



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., a JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., ve věci

žalobce: **ALLIED GROCERS s.r.o., IČ 26969181**  
sídlem Francouzská 893/21, 602 00 Brno  
zastoupený advokátem Mgr. Tomášem Bařinou  
sídlem Burianovo nám. 681/8a, 616 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 1. 2020, č. j. 3855/20/5300-21444-711869,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 1. 2020, č. j. 3855/20/5300-21444-711869, **se ruší** a věc **se vrací** k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15 342 Kč, a to k rukám jeho advokáta, Mgr. Tomáše Bařiny, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

1. Výše označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 28. 11. 2018, č. j. 4693966/18/3001-51522-712595, kterým rozhodl o úroku z daňového odpočtu za

zdaňovací období měsíce ledna 2015. O úroku správce daně rozhodl dle § 254a odst. 1 zákona č. 280/20019 Sb., daňový řád ve znění účinném od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017 (dále jen „daňový řád“) tak, že žalobci byl přiznán úrok z daňového odpočtu v celkové výši 3 016 Kč, tj. ve výši 1,05 % za první polovinu roku 2018 a ve výši 2 % od počátku druhé poloviny roku 2018 do dne vyplacení nadměrného odpočtu.

2. V napadeném rozhodnutí žalovaný uvedl, že se plně ztotožnil s názorem správce daně, který v dané věci aplikoval § 254a daňového řádu ve znění účinném do 30. 6. 2017. Žalovaný konstatoval, že zmiňované ustanovení hovoří ohledně vzniku nároku na úrok z daňového odpočtu pouze o zahájení a délce postupu k odstranění pochybností vedeného ve vztahu k řádnému daňovému tvrzení nebo dodatečnému daňovému tvrzení, z něhož vyplývá, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet, tj. případy, kdy je k prověření vykázaného daňového odpočtu následně zahájena daňová kontrola, dané ustanovení výslovně neupravuje. Odvolací orgán je nicméně toho názoru, že aplikaci uvedeného ustanovení na posuzovaný případ nelze vyloučit pouze z toho důvodu, že byla zahájena daňová kontrola.

## II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

3. Ve včas podané žalobě žalobce předně namítl, že nesouhlasí s datem, od kdy začíná žalovaný počítat přiznaný úrok, konkrétně nesouhlasí s tím, že daňová kontrola byla zahájena dne 28. 4. 2015. Sám správce daně ve zprávě o daňové kontrole č. j. 4284252/18/3001-60564-708746 v soupisu dokladů deklaruje, že daňová kontrola byla zahájena protokolem o ústním jednání č. j. 1149667/15 dne 16. 3. 2015.
4. Žalobce dále vyslovil nesouhlas s výšemi užitých úrokových sazeb, a to 1,05 %, 1,5 % a 2 % ročně, které byly použity pro výpočet úroku za období od 30. 9. 2015 do 12. 11. 2018.
5. Žalobce namítl, že použití § 254a daňového řádu ve znění účinném do 30. 6. 2017 je v rozporu s evropským právem. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), jakož i jakoukoliv jinou právní úpravu v oblasti daně z přidané hodnoty, je třeba dle žalobce vykládat ve smyslu směrnice rady č. 2006/112/ES, protože dle čl. 113 konsolidovaného znění Smlouvy o fungování Evropské unie je oblast daně z přidané hodnoty harmonizována s právem Evropské unie. V případě rozhodování o daňové povinnosti na dani z přidané hodnoty či o jiných otázkách v oblasti daně z přidané hodnoty je tak žalovaný povinen přihlídnout k judikatuře Soudního dvora Evropské unie (SDEU), která se zabývá výkladem jednotlivých ustanovení Směrnice rady č. 2006/112/ES a je zásadního významu z hlediska obecných principů uplatňování daně z přidané hodnoty. Podle žalobce jsou úrokové míry, stanovené ve výši 1,05%, 1,50% i 2,00% v rozporu se zásadou efektivity, jak ji má na mysli Soudní dvůr EU (dále jen „SDEU“) ve věci *Delphi Hungary* a Generální advokát Maciej Szpunar ve věci *Nidera B. V.*
6. Žalobce navrhuje, aby bylo napadené rozhodnutí zrušeno, a aby bylo správním orgánem vydáno rozhodnutí o přiznání transparentně určeného tržního úroku, což může být i úrok ve výši 14% + REPO za období počínaje dnem 18. 6. 2015 a konče dnem 12. 11. 2018.

## III. Vyjádření žalovaného k žalobě

7. Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě předně sdělil, že i nadále setrvává na právním názoru uvedeném v žalobou napadeném rozhodnutí a plně odkazuje na skutečnosti v něm uvedené. Žalovaný má za to, že v odůvodnění napadeného rozhodnutí odůvodnil svůj

právní názor vycházející ze zjištěného skutkového a právního stavu souzené věci, a protože argumenty uvedené v předmětné žalobě jsou do značné míry totožné s námitkami uplatněnými žalobcem v odvolacím řízení, má žalovaný za to, že s nimi vypořádal již v rámci odvolacího řízení a proto odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. K jednotlivým žalobním námitkám žalovaný uvedl:

8. Daňová kontrola za zdaňovací období leden 2015 byla zahájena dne 28. 4. 2015, dne 16. 3. 2015 se však konalo ústní jednání ve věci již zahájené daňové kontroly za zdaňovací období červen 2014, která byla zahájena dne 10. 9. 2014.
9. K námitce rozporu výše úroku dle § 254a daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017 s evropským právem žalovaný uvedl, že z judikatury SDEU vyplývá, že při neexistenci unijní úpravy v oblasti daně z přidaného hodnoty přísluší vnitrostátnímu právnímu řádu každého členského státu, aby stanovil podmínky, za kterých musí být úroky z prodlení hrazeny, zejména sazbu a způsob výpočtu úroků. Na tento požadavek reagoval český zákonodárce zakotvením § 254a daňového řádu do českého právního řádu. Na výši úrokové sazby nejsou kladeny požadavky ze strany SDEU, s výjimkou úrokových sazeb, které by byly extrémně nepřiměřeně nízké, nikoliv pouze nízké. Dle žalovaného je výše úrokové sazby daně § 254a daňového řádu ve znění účinném do 30. 6. 2017 eurokonformní.
10. Dále žalovaný uvedl, že úrok dle § 254a daňového řádu nelze srovnávat s úrokem z prodlení či s úrokem z vratitelného přeplatku, neboť se jedná o diametrálně odlišné kategorie, o čemž svědčí systematické zařazení tohoto ustanovení v daňovém řádu, tedy nikoliv do části čtvrté (Následky porušení povinností při správě daní), kam spadá zejména úrok z prodlení, v němž je daňový subjekt, a úrok z neoprávněného jednání správce daně, ale až do části páté (Společná, zmocňovací, přechodná a závěrečná ustanovení). Srovnání, ba dokonce *analogie legis*, byla v případě úroku z vratitelného přeplatku namíste před účinností § 254a daňového řádu, neboť odepření spravedlnosti nemá v právním státě co pohledávat. Jelikož právní úprava úroku z daňového odpočtu absentovala, bylo třeba analogií dovést aplikaci právního institutu nejbližšího (nikoliv totožného či podobného), tedy úroku z vratitelného přeplatku, byť čtrnáctiprocentní výše úrokové míry byla nadstandardně vysoká, ale pokud absentovala relevantní výslovná právní úprava, bylo třeba, aby daňovým subjektům byl přiřknut úrok, byť zjevně vyšší, dle právní zásady v pochybnostech ve prospěch daňového subjektu. Nelze totiž justifikovat právní stav, kde kýžená úprava absentuje, nepřiznáním žádného úroku, a dávat tak toto legislativní pochybení zákonodárce daňovým subjektům k tíži. Bylo tedy otázkou volby mezi úrokem žádným a úrokem zjevně podstatně vyšším. Jelikož v rámci daňového řízení je daňový subjekt vůči správci daně v podřízeném postavení, není možné postupovat tou cestou, která je pro něj nepříznivá, byť druhá cesta je až přespříliš štědrá, nicméně pro pasivitu zákonodárce v této oblasti zcela ospravedlnitelnou.
11. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.
12. Žalobce v replice k vyjádření žalovaného uvedl, že ze strany žalovaného nadále dochází k nerespektování ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu a evropského práva. Žalobce setrval na své žalobní argumentaci.

#### IV. Posouzení věci soudem

13. Soud v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez nařízení jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, včetně řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je **důvodná** (§ 78 odst. 1 s. ř. s.).
14. Podstatou sporu a hlavní žalobní námitkou je tvrzení žalobce, že žalovaný měl v právě posuzovaném případě aplikačně odmítnout § 254a daňového řádu, neboť toto ustanovení je v rozporu s evropským právem, odporuje požadavkům směrnice o DPH a unijní judikatury. Dle žalobce úprava obsažená v § 254a daňového řádu neposkytuje požadovanou adekvátní kompenzaci a je v rozporu s daňovou neutralitou. Tímto postupem taktéž došlo k porušení zásad rovnosti.
15. Dle § 254a daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017 náleží daňovému subjektu úrok z daňového odpočtu stanoveného správcem daně v případě, že postup k odstranění pochybností vztahující se k řádnému nebo dodatečnému daňovému tvrzení, ze kterého vyplývá, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet, trvá déle než 5 měsíců. Tento úrok 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. Úrok z daňového odpočtu odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 1 procentní bod, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí.
16. Spornou otázkou v posuzovaném období je posouzení, zda lze citované ustanovení aplikovat na právě posuzovaný případ, neboť žalobce je přesvědčen, že § 254a daňového řádu ve znění rozhodném do 30. 6. 2017 je v rozporu s unijním právem a navazující judikaturou. Krajský soud se proto zabýval námitkou rozporu citovaného ustanovení s evropským právem a tuto námitku shledal důvodnou.
17. Po vydání napadeného rozhodnutí se problematikou výše úroku ze zadržovaného nadměrného daňového odpočtu dle § 254a daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017 zabýval již Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 7. 2020, č. j. 1 Afs 445/2019-47, publikovaný pod č. 4055/2020 Sb. NSS (dále též věc „*EP ENERGY TRADING*“; všechna zde uvedená rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). V této věci daňový subjekt za zdaňovací období srpen, září, listopad a prosinec 2015 uplatňoval nadměrné odpočty DPH a na základě výsledků daňové kontroly správce daně vydal platební výměry, v nichž žalobci přiznal nadměrné odpočty v plné výši tak, jak byly tvrzeny v daňových přiznáních. Ve věci *EP ENERGY TRADING* přiznal správce daně rozhodnutím ze dne 15. 11. 2017 daňovému subjektu úrok z daňového odpočtu dle § 254a daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017.
18. Nejvyšší správní soud ve věci *EP ENERGY TRADING* dospěl jednak k závěru, že pro vznik nároku na úrok ze zadržovaného nadměrného odpočtu daně není podstatné, zda je prodlení s vyplacením odpočtu důsledkem postupu k odstranění pochybností, nebo daňové kontroly před vyměřením daně. Dále dospěl ve vztahu k nyní posuzované věci ke klíčovému závěru, že právní úprava obsažená v § 254a 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 podle Nejvyššího správního soudu nadále pravidla vymezená v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Aps 3/2013-34 (dále též věc „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 do dne uhrazení nadměrného odpočtu správcem daně.

19. Nejvyšší správní soud tu vyšel zejména z rozsudku Soudního dvora EU ze dne 23. 4. 2020 ve spojených věcech C-13/18 a C-126/18 *Sole-Mizo a Dalmandi Mezőgazdasági*, podle něhož zásada daňové neutrality vyžaduje, aby podmínky úhrady úroků byly stanoveny tak, aby bylo možné nahradit hospodářskou zátěž, která dané osobě vznikla v souvislosti s neoprávněným zadržováním odpočtu daně. Dle Soudního dvora je zřejmé, že osoba povinná k dani by v případě, že by si musela půjčit částku rovnající se zadržovanému nadměrnému odpočtu, musela zaplatit vyšší úrokovou sazbu, než je základní sazba národní centrální banky, jež je dostupná pouze úvěrovým institucím. Podle Soudního dvora EU musí být unijní právo, a zejména zásady efektivity a daňové neutrality, vykládáno v tom smyslu, že brání praxi členského státu spočívající ve výpočtu úroků z nadměrných odpočtů odpočitatelné DPH, zadržovaných tímto členským státem v rozporu s unijním právem déle než po přiměřenou dobu, podle sazeb, které odpovídají základním sazbám národní centrální banky, je-li tato sazba nižší než sazba, kterou by osoba povinná k dani, jež není úvěrovou institucí, musela zaplatit, aby si mohla půjčit částku rovnou uvedené částce. Podle Nejvyššího správního soudu je tudíž již na první pohled bez nutnosti bližšího zkoumání zřejmé, že stanovená výše úroku obsažená v § 254a daňového řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017, neodpovídá úrokové sazbě, kterou by musela v případě půjčky zaplatit povinná osoba, která není úvěrovou institucí. Nejvyšší správní soud dále zdůraznil, že „[z]ákonodárce si byl patrně problémů spojených s aplikací uvedeného ustanovení vědom, neboť je v mezidobí opakovaně novelizoval. S účinností od 1. 7. 2017 odstranil výslovné omezení jen na postup k odstranění pochybností, upravil odlišně počátek úročení a úrok zvýšil na repo sazbu ČNB zvýšenou o 2% body. Od 1. 1. 2021 by výše úroku z daňového odpočtu měla odpovídat polovině úroku z prodlení dle daňového řádu. Uvedená pravidla však nebyla v rozhodné době účinná, a proto je ani teoreticky nelze použít ani za pomoci analogie“ (viz bod [49] rozsudku *EP ENERGY TRADING*).
20. Z uvedeného je zjevné, že postup správce daně a žalovaného, aplikoval-li ve věci sazbu dle § 254a daňového řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017, kterou shledal Nejvyšší správní soud v rozporu s unijním právem, byl nezákonný, a rozhodnutí žalovaného tak nemůže v rámci soudního přezkumu obstát.
21. Základní pravidla pro vznik nároku na úrok ze zadržovaného odpočtu a určení jeho výše za této situace vytyčil Nejvyšší správní soud v rozsudku *Kordárna* tak, že daňovému subjektu 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 do dne uhrazení nadměrného odpočtu správcem daně. Ani nyní neshledal soud důvod se od těchto závěrů odchýlit. S ohledem na shora uvedené proto pro nárok na úrok z odpočtu, na který by se jinak užil § 254a daňového řádu ve znění od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017 (který ovšem nelze pro rozpor s evropským právem aplikovat), platí nadále pravidla vymezená v rozsudku *Kordárna*. V dalším řízení bude třeba, aby vzal žalovaný v úvahu právě principy zdůrazněné Nejvyšším správním soudem ve věci *Kordárna* a *EP ENERGY TRADING*.

### V. Závěr a náklady řízení

22. S ohledem na výše uvedené krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil z důvodu nezákonnosti dle § 78 odst. 1 s. ř. s. a současně dle § 78 odst. 4 s. ř. s. věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.) a bude tedy na něm, aby zajistil nápravu shora vytčených vad.
23. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 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, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.
24. Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna žalobcova zástupce a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 s. ř. s. a vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. V daném případě se jednalo o tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba, další písemné podání ve věci) a tři režijní paušály, a to ve výši  $3 \times 3 \times 100$  Kč a  $3 \times 300$  Kč [§ 7 bod 5., § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a) a d), § 13 odst. 3 advokátního tarifu], tedy celkem 10 200 Kč. Protože je zástupce žalobce plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 2 142 Kč, odpovídající dani (21 %), kterou je povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč.
25. Celkem tedy byla žalobci vůči žalovanému přiznána náhrada nákladů ve výši 15 342 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

#### Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 28. února 2022

JUDr. Zuzana Bystrická v.r.  
předsedkyně senátu