není případ projednávané věci; srov. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2015, čj. 1 Afs 235/2014-43). Stejně tak lze v této souvislosti upozornit na to, že závěry Nejvyššího správního soudu plynoucí z citovaného rozsudku, pokud jde o provedení výkladu práva EU, stvrdil v usnesení ze dne 21. 10. 2015, ve věci C-120/15, *K., s. r. o.*, i Soudní dvůr EU. Namítá-li dále žalovaný, že v projednávané věci je třeba přihlédnout k tomu, že zde žalobce svým jednáním způsobil ne zahájení daňové kontroly a prodloužení trvání postupu k odstranění pochybností, je k tomu třeba připomenout, že zdejší soud rozsudkem ze dne 28. 4. 2015, čj. 45 Af 28/2013-181, určil, že postup k odstranění pochybností vedený žalovaným u žalobce ve věci DPH za zdaňovací období říjen 2012 byl nezákonný (kasační stížnost proti tomuto rozsudku vzal žalovaný zpět). Neaplikovatelnost citované judikatury Nejvyššího správního soudu pak žalovaný konečně dovozoval z toho, že v projednávané věci byl nadměrný odpočet žalobci snížen, zatímco ve věcech rozhodovaných Nejvyšším správním soudem byly nadměrné odpočty vyměřeny ve výši uplatněné daňovým subjektem. V této souvislosti zdejší soud upozorňuje na to, že výslovnou odpověď na tuto pochybnost žalovaného dává samotný citovaný rozsudek v odst. [40], v němž Nejvyšší správní soud výslovně uvedl, že pokud správce daně prověřováním zjistí, že nárok plátce na nadměrný odpočet je zcela či zčásti neoprávněný, nemá plátce za tu část uplatněného nároku, která mu nebyla přiznána, nárok na úrok z vratitelného přeplatku. Jinak řečeno, daňový subjekt má nárok na úrok z vratitelného přeplatku v rozsahu přiznaného nadměrného odpočtu.

S ohledem na výše uvedené zdejší soud dospěl k závěru, že žalobě je nutno vyhovět a uložil žalovanému povinnost vydat rozhodnutí (§ 81 odst. 2 s. ř. s.). Vyšel přitom z toho, že danou žalobou je i přes pochybnosti vznesené samotným žalobcem (související s doplněním ustanovení § 155 odst. 5 daňového řádu o odkaz na § 254 odst. 3 a 6 téhož zákona) projednat jako žalobu na ochranu proti nečinnosti správního orgánu. Jak totiž plyne z citovaného § 155

odst. 5 daňového řádu, o výši úroku podle tohoto ustanovení vydává správce daně rozhodnutí, a to bezodkladně po vrácení přeplatku (podle výše citované judikatury Nejvyššího správního soudu pak právě i po rozhodnutí o vyměření nadměrného odpočtu). Teprve poté, je-li takové rozhodnutí vydáno (a daňový subjekt jej nenapadne opravnými prostředky; ostatně jedná se o rozhodnutí podléhající soudnímu přezkumu dle § 65 a násl. s. ř. s.), je povinností správce daně ve stanovené lhůtě přiznaný úrok předepsat na osobní daňový účet daňového subjektu (viz § 254 odst. 3 daňového řádu). Pokud by tedy správce daně o výši úroku dle citovaného ustanovení rozhodl, ovšem takto přiznaný úrok by nepředepsal na osobní daňový účet, pak by jistě bylo na místě bránit se proti takovému postupu správce daně za splnění dalších procesních podmínek žalobou na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu dle § 82 a násl. s. ř. s. Nebylo-li ovšem o (výši) úroku vůbec rozhodnuto (jako je tomu v projednávané věci), daňovému subjektu s ohledem na subsidiaritu užití jednotlivých žalobních typů dle soudního řádu správního (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 1. 2012, čj. 1 Aps 4/2011-80) nezbyvá, než se domáhat ochrany svých práv žalobou na ochranu proti nečinnosti správního orgánu. Proto soud vyhověl primárnímu (nečinnostnímu) návrhu žalobce a sekundárním návrhem (zásahovým) se již nezabýval.

V projednávané věci žalovaný ani přes závěry citované judikatury Nejvyššího správního soudu i Soudního dvora EU 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 dosud nevydal, byť mu tato povinnost svědčila bezodkladně po vydání rozhodnutí o nadměrném odpočtu, proto mu soud tuto povinnost uložil, a to s tím, že je povinen takové rozhodnutí vydat ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku. S ohledem na povahu řízení o nečinnostní žalobě přitom zdejší soud byl oprávněn žalovanému toliko uložit povinnost rozhodnutí o úroku vydat ve stanovené lhůtě, aniž by se mohl zabývat věcí samou (tedy stanovením výše úroku či určením období, za něž žalobci úrok náleží). V této souvislosti Krajský soud v Praze nad rámec výše uvedeného odůvodnění pouze poznamenává, že citované závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu čj. 7 Aps 3/2013-34, se mohou jevit rozpornými, pokud jde o určení počátku běhu tříměsíční lhůty dané správci daně k prověření uplatněného nadměrného odpočtu (srov. výše citované odst. [38] a [40] tohoto rozsudku). Zdejší soud se přitom ztotožňuje se závěry plynoucími z odst. [40] daného rozsudku, podle něhož úrok z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu náleží daňovému subjektu za dobu od uplynutí tříměsíční lhůty počínající běžet dnem následujícím po posledním dni lhůty k podání daňového přiznání, resp. dnem následujícím po dni podání opožděného daňového přiznání.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobci, který byl ve věci úspěšný, přiznal soud náhradu nákladů řízení spočívajících v zaplaceném soudním poplatku ve výši 2.000 Kč a v odměně jeho zástupce (společnost vykonávající daňové poradenství; srov. § 35 odst. 2 s. ř. s.) ve výši 16.456 Kč, jež je tvořena odměnou za 4 úkony právní služby po 3.100 Kč [převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby, doplnění žaloby a účasti při jednání u soudu – § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb.], dále uvedenému počtu úkonů odpovídající paušální částkou jako náhradou hotových výdajů po 300 Kč podle § 13 odst. 3 citované vyhlášky (celkem 1.200 Kč), a to vše (vyjma zaplaceného soudního poplatku) navýšeno o

2.856 Kč odpovídající 21 % DPH. Celkem tedy činí náhrada nákladů řízení, jež je žalovaný povinen žalobci zaplatit, částku 18.456 Kč.

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). 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 22. března 2016

JUDr. Milan Podhrázký Ph.D., v. r.
předseda senátu

Za správnost: Bc. Pavlína Švejdová