



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a Mgr. et Mgr. Jaroslava Vávry ve věci

žalobkyně: **QANTO s.r.o.**, IČ 48172766
sídlem Na Slatince 3279/3, Praha 10 - Záběhlice
zastoupená advokátem JUDr. Jiřím Jarošem, Ph.D.
sídlem Na Pankráci 11/449, Praha 4

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, IČ 72080043
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 6. 2020, č. j. 22837/20/5100-41456-711233

takto:

- I. Žalované rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 26. 6. 2020, č.j. 22837/20/5100-41456-711233, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen nahradit žalobkyni náklady řízení ve výši 14.467 Kč, a to k rukám jejího právního zástupce JUDr. Jiřího Jaroše, advokáta, sídlem Na Pankráci 11/449, Praha 4, ve lhůtě do 60 dnů od právní moci rozsudku.

Odůvodnění:

I. Napadené rozhodnutí

1. Žalobkyně se včasnou žalobou domáhala soudního přezkumu v záhlaví tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 12. 9. 2019, č.j. 1530651/19/2808-50522-607331.
2. Výše uvedeným rozhodnutím správce daně nevyhověl žádosti žalobkyně, resp. zamítl námitky žalobkyně. Tyto námitky měly základ v tom, že správce daně nepředepsal na osobní daňový účet daňového subjektu včas a ve správné výši úrok z vratitelného přeplatku, resp. z neoprávněného jednání správce daně a přiznaná výše úroku mu tak nebyla včas ani uhrazena.

II. Podstata věci

3. Žalobkyni byl rozhodnutím Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 3. 7. 2013, č. j. 3846839/13/2007-24801-109435 přiznán úrok z vratitelného přeplatku v celkové výši 663.114 Kč. K podanému odvolání bylo uvedené rozhodnutí odvolacím orgánem změněno (výše přiznaného úroku z vratitelného přeplatku byla snížena na částku 374.127 Kč), a to rozhodnutím o odvolání č. j. 2788/14/5000-14503-710158 ze dne 4. 2. 2014, které žalobce následně napadl žalobou u Městského soudu v Praze vedenou pod sp. zn. 3 Af 14/2014. Městský soud v Praze rozsudkem č. j. 3 Af 14/2014-36 ze dne 30. 6. 2017 žalobu zamítl, avšak Nejvyšší správní soud rozsudkem č. j. 8 Afs 205/2017-30 ze dne 4. 5. 2018 rozsudek Městského soudu v Praze i rozhodnutí o odvolání zrušil, a vrátil věc odvolacímu orgánu k dalšímu řízení. Odvolací finanční ředitelství při respektování právního názoru Nejvyššího správního soudu vysloveného v rozsudku č. j. 8 Afs 205/2017-30 ze dne 4. 5. 2018 vydalo nové rozhodnutí o odvolání č. j. 15217/19/5100-41456-702154 ze dne 11. 4. 2019, kterým konstatovalo oprávněnost nároku žalobkyně na úrok ze zaviněného přeplatku, resp. z neoprávněného jednání správce daně v celkové výši 1.509.841 Kč a dále na úrok z vratitelného přeplatku ve výši 269.957 Kč, celkem byl tedy žalobkyni přiznán nárok na úrok ve výši 1.779.798 Kč. Rozdíl oproti původně přiznanému a uhrazenému úroku ve výši 1.116.684 Kč byl žalobkyni uhrazen dne 31. 5. 2019.
4. Žalobkyně následně dne 9. 8. 2019 podala žádost o zaplacení úroku z úroků z vratitelného přeplatku, resp. z neoprávněného jednání správce daně. Touto žádostí se domáhala nároku na úrok z úroku 1.779.797,49 Kč za období od 29. 3. 2013 do 31. 5. 2019 v souhrnné výši 853.840,21 Kč. O této žádosti správce daně rozhodl, jak již uvedeno výše, tak, že námitky zamítl. Žalovaný rozhodnutí správce daně potvrdil. Nosným argumentem žalovaného pak byl princip zákazu úročení úroků.

III. Žalobní body

5. Žalobkyně považuje rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně za nezákonné, neboť z jejich strany se jednalo o nesprávné právní posouzení a postup

v rozporu se zákonem a judikaturou Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“). V úvodu žaloby žalobkyně zrekapitulovala dosavadní řízení.

6. Žalobkyni vznikl nárok na úrok z vratitelného přeplatku již v roce 2013, avšak v plné a zákonné výši jí byl uhrazen až dne 31. 5. 2019. K prodlení došlo nesprávnou aplikací právních předpisů, přičemž správní orgány přiznaly žalobkyni správnou výši úroku až se zřetelem k závěrům NSS. Správní orgány vždy postupovaly tak, aby bylo předepsání úroku ve výši co nejmenší. Uvedené, téměř šestileté prodlení žalovaný, ani správce daně nijak nezohlednil. Správce daně založil své rozhodnutí o žádosti žalobkyně pouze na principu zákazu anatocismu. Žalobkyně je přesvědčena, že úrok z vratitelného přeplatku z nadměrného odpočtu, jako určitá kompenzace, po šesti letech do značné míry ztratil svou ekonomickou hodnotu. Není důvod, aby žalobkyně byla ekonomicky poškozena nesprávnou aplikací právních předpisů ze strany správců daně.
7. Postup žalovaného, který nerozporuje skutečnost, že úrok byl přiznán se šestiletým zpožděním, avšak současně nárok žalobkyně zamítl, je zcela v rozporu se základními zásadami zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „*daňový řád*“), principem neutrality DPH a judikaturou NSS a Soudního dvora Evropské Unie (dále jen „*SD EU*“)
8. Argumentace zákazem anatocismu, tedy úročení úroků, podle žalobkyně neobstojí. Tuto možnost totiž již v minulosti připustil NSS v rozsudku ze dne 14. 12. 2017, č. j. 2 Afs 148/2017-36. Rovněž soukromé právo již opustilo dřívější názor o zákazu anatocismu a výslovně jej nyní připouští. Žalobkyně má za to, že její požadavek na kompenzaci ve formě úroku z úroků za prodlení ze strany správce daně od 29. 3. 2013 do 31. 5. 2019 je podepřeno ust. § 254 odst. 1 a 3 daňového řádu ve spojení s ust. § 155 daňového řádu. Přitom lhůta pro předepsání úroku na daňový účet žalobkyně je explicitně vymezena v ust. § 254 odst. 4 daňového řádu a činí 15 dnů. Žalobkyně k tomuto cituje i příslušnou komentářovou literaturu.
9. Závěry obsažené v žalovaném odkazovaném rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 10. 4. 2019, č. j. 45 Af 9/2017-22 nepovažuje žalobkyně za správné a přiléhavé. Podle žalobkyně nelze srovnávat úrok, jenž náleží správci daně při prodlení žalobkyně s úhradou daně s úrokem, který náleží žalobkyni. Pokud by zákonodárce zamýšlel zákaz úročení úroků dle § 253 odst. 3 daňového řádu vztáhnout i na úrok z neoprávněného jednání správce daně, případně na jiný úrok jdoucí ve prospěch žalobkyně, mohl tak učinit stejně explicitně jako tak učinil u úroků z prodlení v případě ust. § 253 odst. 3 daňového řádu. Daňový řád však žádný takový výslovný zákaz neobsahuje, není zde možná analogie s využitím ust. § 253 odst. 3 daňového řádu v neprospěch žalobkyně, a proto argumentace správce daně, jakož i Krajského soudu v Praze je nesprávná a nemá oporu v zákoně.
10. S ohledem na shora vyložené důvody tak žalobkyně navrhuje, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

IV. Vyjádření žalovaného

11. Žalovaný odkázal na žalované rozhodnutí, navrhl, aby soud žalobu zamítl. V další části vyjádření pak argumentoval k jednotlivým okruhům žalobních námitek.
12. Žalovaný považuje za stěžejní princip zákazu anatocismu, tj. zákazu úročení úroku. Ačkoliv byl tento zákaz prolomen v oblasti soukromého práva, v daňovém právu tento zákaz stále platí. Z daňového řádu jasně vyplývá, že úrok z úroku je nepřipustný. Žalovaný odmítl, že by se ze strany správce daně jednalo o libovůli spočívající v úmyslném pozdržení

předepsání prvního úroku. Teprve až NSS totiž vyřkl jasný pokyn k předepsání prvního úroku.

13. Podle žalovaného nemá význam zabývat se námitkami žalobce týkajícími se naplnění zákonných podmínek podle § 254 odst. 1 a § 155 odst. 5 daňového řádu, neboť v dané věci považuje za rozhodující zásadu zákazu úročení úroků.
14. Pokud jde o namítaný rozsudek NSS ze dne 14. 12. 2017, č. j. 2 Afs 148/2017-36, pak je žalovaný přesvědčen, že kasační soud v této věci nepopřel, že princip anatocismu platí rovněž pro řízení daňové, shledal pouze, že v případě, kdy částka úroku již vykrystalizovala a je pevně ohraničena a dána pevnou částkou, lze takovou částku chápat jako novou jistinu *sui generis*. S tím však žalovaný nesouhlasí, neboť jde podle něj stále o příslušenství daně, které již nelze dále úročit. Uvedený rozsudek NSS není podepřen dostatečnými argumenty, aby byl s to prolomit uznávaný zákaz anatocismu. V této souvislosti upozornil žalovaný na rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 17. 9. 2019, č. j. 45 Af 9/2017-56, který právní názor stran přípustnosti úročení úroků označil za excès z výše uvedeného principu v daňovém právu.
15. Skutečnost, že se zákonodárce rozhodl nepřipustit bez dalšího úročení úroků, není mezerou v právu. Z žádného ustanovení daňového řádu nevyplývá přípustnost úročení úroků. Nepřiznání požadovaného úroku z úroku nelze vnímat jako postup v neprospěch daňového subjektu.
16. Výslovná úprava dalšího úročení v soukromém právu nemůže v žádném případě představovat důvod pro připuštění anatocismu i v jiných právních úpravách.

V. Posouzení věci krajským soudem

17. Krajský soud v řízení vedeném podle ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v platném znění (dále jen „s.ř.s.“), přezkoumal žalované rozhodnutí v mezích žalobních bodů, přičemž dospěl k následujícím skutkovým a právním závěrům
18. Podstatnou záležitostí nyní projednávané žaloby je otázka přípustnosti úročení úroků. Mezi účastníky řízení je přitom nesporné, že žalobkyni vznikl nárok na úrok z vratitelného přeplatku, resp. z neoprávněného jednání správce daně a tento jí byl plně uhrazen až dne 31. 5. 2019. Spornou otázkou však je, zda má žalobkyně nárok na úrok za prodlení správce daně s předepsáním zákonného úroku.
19. Podle § 254 odst. 3 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020, platí, že „[ú]rok 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.“
20. Podle § 254 odst. 4 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020, platí, že „[v]znikne-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.“
21. Podle § 155 odst. 5 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020, platí, že „[j]e-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.“

22. Argumentaci žalovaného jako celku v napadeném rozhodnutí lze podle soudu zobecnit jako setrvání na názoru o zákazu úročení úroků v daňovém řízení. Jednalo se totiž o stěžejní argument, kterým žalovaný vypořádal jednotlivé odvolací námitky žalobkyně. V rozhodnutí se pak výslovně odmítl zabývat otázkou naplnění podmínek podle § 254 odst. 1 a § 155 odst. 5 daňového řádu, když by to podle něho bylo s ohledem na obecnou nepřípustnost úročení nadbytečné.
23. S takovým náhledem žalovaného však krajský soud nesouhlasí.
24. Úvodem je nutné zmínit, že v mezidobí od podání žaloby vydal NSS rozsudek ze dne 6. 5. 2021, č. j. 10 Afs 382/2020-51, v němž je řešená otázka obdobná nyní projednávané věci. Kasační soud se totiž v rozsudku zabýval otázkou, zda částku, která vznikla jako úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu, pokud ji správce daně včas nepředepsal na osobní daňový účet, je třeba opětovně úročit jako nově vzniklou jistinu. NSS v uvedeném rozsudku se již zcela zřejmým způsobem přiklonil k povinnosti správců daně v obdobných případech (úrok z neoprávněného jednání ve vztahu k částce pozdě připsaného úroku) hradit úroky z úroků. Podle NSS „[s]kutečnost, že správce daně s tříletým zpožděním přiznal stěžovatelce úrok z neoprávněného jednání, jej nechránil před hrazením úroku dle § 254 odst. 1 z částky prvního úroku, kterou po dobu více než tři let zadržoval a až poté ji stěžovatelce předepsal na její osobní daňový účet (...) Tím, že správce daně rozhodnutím ze dne 17. 1. 2019 předepsal první úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu, se ve smyslu § 2 odst. 5 daňového řádu tento úrok oddělil od původní jistiny (původního daňového přeplatku). Tento úrok získal stálou hodnotu, slovy rozsudku 2 Afs 148/2017 „vykrytí“ částka, kterou byly daňové orgány povinny řádně a včas předepsat na osobní daňový účet stěžovatelky. Tato částka se tak stala novou jistinou sui generis, nadále nesledovala osud hlavní jistiny (původního daňového přeplatku). Prodlévání s předepsáním či vrácením částky tohoto prvního úroku z původního neoprávněného jednání správce daně tedy podléhá dalšímu úročení dle § 254 daňového řádu, a to až do momentu předepsání tohoto úroku na účet daňového subjektu. Tím se „pokryje“ celá doba neoprávněného jednání.“ (pozn. zvýraznění provedeno soudem). Vzhledem k jádru sporu v nyní projednávané věci je na místě výše uvedené závěry kasačního soudu plně aplikovat.
25. Krajský soud se s naznačenou úvahou NSS rovněž ztotožňuje. Významná pro tuto věc je také skutečnost, že i právní nauka se v poslední době přiklonila k možnosti připuštění úroku z úroků z neoprávněného jednání správce daně (srov. např. ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. Praktický komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2019, s. 444). Důsledné setrvání žalovaného na principu zákazu anatocismu ve světle výše uvedených úvah plynoucích z literatury i vrcholné judikatury proto neobstojí. V podrobnostech krajský soud odkazuje na odůvodnění citovaného rozsudku NSS ze dne 6. 5. 2021, č. j. 10 Afs 382/2020-51.
26. Je nepochybné, že žalobkyni vznikla újma v důsledku prodlení ze strany správce daně od 29. 3. 2013 do 31. 5. 2019 s uhrazením úroku v částce 1.779.797,49 Kč. Tento úrok byl žalobkyni přiznán až rozhodnutím žalovaného ze dne 11. 4. 2019, č. j. 15217/19/5100-41456-702154 a uhrazen dne 31. 5. 2019. K uhrazení úroku tak došlo zhruba po šesti letech od doby, kdy měl být správně uhrazen. Uhrazení dluhu nikterak nezprošťuje správce daně

hradit žalobkyni i úrok dle § 254 odst. 1 daňového řádu z částky úroku 1.779.797,49 Kč, který správce daně připsal na její osobní daňový účet až s šestiletým zpožděním.

27. Pokud jde o vypořádání námitky žalovaným, jež spočívala v naplnění zákonných podmínek pro přiznání požadovaného úroku z úroku, tak k této námitce soud nemůže zaujmout bližší stanovisko, neboť žalovaný na tuto již odvolací námitku nijak konkrétně nereagoval, resp. s odkazem na obecnou nepřípustnost úročení úroků považoval žalovaný její zkoumání za nadbytečné. V této části lze tak rozhodnutí žalovaného považovat za zčásti nepřezkoumatelné.
28. K námitce časové prodlevy s vyplacením úroku (rovněž již námitka odvolací) pak soud uvádí, že tuto námitku má za námitku nad rámec nutného přezkumu, a to i ve světle shora uvedených závěrů o možném úročení úroků. Žalovaný ji v napadeném rozhodnutí vypořádal odkazem na složitější průběh předchozích správních řízení. Krajskému soudu proto v rámci přezkumu nyní projednávané věci nepřísluší zkoumat, z jakých důvodů došlo k úhradě úroku ve výši 1.779.797,49 Kč až dne 31. 5. 2019. Nicméně tato otázka není v projednávané věci stěžejní a svým způsobem samostatnou, je totiž navázána na nový odpovídající výklad zákona, jež žalovaný provede dle pokynů soudu v dalším řízení.
29. Ze shora popsanych důvodů (především viz body 24 až 26 shora) dospěl soud k závěru, že napadené rozhodnutí nemůže při soudním přezkumu zákonnosti obstát. Soud proto napadené rozhodnutí zrušil a současně vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1 a 4 s. ř. s.). Správní orgán je v dalším řízení vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.), přihlédne tedy k tomu, že v dané věci je možné úročit částku, jejímž základem jsou jiné dříve přiznané úroky.

VI. Náklady řízení

30. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. a procesně neúspěšnému žalovanému uložil povinnost nahradit procesně úspěšné žalobkyni náklady řízení. Náklady řízení v tomto případě tvoří odměna advokáta za 3 úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby a účast při jednání soudu dne 2. 6. 2021) dle § 7 bod 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu (dále jen „advokátní tarif“) ve výši 9.300 Kč (3 x 3.100 Kč) a dále paušální náhrada hotových výdajů advokáta za 3 úkony právní služby dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu ve výši 900 Kč (3 x 300 Kč). Zástupci žalobkyně rovněž náleží náhrada za promeškaný čas dle § 14 advokátního tarifu v částce 600 Kč (6 půlhodin po 100 Kč) a cestovné na trase Praha – Pardubice a zpět ve výši 1.399 Kč (při výpočtu cestovného soud vycházel z kombinované spotřeby 6 l/100km uvedené v předloženém technickém průkazu, výše průměrné ceny pohonné hmoty 27,20 Kč dle § 4 písm. c) vyhlášky č. 589/2020 Sb., sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel 4,40 Kč dle § 1 písm. b) citované vyhlášky a z počtu ujetých kilometrů na trase Praha – Pardubice a zpět – 232 km). Protože je zástupce žalobkyně plátcem daně z přidané hodnoty, náleží mu k odměně za zastoupení, paušální náhrada a náhrada za promeškaný čas náhrada daně z přidané hodnoty ve výši 2.268 Kč. K nákladům řízení je rovněž třeba připočíst zaplacený soudní poplatek ve výši 3.000 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze 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.

Pardubice, 9. června 2021

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu