



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., a Mgr. Petra Pospíšila v právní věci

žalobkyně: **Pila Višňové, a. s.**
sídlem Brněnská 404, 664 42 Modřice
zastoupená advokátem Mgr. Petrem Slepíčkou
sídlem Palackého 715/15, 110 00 Praha 1

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**
sídlem nám. Svobody 4, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 28. 4. 2022, č. j. 1860022/22/3005-52522-711346, a ze dne 29. 4. 2022, č. j. 1860074/22/3005-52522-711346

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 4. 2022, č. j. 1860022/22/3005-52522-711346, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. V části směřující proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 4. 2022, č. j. 1860074/22/3005-52522-711346, **se žaloba zamítá.**
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Petra Slepíčky, advokáta.
- IV. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. U žalobkyně byla žalovaným provedena daňová kontrola DPH za zdaňovací období duben 2014, květen 2014, leden 2015, únor 2015, duben 2015 a červen 2015, která skončila dne 23. 8. 2017 vydáním platebních výměrů, jimiž byly žalobkyni vyměřeny nadměrné odpočty ve výši 5 617 Kč (duben 2014), 1 187 Kč (květen 2014), 8 989 Kč (leden 2015), 20 049 Kč (únor 2015), 34 589 Kč (duben 2015) a 13 593 Kč (červen 2015). K odvolání žalobkyně Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 10. 1. 2022, č. j. 757/22/5300-22444-707622, tyto platební výměry změnilo tak, že byly vyměřeny nadměrné odpočty ve výši 5 035 677 Kč (duben 2014), 328 423 Kč (květen 2014), 1 740 649 Kč (leden 2015), 619 403 Kč (únor 2015), 1 844 803 Kč (duben 2015) a 881 593 Kč (červen 2015).
2. Žalovaný vydal dne 22. 2. 2022 pod č. j. 545789/22/3005-52522-711346, vyrozumění o výši úroku ze zadržného nadměrného odpočtu a o úroku z daňového odpočtu, jímž žalobkyni vyrozuměl o úrocích za zdaňovací období duben 2014, květen 2014, leden 2015, únor 2015, duben 2015 a červen 2015 v celkové výši 3 668 015 Kč. Žalovaný při stanovení úroku vyšel ze závěrů rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2020, č. j. 1 Afs 445/2019-47, *EP ENERGY TRADING*, a ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Aps 3/2013-34, *KORDÁRNA*, a přiznal žalobkyni úrok z nadměrných odpočtů vyměřených žalovaným i Odvolacím finančním ředitelstvím za období od prvního dne čtvrtého měsíce od konce příslušného zdaňovacího období do 30. 6. 2017 ve výši 14,05 % p. a. podle § 155 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění do 31. 12. 2020. Za období od 1. 7. 2020 do 24. 8. 2017 (u nadměrných odpočtů vyměřených žalovaným), resp. do 22. 9. 2017 (u nadměrných odpočtů vyměřených Odvolacím finančním ředitelstvím), žalovaný přiznal žalobkyni úrok ve výši 2,05 % p. a. podle § 254a daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020.
3. Žalovaný dále dne 22. 2. 2022 vydal pod č. j. 515760/22/3005-52522-711346, vyrozumění o výši úroku z neoprávněného jednání správce daně a o úroku s nesprávně stanovené daně, jímž žalobkyni přiznal tento úrok z rozdílu mezi původně stanovenou daní a nadměrným odpočtem po rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (vyjma částek převedených na nedoplatky a penále žalobkyně) za jednotlivá zdaňovací období od 23. 9. 2017 do skutečné úhrady nadměrného odpočtu v celkové výši 6 070 581 Kč. Úrokovou sazbu do 31. 12. 2020 žalovaný stanovil podle § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. S ohledem na zákon č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, a jeho přechodná ustanovení pak žalovaný s účinností od 1. 1. 2021 do skutečné úhrady přeplatku stanovil úrokovou sazbu podle § 254 odst. 4 daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021 ve výši úroku z prodlení.
4. Žalobkyně podala proti oběma vyrozuměním námítky. Žalovaný zamítl námítku proti vyrozumění č. j. 545789/22/3005-52522-711346 rozhodnutím ze dne 28. 4. 2022, č. j. 1860022/22/3005-52522-711346, a námítku proti vyrozumění č. j. 515760/22/3005-52522-711346 rozhodnutím ze dne 29. 4. 2022, č. j. 1860074/22/3005-52522-711346.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

5. Proti oběma rozhodnutím o námítkách podala žalobkyně včasnou žalobu. Uvedla, že rozhodnutí žalovaného jsou v rozporu s evropským právem, neboť odporují požadavkům

směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty a unijní judikatuře. Žalovaný přiznal žalobkyni od 1. 7. 2017 úrok 2,05 % p. a., tedy pouze o 1,05 % více oproti předcházející právní úpravě účinné do 30. 6. 2017. Obdobně jako v případě rozsudku EP ENERGY TRADING je i zde zjevné, že takto stanovená výše úroku je v rozporu s čl. 183 směrnice o DPH. Úrok určený žalovaným nepokrývá tržní úrok, za který by si žalobkyně mohla půjčit zadrženou částku u bankovní instituce, a neposkytuje náhradu za škodu způsobenou inflačním znehodnocením nevyplaceného nadměrného odpočtu. K tomu žalobkyně odkázala na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 23. 4. 2020 ve spojených věcech C-13/18 a C-126/18 *Sole-Mizo a Dalmandi Mezőgazdasági* a na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 28. 4. 2021, č. j. 31 Af 48/2019-66.

6. Z těchto důvodů žalobkyně navrhla, aby soud obě rozhodnutí žalovaného zrušil.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

7. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ve vztahu k rozhodnutí č. j. 1860022/22/3005-52522-711346, nejprve vedl polemiku s rozhodnutími Nejvyššího správního soudu ve věcech *KORDÁRNA* a *EP ENERGY TRADING* s tím, že tato rozhodnutí přiznávají daňovým subjektům neadekvátní úrok, který dle žalovaného nesplňuje požadavky evropské judikatury, neboť výrazně převyšuje běžné úrokové sazby půjček v podnikatelském sektoru. Vyjádřil též přesvědčení, že od 1. 1. 2015 byl v § 254a daňového řádu zaveden nový institut úroku z daňového odpočtu, který byl od 1. 7. 2017 novelizován, a který je speciálním ustanovením ve vztahu k rozhodnutí *KORDÁRNA*, a má proto aplikační přednost před tímto rozhodnutím.
8. Soudní dvůr nadto v rozsudku ve věci C-387/16 *Nidera BV* připouští možnost paušálního stanovení úroků z nadměrného odpočtu, stejně jako skutečnost, že přiznané úroky mohou být nižší či vyšší než skutečně vzniklá škoda delším prověřováním nadměrného odpočtu. Dle rozsudku Soudního dvora ve spojených věcech *Sole-Mizo a Dalmandi Mezőgazdasági* je třeba přiznanou úrokovou sazbu porovnat nejprve s inflací představující měnové znehodnocení. Pokud úrokové sazby přiznané národní právní úpravou nepokryjí inflaci, náleží daňovému subjektu úroky ve výši úrokových sazeb z úvěrů poskytnutých nefinančním podnikům. Úroková sazba dle § 254a daňového řádu ve znění účinném od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020 ve výši repo sazby ČNB zvýšené o 2 procentní body přitom pokrývá inflaci nebo ji překračuje a současně téměř vždy převyšuje úrokovou sazbu z úvěrů poskytnutých nefinančním podnikům v tomto období. Žalovaný proto tuto sazbu považuje za souladnou s požadavky judikatury; vznikne-li daňovému subjektu škody nepokrytá tímto úrokem, může ji uplatnit prostřednictvím žádosti o náhradu škody.
9. Pokud jde o rozhodnutí č. j. 1860074/22/3005-52522-711346, pak argumenty uváděné v žalobě nejsou relevantní. Toto rozhodnutí se totiž týkalo úroku z neoprávněného jednání správce daně a úroku z nesprávně stanovené daně podle § 254 daňového řádu, který byl žalobkyni přiznan ve výši repo sazby ČNB zvýšené o 14 %. V žalobě však žalobkyně argumentuje pouze proti úroku dle § 254a daňového řádu ve znění účinném od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020 ve výši repo sazby ČNB zvýšené o 2 %.
10. Žalovaný z uvedených důvodů navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci

11. Soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba je z části důvodná**.
12. Soud v první řadě podotýká, že žalobkyně nezpochybňuje základ úroku ani dobu, za niž žalovaný úrok přiznal, a předmětem sporu činí pouze výši tohoto úroku za období od 1. 7. 2017. Takto vymezeným předmětem sporu se proto soud byl povinen zabývat.
13. Pokud jde o rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 4. 2022, č. j. 1860074/22/3005-52522-711346, soud se plně ztotožňuje s žalovaným, že žalobní námitky se s tímto rozhodnutím zcela mýjí. Tímto rozhodnutím byl žalobkyni přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně a úrok z nesprávně stanovené daně podle § 254 daňového řádu ve výši repo sazby ČNB zvýšené o 14 %. Brojí-li proto žalobkyně proti tomuto rozhodnutí s argumentací, že jí byl nezákonně přiznán úrok ve výši 2,05 % p. a. z nevyplaceného nadměrného odpočtu, pak jde o námitku s tímto rozhodnutím zcela mimoběžnou. Žaloba je proto ve vztahu k tomuto rozhodnutí nedůvodná.
14. K opačnému závěru nicméně soud dospěl ohledně rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 4. 2022, č. j. 1860022/22/3005-52522-711346. Soud připomíná, že z rozsudku Nejvyššího správního soudu ve věci *KORDÁRNA* vyplývá, že uplatní-li plátce DPH nárok na nadměrný odpočet a částka odpovídající tomuto nároku je mu v důsledku prověřování oprávněnosti nároku vyplacena později než v době tří měsíců od skončení zdaňovacího období, za něž nárok na odpočet uplatnil, náleží plátcům za období od počátku čtvrtého měsíce od skončení zdaňovacího období, za něž nárok uplatnil, do dne uhrazení nadměrného odpočtu plátcům úrok z oprávněně uplatněné částky ve výši stanovené podle § 155 odst. 5 daňového řádu (tehdy nejbližšího institutu obsaženého v daňovém řádu), tedy úrok ve výši odpovídající roční výši repo sazby stanovené Českou národní bankou zvýšený o 14 procentních bodů od počátku čtvrtého měsíce po skončení zdaňovacího období, za něž plátce uznáný nadměrný odpočet uplatnil, do dne uhrazení tohoto nadměrného odpočtu správcem daně.
15. Na toto rozhodnutí reagoval zákonodárce přijetím úpravy § 254a daňového řádu, která v době od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017 přiznávala za určitých podmínek daňovým subjektům nárok na úrok ze zadržovaného nadměrného odpočtu ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 1 procentní bod, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Nejvyšší správní soud nicméně následně v rozsudku ve věci *EP ENERGY TRADING* s odkazem na rozsudek Soudního dvora ve spojených věcech *Sole-Mizo a Dalmandi Mezőgazdasági* dospěl k závěru, že tato právní úprava 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 ve věci *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.
16. Zákonodárce dále zákonem č. 170/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní, novelizoval předmětný § 254a daňového řádu, v němž mimo jiné zvýšil tento úrok na repo

sazbu stanovenou Českou národní bankou, zvýšenou o 2 procentní body. Tato úprava byla účinná od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020. Žalobkyně tvrdí, že i tato úprava úroku je rozporná se zněním čl. 183 výše uvedené směrnice.

17. Pro posouzení žalobní námitky žalobkyně je v první řadě třeba se zabývat tím, zda právě uvedené ustanovení ve znění od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020 vůbec na případ žalobkyně dopadá. Podle čl. XI. bod 3 přechodných ustanovení zákona č. 170/2017 Sb. platí, 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. V projednávané věci je přitom zřejmé, že nadměrné byly uplatněny v daňových tvrzeních za zdaňovací období duben 2014, květen 2014, leden 2015, únor 2015, duben 2015 a červen 2015. Lhůta pro podání těchto tvrzení tedy zjevně uplynula před 1. 7. 2017, kdy nabyl účinnosti zákon č. 170/2017 Sb. Z toho je nutné dovodit, že na případ žalobkyně se uplatní úprava úroku z nadměrného odpočtu obsažená v § 254a daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2016. Jak však bylo výše uvedeno, tato úprava byla shledána Nejvyšším správním soudem rozpornou s čl. 183 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty. Jelikož tuto úpravu nelze v projednávané věci aplikovat, je třeba při stanovení výše úroku z nadměrného odpočtu použít úrok z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu za podmínek, jak je stanovil rozsudek ve věci *EP ENERGY TRADING*.
18. Na tento závěr nemá vliv skutečnost, že přechodné ustanovení odkazuje na právní úpravu, která byla shledána rozpornou s evropským právem. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 1. 4. 2022, č. j. 1 Afs 80/2021-45, který se týkal skutkově a právně obdobné situace, „[i]ntertemporální norma je ze své povahy procesním a neutrálním ustanovením v tom smyslu, že subjekty práva pouze směřuje k určitému časovému znění normy obsahující vlastní pravidlo chování. Skutečnost, že ustanovení, na které přechodná norma odkazuje, je následně shledáno rozporným s evropským právem, tedy na její použití nemůže mít vliv.“
19. Byť žalobkyně přímo nenamítala, že žalovaným nebyla respektována přechodná ustanovení zákona č. 170/2017 Sb., byl jejich výklad nezbytný pro posouzení žalobní námitky. Soud proto uzavírá, že žalovaný postupoval nezákonně, pokud na projednávaný případ aplikoval právní úpravu § 254a daňového řádu ve znění od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020, neboť tím porušil čl. XI. bod 3 zákona č. 170/2017 Sb. Pro nadbytečnost se pak soud nezabýval argumentací žalovaného (i žalobkyně), zda jsou § 254a daňového řádu ve znění od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020 a jeho konkrétní aplikace v projednávané věci souladné s čl. 183 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty a s judikaturou Soudního dvora.

V. Závěr a náklady řízení

20. Vzhledem k tomu, že soud shledal námitky žalobkyně ve vztahu k rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 4. 2022, č. j. 1860022/22/3005-52522-711346 důvodnými, toto rozhodnutí žalovaného zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, v němž je vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 1, 4 a 5 s. ř. s.).

21. Naopak ve vztahu k rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 4. 2022, č. j. 1860074/22/3005-52522-711346, shledal soud námitky žalobkyně neopodstatněnými. Jelikož ve vztahu k tomuto rozhodnutí v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu v této části jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
22. 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. Úspěch se přitom ve vztahu ke každému žalobou napadenému rozhodnutí posuzuje samostatně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2015, č. j. 2 Afs 44/2015-23).
23. Žalobkyně dosáhla v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 4. 2022, č. j. 1860022/22/3005-52522-711346, plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobkyně jsou tvořeny odměnou jejího zástupce za dva úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba) podle § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), přičemž mimosmluvní odměna za jeden úkon právní služby činí částku 3 100 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu]. Dále žalobkyni náleží náhrada hotových výdajů jejího zástupce v paušální výši 300 Kč za každý úkon právní služby (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu). K tomu soud připočetl náhradu za daň z přidané hodnoty, kterou je zástupce žalobkyně povinen odvést z odměny a náhrad ve výši 1 428 Kč (§ 57 odst. 2 s. ř. s.) a zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Celkem tedy žalobkyni na náhradě nákladů řízení náleží částka ve výši 11 228 Kč. Soud žalované uložil zaplatit náhradu nákladů řízení k rukám zástupce žalobkyně v přiměřené lhůtě (výrok III.).
24. Ve vztahu k rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 4. 2022, č. j. 1860074/22/3005-52522-711346, byla žalobkyně neúspěšná, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal (výrok IV.).

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 27. září 2022

JUDr. Zuzana Bystřická v. r.
předsedkyně senátu