



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **CarTec Ostrava s.r.o.**
sídlem Vítkovická 3246/1a, 702 00 Ostrava
zastoupený advokátem Mgr. Bc. Janem Spáčillem, LL.M.
sídlem Italská 2581/67, 120 00 Praha 2

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 1. 2020 č.j. 3306/20/5100-41453-712735,
ve věci úroku z daňového odpočtu a úroku z neoprávněného jednání správce daně

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 24. 1. 2020 č.j. 3306/20/5100-41453-712735 **se zrušuje** a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 23 570 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám advokáta Mgr. Bc. Jana Spáčila, LL.M., sídlem Italská 2581/67, 120 00 Praha 2.

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo změněno rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 13. 3. 2019 č. j. 45918/19/4300-12711-109964 ve věci úroku z daňového odpočtu a úroku z neoprávněného jednání správce daně.
2. Žalobce označil za podstatu sporu vyřešení otázky, za jaké období a v jaké výši mu náleží kompenzace za nepřiměřeně dlouho zadržovaný daňový odpočet. Uvedl, že v přiznání k dani z přidané hodnoty za únor 2015, podaném 25. 3. 2015, vykázal nadměrný odpočet ve výši 36 247 362 Kč. Správce daně nejprve zahájil dne 20. 4. 2015 postup k odstranění pochybností, a poté dne 23. 6. 2015 daňovou kontrolu. Dne 14. 3. 2018 byl žalobci doručen platební výměr na DPH za únor 2015, jímž správce daně vyměřil žalobci vlastní daňovou povinnost ve výši 1 407 572 Kč. K žalobcovu odvolání byl platební výměr změněn rozhodnutím žalovaného, doručeným žalobci dne 27. 2. 2019, a to tak, že žalobci byla vyměřena DPH ve výši, kterou původně tvrdil v daňovém přiznání. Nadměrný odpočet byl žalobci vrácen dne 6. 3. 2019. Dne 13. 3. 2019 bylo žalobci doručeno rozhodnutí správce daně o úroku z daňového odpočtu a úroku z neoprávněného jednání správce daně, k žalobcovu odvolání rozhodl žalovaný tak, že žalobci byl přiznán úrok z daňového odpočtu podle § 254a zákona č. 280/2009 Sb. (dále jen „daňový řád“) ve znění účinném do 30. 6. 2017, za období od 23. 9. 2015 do 13. 4. 2018, a dále úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu za období od 14. 4. 2018 do 6. 3. 2019.
3. K úroku ze zadržovaného nadměrného odpočtu žalobce namítl, že správní orgány jsou povinny postupovat při výkladu daňového řádu v souladu se šestou směrnicí Rady 77/388/EHS a judikaturou SDEU. Žalobce byl nedůvodně znevýhodněn oproti daňovým subjektům, kterým byl nadměrný odpočet zadržován před 1. 1. 2015. Úrok z daňového odpočtu musí být podle žalobce koncipován obdobně jako úrok z prodlení. Žalobce co do výše úroku poukázal na § 155 a § 252 daňového řádu. Nepřiměřená je také lhůta 6 měsíců vyplývající z § 254a daňového řádu. Žalobce s poukazem na evropskou judikaturu a na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 25. 9. 2014 č. j. 7 Aps 3/2013-34 ve znění opravného usnesení ze dne 5. 11. 2014 č.j. 7 Aps 3/2013-40 (dále jen „rozsudek Kordárna“) namítl, že mu měl být přiznán úrok ze zadržovaného nadměrného odpočtu od 1. 6. 2015. Dále žalobce namítl, že § 254a daňového řádu, ve znění do 30. 6. 2017, se použije pouze v případech, kdy je nadměrný odpočet zadržován v rámci postupu k odstranění pochybností trvajících déle než 5 měsíců, což u žalobce nenastalo, neboť postup k odstranění pochybností probíhal jen po dobu 2 měsíců (poté byla zahájena daňová kontrola, na níž se podle žalobce dané ustanovení nevztahuje). U žalobce proto měl

být použit nejbližší a nejpřílehavější institut, tedy § 155 odst. 1 daňového řádu, jak dovodil NSS eurokonformním výkladem v rozsudku Kordárna.

4. K úroku z neoprávněného jednání správce daně žalobce namítl, že mu měl být přiznán již od 15. 3. 2018, tedy dnem následujícím po dni doručení platebního výměru správce daně žalobci. Argumentoval k tomu opět rozsudkem Kordárna a navazujícím rozsudkem NSS ze dne 9. 3. 2017 č. j. 1 Afs 265/2016-35.
5. Žalovaný ve vyjádření uvedl, že rozsudkem Kordárna byla překlenuta mezera v právu, když v období do 31. 12. 2014 neexistovala výslovná úprava úroku ze zadržovaného nadměrného odpočtu. Od 1. 1. 2015 je však nejbližším a nejpřílehavějším institutem § 254a daňového řádu, který bylo nezbytné použít v žalobcově případě. Takový postup, a rovněž za situace, kdy byl nárok na odpočet prověřován v rámci daňové kontroly, byl potvrzen soudní praxí (zejména rozsudky Městského soudu v Praze ze dne 23. 8. 2019 č.j. 3 Af 41/2017-41 nebo ze dne 20. 9. 2019 č. j. 11 Af 20/2019-52). Žalobci byl správně přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně od 14. 4. 2018, neboť až po uplynutí zákonné lhůty pro vrácení nadměrného odpočtu podle § 105 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb. (dále jen „ZDPH“) zadržuje správce daně peněžní prostředky neoprávněně. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
6. V replice ze dne 15. 7. 2020 žalobce s poukazem na judikaturu SDEU zdůraznil, že výše úroku z nadměrných odpočtů nemůže být nižší, než je sazba, kterou by osoba povinná k dani, jež není úvěrovou institucí, musela zaplatit, aby si mohla půjčit částku zadržovaného nadměrného odpočtu. K rozsudkům uvedeným žalovaným žalobce namítl, že byly vydány dříve než rozsudek SDEU ve spojených věcech C-13/18 a C-126/18 ze dne 23. 4. 2020.
7. V doplnění žaloby ze dne 6. 8. 2020 žalobce poukázal na rozsudek NSS ze dne 16. 7. 2020 sp. zn. 1 Afs 445/2019, z něhož vyplývá, že § 254a daňového řádu ve znění od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017 je v rozporu s unijním právem, tudíž jej nelze aplikovat, a správce daně má za takové situace přiznat úrok z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu.
8. Žalovaný na to reagoval vyjádřením, v němž setrval na své argumentaci, a pro případ, že by soud dospěl k opačnému názoru, žalovaný navrhl, aby soud zrušil pouze I. výrok napadeného rozhodnutí, týkající se postupu podle § 254a daňového řádu, když doba úročení úroku podle § 254 daňového řádu byla stanovena správně.
9. V duplice ze dne 30. 9. 2020 žalobce setrval na návrhu zrušit rozhodnutí žalovaného jako celek, když oba výroky jsou provázané. Návrh žalovaného by vedl absurdně k tomu, že žalobci by za období od 15. 3. do 13. 4. 2018 nebyla poskytnuta žádná kompenzace.
10. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Rozhodoval přitom v souladu s § 51 s. ř. s. bez nařízení jednání.
11. Předmětem přezkumu jsou čistě právní otázky, mezi účastníky není žádného sporu co do skutkových okolností věci, soud zde pro stručnost odkazuje na bod 2. tohoto rozsudku.
12. Pokud jde o úrok ze zadržovaného nadměrného odpočtu, soud považuje za přelomový a stěžejní rozsudek NSS ze dne 16. 7. 2020 č. j. 1 Afs 445/2019-47 (č. 4055/2020 Sbírky

rozhodnutí NSS), který jednoznačně vyslovil, že 1) *Pro vznik nároku na úrok ze zadržovaného nadměrného odpočtu daně (§ 254a zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu) není podstatné, zda je prodlení s vyplacením odpočtu důsledkem postupu k odstranění pochybností, nebo daňové kontroly před vyměřením daně.* A za 2), že *Právní úprava § 254a zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017 je co do stanovení úročeného období i výše úroku v rozporu s čl. 183 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty. Pro nárok na úrok z odpočtu, na který by se jinak tohoto ustanovení užilo, platí nadále pravidla vymezená v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, čj. 7 Aps 3/2013-34 (rozsudek Kordárna). Daňovému subjektu proto náleží úrok z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu za dobu od uplynutí tříměsíční lhůty ode dne následujícího po posledním dni příslušného zdaňovacího období (prodloužené případně o dobu od uplynutí lhůty k podání daňového přiznání do dne jeho podání, bylo-li podáno opožděně) do dne ubrazení nadměrného odpočtu správcem daně.*

13. Výše uvedený rozsudek NSS, od jehož závěrů nemá soud důvod se odchýlit, se zabýval uplatněnými nadměrnými odpočty DPH za 8, 9, 11 a 12/2015. U daňového subjektu proběhla daňová kontrola, na základě níž vydal správce daně platební výměry, v nichž přiznal nadměrné odpočty v plné výši tak, jak byly tvrzeny daňovým subjektem. Nadměrné odpočty byly vyplaceny do konce roku 2016.
14. NSS se s ohledem na skutkové okolnosti zabýval právní úpravou § 254a daňového řádu do 30. 6. 2017. Krajský soud proto navíc zkoumal, zda a jaký vliv měla na nyní přezkoumávanou věc novela § 254a daňového řádu zákonem č. 170/2017 Sb. s účinností od 1. 7. 2017. Přejícná ustanovení této novely stanoví v čl. XI, bodu 3., že *U daňového odpočtu uplatněného v řádném daňovém tvrzení nebo dodatečném daňovém tvrzení, u kterého lhůta pro jeho podání uplynula přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se uplatní úrok z daňového odpočtu podle § 254a zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.* Vracíme se tedy obloukem k ustanovení § 254a daňového řádu ve znění od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017, k právní úpravě, která je co do stanovení úročeného období i výše úroku v rozporu s unijními předpisy, a proto není použitelná. Žalobcovy námitky, uvedené v bodě 3. tohoto rozsudku, jsou tedy důvodné (kromě dílčí otázky ne/použitelnosti § 254a daňového řádu pro daňovou kontrolu, což také již vyřešil NSS ve shora uvedeném rozsudku).
15. Pokud jde o úrok z neoprávněného jednání správce daně, soud má ve shodě s žalobcem za to, že i k této otázce se jasně vyslovil NSS, když v rozsudku Kordárna vymezil v bodě [42] hranici mezi nárokem na úrok z „jen“ zadržovaného nadměrného odpočtu (§ 155 daňového řádu) a na úrok z neoprávněného jednání správce daně (§ 254 daňového řádu) právě dnem doručení rozhodnutí správce daně, jímž byl daňovému subjektu odepřen nárok na nadměrný odpočet. Je třeba dodat, že NSS rozhodoval za skutkově obdobné situace jako nyní krajský soud (pouze s rozdílem, že platebním výměrem správce daně byl tehdejšímu daňovému subjektu nadměrný odpočet v části odepřen a v části přiznán, a zbývající část byla přiznána rozhodnutím odvolacího orgánu). Lhůta pro vrácení nadměrného odpočtu stanovená v § 105 odst. 1 ZDPH (ve znění do 31. 12. 2020) tedy není v takovém případě rozhodná.
16. Soud shrnuje, že shledal žalobu důvodnou v obou jejích částech, a proto zrušil rozhodnutí žalovaného pro nezákonnost a vrátil mu věc k dalšímu řízení, v němž je žalovaný vázán zde vysloveným právním názorem (§ 78 odst. 1, 4 a 5 s. ř. s.).

17. V řízení byl procesně úspěšný žalobce, v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. má právo na náhradu nákladů řízení. Náklady řízení představují zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč, dále odměna ze zastoupení advokátem podle vyhlášky č. 177/1996 Sb. ve výši 3 100 Kč za 5 úkonů právní služby (převzetí zastoupení, sepsí žaloby, replika, doplnění žaloby, duplika) a 5x režijní paušál po 300 Kč. Dále DPH z těchto částek s výjimkou zaplaceného soudního poplatku (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Soud proto žalovaného k jejich zaplacení zavázal, a to k rukám zástupce žalobce podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“) ve spojení s § 64 s. ř. s. Délku lhůty krajský soud prodloužil oproti obecné lhůtě stanovené v § 160 odst. 1 o. s. ř. na 30 dnů od právní moci rozsudku, protože rozsudky správních soudů nabývají právní moci již okamžikem doručení (§ 54 odst. 5 s. ř. s.) a obecná 3 denní lhůta se jeví krajskému soudu v takovém případě nepřiměřeně krátká.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může se oprávněný domáhat nařízení výkonu rozhodnutí.

Ostrava 25. února 2021

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu