



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Filipa Skřivana v právní věci

žalobce: **Paradise Casino Admiral, a.s.**
sídlem Komořany 146, Rousínov u Vyškova
zastoupen Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem
sídlem Divadelní 4, Brno

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č.j. 37907/19/5100-41453-711400 ze dne 12.9.2019,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č.j. 37907/19/5100-41453-711400 ze dne 12.9.2019 se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 11 228 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.
- III. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Shrnutí podstaty věci

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu č.j. 177875/18/4300-12711-105935 ze dne 10.12.2018, kterým nebyl žalobci přiznán úrok z částky úroku z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“), z neoprávněného jednání správce daně přiznaného rozhodnutím správce daně č.j. 112064/17/4300-12711-105935 ze dne 7.8.2017.

II. Shrnutí procesního postojů žalobce

2. Žalobce v podané žalobě namítá, že mu žalovaný nepředepsal na jeho daňový účet úrok za neoprávněné jednání ve výši 2 071 277 Kč ve lhůtě stanovené v § 254 odst. 3 daňového řádu, tj. ke dni 15.3.2017, ale učinil tak až dne 10.8.2017, přičemž za toto období žalobci dle jeho názoru přísluší úrok ze shora uvedeného úroku za neoprávněné jednání správce daně; svůj nárok přitom žalobce vyvozuje zejména z rozsudku Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 148/2017-36 ze dne 14.12.2017.
3. Žalobce proto navrhuje napadené rozhodnutí zrušit. Na svém procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejšími soudem.

III. Shrnutí procesního postojů žalovaného

4. Žalovaný se žalobou nesouhlasí, rozporuje délku prodlení s vrácením vratitelného přeplatku, přiznání úroku z úroku považuje za nepřipustné a navrhuje, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Taktéž žalovaný setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejšími soudem.

IV. Posouzení věci

5. Žaloba byla podána včas (§ 72 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního /dále jen „s.ř.s.“/), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
6. Zdejší soud tak napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s.ř.s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná; soud rozhodoval bez jednání při splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s.ř.s.
7. V posuzované věci je sporu pouze o to, zda žalobci přísluší úrok z vratitelného přeplatku z důvodu prodlení správce daně s vrácením úroku z neoprávněného jednání správce daně ve výši 2 071 277 Kč na bankovní účet žalobce.
8. Zdejší soud rozsudkem č.j. 31 Af 59/2015-88 ze dne 28.2.2017 zrušil rozhodnutí žalovaného č.j. 27893/15/5200-11435-711305 ze dne 26.8.2015 a jemu předcházející dodatečný platební výměr Finančního úřadu ve Vyškově č.j. 81826/06/341910/6679 ze dne 15.11.2006, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů právnické osoby za zdaňovací období od 1.1.2004 do 31.12.2004. V důsledku zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného i správce daně vznikl žalobci vratitelný přeplatek, který mu byl vrácen v souladu s § 254 odst. 4 daňového řádu na jeho bankovní účet dne 12.6.2017. O uvedených skutečnostech není mezi stranami sporu.

9. Z napadeného i jemu předcházejícího rozhodnutí vyplývá, že správce daně ke dni 11.4.2017 předepsal na osobní daňový účet žalobce úroky ze zaviněného přeplatku podle § 64 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v rozhodném znění (dále jen „zákon o správě daní“), a z neoprávněného jednání podle § 254 odst. 1 daňového řádu v celkové výši 2 071 277 Kč. Na základě podání žalobce ze dne 12.6.2017 byl dne 10.8.2017 vratitelný přeplatek – úrok z neoprávněného jednání správce daně - ve výši 2 071 277 Kč správcem daně poukázán na bankovní účet žalobce. Ani tyto skutečnosti žalobce nečiní v odvolání proti napadenému rozhodnutí a následně ani v žalobě spornými.
10. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady. Tento úrok nevzniká v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy.
11. Podle § 254 odst. 3 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.
12. Podle § 254 odst. 4 daňového řádu vznikne-li v důsledku zrušení, změny nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně, jakož i v důsledku neoprávněného vymáhání, vratitelný přeplatek, vrátí jej správce daně bez žádosti ve lhůtě podle odstavce 3.
13. Z marginální rubriky, jakož i (a zejména) ze samotného textu § 254 daňového řádu je zřejmé, že obsahem tohoto ustanovení je v první řadě úprava úroku z neoprávněného jednání správce daně. Účelem tohoto úroku „není sankcionovat stát [...] za nezákonné jednání (pochybení), ale adresátu nezákonného rozhodnutí [...] kompenzovat nemožnost disponovat se svými finančními prostředky. Úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu je ve své podstatě paušalizovaným vyjádřením ceny finančních prostředků v čase, která je dána úrokovou mírou [...]“ (viz bod [49] rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15.9.2016, č.j. 9 Afs 128/2016-39, č. 3485/2016 Sb. NSS, věc *Statutární město Hradec Králové*). Při nastoupení podmínek stanovených v § 254 odst. 1, 2 daňového řádu správce daně z *úřední povinnosti* (srov. např. bod [16] rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 234/2014-43, č. 3290/2015 Sb. NSS, věc *Veletrhy Brno II*, či bod [42] rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14.12.2017, č.j. 9 Afs 286/2017-26, č. 3676/2018 Sb. NSS, věc *EKO Logistics*) předepíše v dané lhůtě úrok z neoprávněného jednání správce daně na osobní daňový účet daňového subjektu.
14. Jde-li o úrok z neoprávněného jednání správce daně, pak ten se v souladu s § 254 odst. 3 daňového řádu předepíše na osobní daňový účet daňového subjektu do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně zrušeno. V posuzované věci se jedná o rozsudek zdejšího soudu č.j. 31 Af 59/2015-88 ze dne 28.2.2017. Ze správního spisu se podává, že tento rozsudek nabyl právní moci dne 25.3.2017. Právě tohoto dne se stal rozsudek účinným ve smyslu § 254 odst. 3 daňového řádu a od tohoto dne tedy počala běžet zákonná patnáctidenní lhůta pro předepsání úroku z neoprávněného

jednání správce daně na osobní daňový účet žalobce. Tato lhůta pak uplynula v pondělí 10.4.2017. Správce daně však předepsal úrok z neoprávněného jednání ve výši 2 071 277 Kč na osobní daňový účet žalobce až rozhodnutím ze dne 7.8.2017; správce daně tak skutečně byl v prodlení s předepsáním úroku z neoprávněného jednání. Pokud žalovaný i správce daně uvádějí, že k předepsání úroku došlo ke dni 11.4.2017, tak pro tento závěr není ve správním spisu žádná opora. Naopak z rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu ze dne 7.8.2017 zřetelně plyne, že se tak stalo právě až tímto rozhodnutím. To samé je pak zřejmé i z rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu ze dne 10.12.2018, kde je uvedeno, že rozhodnutím ze dne 7.8.2017 byl „*daňovému subjektu přiznán a na jeho osobní daňový účet předepsán úrok z neoprávněného jednání správce daně v celkové výši 2 071 277 Kč, který byl na základě podané žádosti dne 10.8.2017 poukázán na jeho bankovní účet*“.

15. S ohledem na dikci § 254 odst. 3 a 4 daňového řádu správce daně svou povinnost splní předepsáním úroku z neoprávněného jednání na osobní daňový účet daňového subjektu v zákonem stanovené patnáctidenní lhůtě. Pokud tím dojde ke vzniku vratitelného přeplatku (jedná se o vratitelný přeplatek vzniklý „v důsledku zrušení rozhodnutí o stanovení daně“ ve smyslu § 254 odst. 4 daňového řádu), je povinen správce daně v téže lhůtě takový přeplatek žalobci vrátit i bez žádosti. Ustanovení § 254 odst. 4 daňového řádu je vůči obecnému § 155 daňového řádu ustanovením speciálním právě pro případy, kdy vratitelný přeplatek vznikne v důsledku zrušení rozhodnutí o stanovení daně.
16. Ke shodnému závěru dospěl zdejší soud v rozsudku č.j. 29 Af 90/2016-50 ze dne 19.12.2019, v němž mj. uvedl, že: „*Je samozřejmě pochopitelné, že zákonodárce zakotvil povinnost správce daně vracet dřívější úhradu učiněnou na základě posléze zrušeného rozhodnutí o stanovení daně bez žádosti (za podmínky, že se z ní stane vratitelný přeplatek). Jinak by totiž mohl být stát právem obviňován z toho, že si ponechává majetkový prospěch získaný plněním z právního důvodu, který odpadl (srov. § 2991 občanského zákoníku). Pokud by zákonodárce takovou povinnost neupravil zákonem výslovně, uplatnilo by se obecné pravidlo vracení vratitelných přeplatků, tedy daňový subjekt by o takový vratitelný přeplatek musel žádat dle § 155 odst. 2 daňového řádu. V zásadě je přitom věcí zákonodárce, jakou legislativní techniku zvolí k vyjádření právního pravidla, je však nepochybné, že právní úprava by měla být i přes svou obecnost zřetelná a jasná. V daném případě tak mohla být předmětná regulace (ohledně vracení dřívější úhrady bez žádosti) např. součástí § 155 daňového řádu, avšak vzhledem k tomu, že se má jednat o následek porušení povinností při správě daní, vůbec nepostrádá logiku ani její zařazení do části čtvrté daňového řádu (Následky porušení povinností při správě daní). Zde by se samozřejmě nabízelo, aby v této části byl danému pravidlu věnován samostatný paragraf, nicméně sám o sobě nelze považovat za závadný ani stav, kdy je dané pravidlo začleněno do širšího ustanovení upravujícího související problematiku (ostatně předchozí předpis, zákon č. 337/1992 Sb., zákon o správě daní a poplatků, upravoval v zásadě celou oblast nakládání s přeplatky v jediném ustanovení – § 64, a tzv. zaviněný přeplatek, jeho vracení, jakož i úrok ze zaviněného přeplatku pak v jeho jediném odstavci 6).*
17. Ovšem zvolil-li zákonodárce posledně vymezenou možnost vyjádření daného pravidla, nelze pominout jednak samotné systematické zařazení daného normativního pravidla do § 254 daňového řádu, jednak jeho umístění coby odstavce v rámci předmětného paragrafu. V uvedených ohledech je přitom poněkud sporným již označení marginální rubriky daného paragrafu (Úrok z neoprávněného jednání správce daně), a to i přes jeho nezávažnost. Hodlal-li zákonodárce do jednoho paragrafu umístit dva různé, byť související, důsledky zrušení rozhodnutí o stanovení daně (způsob vracení přeplatku vzniklého ve vztahu k dříve uhrazeným

platbám po zrušení rozhodnutí a vznik úroku) bylo by samozřejmě vhodnější označit daný paragraf nikoli toliko pojmenováním jednoho z nich, ale poněkud obecnějším způsobem, tedy např. jako Následky neoprávněného jednání správce daně. Stejně tak ovšem hodlal-li zákonodárce do téhož paragrafu umístit dva zmiňované důsledky zrušení rozhodnutí o stanovení daně se záměrem rozdílného přístupu k vracení tak vzniklých vratitelných přeplateků (bez žádosti x na žádost), bylo nezbytné, aby tento záměr byl z dotčeného ustanovení jasně patrný. Tak tomu ovšem není. Podle názoru žalovaného se v § 254 odstavce 1 až 3 týkají toliko úroku neoprávněného jednání správce daně, odstavec 4 pouze vracení částek uhrazených na základě nebo v souvislosti s posléze zrušeným rozhodnutím, odstavec 5 obou těchto důsledků, a odstavec 6 opět jen úroku z neoprávněného jednání správce daně. Naopak podle názoru žalobce se úroku z neoprávněného jednání správce daně týká všech šest odstavců § 254 daňového řádu, z toho odstavce 4 (odkazem z něj i odstavec 3) a 5 dopadají též na vracení částek uhrazených na základě nebo v souvislosti s posléze zrušeným rozhodnutím. Nelze popřít, že vzhledem k textaci § 254 daňového řádu je výklad žalobce v tomto ohledu logičtější, odpovídající i systematickému náhledu na právní ustanovení.

18. Tu je nutno přejít přímo k poměrně vágnímu znění § 254 odst. 4 daňového řádu, a to zejména k interpretaci jeho hypotézy, tedy slovního spojení vznikne-li v důsledku zrušení rozhodnutí o stanovení daně vratitelný přeplatek. Je zřejmé, že z hlediska osobního daňového účtu po zrušení rozhodnutí o stanovení daně odpadne na debetní straně předpis daně, zatímco na kreditní straně zůstává její původně provedená platba, což má za následek automatický vznik přeplatku. Stejně tak automaticky, a to přímo na základě zákona (viz § 251 odst. 1 daňového řádu), však po zrušení rozhodnutí o stanovení daně vzniká i úrok z neoprávněného jednání správce daně. I vznik tohoto úroku tak lze nepochybně považovat za přímý následek zrušení rozhodnutí o stanovení daně. Na tom ničeho nemění, že *stricto sensu* musí být tento úrok nejprve přiznán faktickým postupem správce daně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 2. 2015, č. j. 7 As 254/2014-48, věc Veletrhy Brno I) a dále jím předepsán na osobní daňový účet daňového subjektu.
19. Viděno očima žalovaného tedy v případě úroku z neoprávněného jednání správce daně vratitelný přeplatek nevzniká v důsledku zrušení rozhodnutí o stanovení daně (tedy v přímé souvislosti s ním), ale až sekundárně (tudiž nepřímou) v důsledku předepsání tohoto úroku na osobní daňový účet daňového subjektu. Tento náhled upřednostňující technicistní stránku věci je samozřejmě jedním z možných výkladů dotčeného ustanovení. Přílehlavější je však názor žalobce, že § 254 daňového řádu je třeba číst systematicky, tedy že upravuje primárně úrok z neoprávněného jednání správce daně a toliko v odstavci 4 je úmyslně rozšířen tak, aby vedle problematiky vracení vratitelného přeplatku souvisejícího se vznikem úroku pokrýval i otázku vracení samotných dříve uhrazených částek. Tedy odstavce 1 a 2 stanoví podmínky vzniku úroku, odstavec 3 určuje lhůtu pro předepsání úroku, jakož i neformální způsob tohoto postupu (a *contrario srov.* § 155 odst. *in fine* daňového řádu, obdobně naopak § 254a odst. 4 téhož zákona), odstavec 4 pak normuje, že jakýkoli vratitelný přeplatek vzniklý v důsledku zrušení rozhodnutí o stanovení daně se vrací bez žádosti ve lhůtě dle odstavce 3, odstavec 5 uvádí opravné prostředky proti postupu správce daně podle všech předchozích odstavců, a odstavec 6 řeší započitatelnost přiznaného úroku na náhradu škody. Nutno zdůraznit, že ze samotného textu odstavce 4 v důsledku zrušení rozhodnutí nelze *prima vista* dovozovat, že by se týkal toliko žalovaným zmiňované přímé souvislosti se zrušením rozhodnutí. Ostatně, i kdyby tomu tak bylo, bylo by třeba vyřešit otázku, zda vratitelný přeplatek plynoucí z úroku vzniklého ze

zákona a jehož předepsání činí správce daně z úřední povinnosti a toliko neformálně, také nesplňuje podmínku dostatečné souvislosti se zrušením rozhodnutí o stanovení daně. Zde je nutno konstatovat, že zákonodárci nic nebránilo v tom, aby mezi jednotlivými důsledky zrušení rozhodnutí o stanovení daně zavedl jednoznačné rozlišení co do otázky způsobu vracení případně vzniklých vratitelných přeplatků (hodlal-li zůstat v rámci jednoho paragrafu, mohl například otázku vracení dříve zaplacených částek zařadit na jeho začátek, či naopak konec, každopádně tak mohl učinit jednoznačným zněním daného ustanovení). Neučinil-li tak, je zcela legitimní klást si otázku, zda tak vůbec chtěl udělat.

20. *K uvedenému nutno konstatovat, že i kdyby soud nepovažoval výklad daného ustanovení provedený žalobcem za přílehavější, musel by dospět minimálně k závěru o rovnocennosti obou předestřených interpretačních variant. V takovém případě je však vzhledem k veřejnoprávní povaze daňového řádu nutno aplikovat zásadu in dubio mitius a tudíž použít výkladovou variantu příznivější pro daňový subjekt. Takovou interpretací je výklad, že i vratitelný přeplatek vzniklý na podkladě úroku z neoprávněného jednání správce daně se daňovému subjektu vrací bez žádosti. Toliko podpůrně pak lze v uvedených souvislostech poukázat na pozdější úpravu příbuzného institutu, totiž úroku z daňového odpočtu (§ 254a odst. 4 daňového řádu)“.*
21. Zdejšímu soudu je samozřejmě známo, že v rozsudku č.j. 62 Af 46/2013-119 ze dne 11.12.2014 otázku vratitelného přeplatku posuzoval odlišně. Závěry obsažené v tomto rozsudku však byly překonány rozsudkem Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 148/2017-36 ze dne 14.12.2017.
22. Došlo-li tedy v nyní projednávané věci rozsudkem krajského soudu ke zrušení rozhodnutí o stanovení daně, bylo úřední povinností správce daně přistoupit k aplikaci § 254 daňového řádu, a to ve vztahu k oběma v něm předpokládaným následkům dané právní skutečnosti. Správce daně tedy měl ve lhůtě 15 dnů ode dne účinnosti rozsudku krajského soudu (tedy ode dne 25.3.2017) jednak posoudit, zda rozhodnutí o stanovení daně bylo zrušeno z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu, jednak zjistit, jaké částky žalobce na základě zrušeného rozhodnutí o stanovení daně nebo v souvislosti s ním již dříve uhradil. Po přijetí závěru o splnění těchto podmínek měl dále v téže lhůtě v první řadě předepsat na žalobcův osobní daňový účet úrok z neoprávněného jednání správce daně, a posléze se měl zabývat tím, zda „v důsledku“ zrušení rozhodnutí o stanovení daně nevznikl vratitelný přeplatek. Po shledání, že takový vratitelný přeplatek vznikl, měl jej bez žádosti a stále ještě ve lhůtě stanovené § 254 odst. 3 daňového řádu vrátit žalobci.
23. V případě nyní posuzovaném lhůta podle § 254 odst. 3 daňového řádu uplynula v pondělí 10.4.2017, avšak správce daně předepsal úrok z neoprávněného jednání ve výši 2 071 277 Kč na osobní daňový účet žalobce až rozhodnutím ze dne 7.8.2017, navíc v souvislosti se žádostí žalobce ze dne 12.6.2017 a tento vratitelný přeplatek vrátil žalobci až dne 10.8.2017.
24. Správce daně se tak dostal do prodlení se splněním povinnosti podle § 254 odst. 3 i 4 daňového řádu. Zdejší soud má tedy postaveno najisto, že správce daně, byť v menším rozsahu, než tvrdí žalobce, byl v prodlení se splněním jeho zákonných povinností souvisejících s předepsáním úroku z neoprávněného jednání správce daně a vrácením přeplatku žalobci.

25. Za tohoto stavu soud přistoupil k posouzení otázky, zda je žalobce oprávněn po správci daně požadovat úroky za prodlení z jeho povinností podle § 254 odst. 3 a 4 daňového řádu.
26. Žalobce svůj nárok na úroky z prodlení se splněním shora uvedených povinností správcem daně opírá pouze o právní názor obsažený v rozsudku Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 148/2017-36 ze dne 14.12.2017.
27. Nejvyšší správní soud ve shora uvedeném rozsudku mimo jiné konstatoval, že v případě prodlení správce daně při postupu podle § 254 daňového řádu se při požadavku na přiznání úroků z takového prodlení nejedná „o pravý „úrok z úroku“, neboť částka prvotního úroku „vykrystalizovala“, je ohraničena a dána částkou pevnou ... (samozeřejmě původně vypočtenou jako úrok za určité období). Čili ji lze chápat jako novou jistinu daňového přeplatku sui generis. ... Žalobce pouze žádal, aby mu byl přiznán úrok z jedné konkrétní jistiny daňového přeplatku, s jehož vydáním správce daně nezákonně prodléval po dobu přibližně devíti měsíců. Můžeme považovat do jisté míry za nahodilé, že titulem pro vznik této jistiny byl (první) úrok. Ustanovení § 254 daňového řádu stanoví – z hlediska svého účelu – úrok z prodlení, pokud prodlení nastane na straně správce daně. Není pochyb, že v posuzovaném případě správce daně devět měsíců neoprávněně prodléval se zaplacením prvního úroku. Potom však daňový subjekt musí mít nárok na (druhý) úrok, jenž je (jak správně dovozuje i devátý senát městského soudu na str. 12 svého rozsudku) do určité míry paušalizovanou náhradou škody, kterou kvůli prodlení správce daně daňový subjekt utrpěl“.
28. Zdejší soud shora citovaný právní názor Nejvyššího správního soudu chápe tak, že se daňový subjekt v případě prodlení s plněním povinností uložených správcem daně § 254 daňového řádu může domáhat úroku z takového prodlení, a to nikoli pouze z „jistiny“ samotné, nýbrž i z částky úroků podle § 254 odst. 1 daňového řádu, neboť i ve vztahu k této části „přeplatku“ zákon ukládá správcem daně povinnosti ohledně jeho předepsání na osobní daňový účet daňového subjektu a vyplacení, pokud se jedná o vratitelný přeplatek.
29. Žalovaný v napadeném rozhodnutí i ve vyjádření k žalobě nesouhlasí se shora citovaným rozsudkem Nejvyššího správního soudu a zastává názor, že takový výklad je v rozporu s principem zákazu anatocismu a odkazuje na rozsudek Krajského soudu v Praze č.j. 45 Af 9/2017-56 ze dne 17.9.2019.
30. Nesouhlas žalovaného s právním názorem Nejvyššího správního soudu ve shora citovaném rozsudku je jistě možný, nicméně žalovaný na podporu své argumentace nepředestřel takové argumenty, které by zdejší soud o nesprávnosti závěrů Nejvyššího správního soudu přesvědčily. S principem zákazu anatocismu zdejší soud v zásadě souhlasí, nicméně v posuzované věci se dle jeho názoru nejedná o „úročení úroků“ v pravém slova smyslu, nýbrž o nastoupení zákonem předjímaného následku (vzniku nároku na uhrazení úroků) v případě nesplnění povinnosti podle daňového řádu správcem daně. Bylo by neudržitelné, pokud by se takové následky aktivovaly pouze v případě, že se nesplnění zákonných povinností týká pouze „jistiny“ nebo pouze ve vztahu k „jistině“; žalovaný nadto pro svá tvrzení nenachází odraz v daňovém řádu. Jde-li o odkaz na rozsudek Krajského soudu v Praze, pak zdejšímu soudu neuniklo, že ten se zabýval věcí skutkově odlišnou a k otázce „úročení úroků“ se vyjádřil toliko *obiter dictum*; to vyplývá i z rozsudku Nejvyššího správního soudu č.j. 4 Afs 13/2020-32 ze dne 26.5.2020 (bod 40). Zdejší soud tak nepovažuje argumentaci žalovaného za přesvědčivou.
31. V souladu s § 155 odst. 5 daňového řádu poukazuje-li správce daně vratitelný přeplatek po lhůtě stanovené zákonem, náleží daňovému subjektu úrok z vratitelného přeplatku – a to

bez ohledu na to, zda přeplatek sestává toliko z „jistiny“ nebo/i z úroku z neoprávněného jednání správce daně.

32. Zdejší soud tak uzavírá, že na základě zjištěných skutkových okolností je tedy zřejmé, že správce daně byl v prodlení se splněním povinnosti podle § 254 odst. 3 a 4 daňového řádu při nakládání s úrokem z neoprávněného jednání správce daně. Daňový řád přitom s touto skutečností pojí jasný následek, a to povinnost uhradit daňovému subjektu úrok v předepsané výši. Protože správce daně nevrátil žalobci v zákonem stanovené lhůtě vratitelný přeplatek (spočívající v plné výši úroku z neoprávněného jednání správce daně), měl postupovat dle § 155 odst. 5 daňového řádu a rozhodnutím přiznat žalobci úrok z vratitelného přeplatku.
33. Pokud žalovaný napadeným rozhodnutím takový postup odmítl, zdejšímu soudu nezbyvá, než takové rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s.ř.s. pro nezákonnost zrušit a věc podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vrátit žalovanému k dalšímu řízení. V něm je žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

V. Náklady řízení

34. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.
35. Žalovaný ve věci nebyl úspěšný, proto nárok na náhradu nákladů řízení nemá. Žalobce byl ve věci úspěšný, a proto mu náleží právo na náhradu nákladů řízení. Z obsahu soudního spisu vyplývá, že žalobci vznikly náklady za zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč, a dále náklady právního zastoupení za dva úkony právní služby po 3 100 Kč, jež spočívají v převzetí věci a přípravě zastoupení a podání žaloby, společně se dvěma režijními paušály po 300 Kč, a částkou odpovídající výši DPH, kterou je zástupce povinen odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., celkem tedy 11 228 Kč. To vše podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), § 13 odst. 4 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytnutí právních služeb (advokátní tarif). K zaplacení byla neúspěšnému žalovanému stanovena přiměřená lhůta.

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 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.

Brno 18.2.2021

Petr Šebek v.r.
předseda senátu