



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Mgr. Barbory Berkové a soudců JUDr. Markéty Fialové a JUDr. Michala Jantoše ve věci

žalobkyně: **A. O. s.r.o.**, IČO: X
sídlem H. 681/50, X O.
zastoupená advokátem JUDr. Ing. Radkem Halíčkem
sídlem Pobřežní 648/1a, 186 00 Praha

proti

žalovanému: **Specializovaný finanční úřad**
sídlem nábrž. Kpt. Jaroše 1000/7, 170 00 Praha

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 5. 2021, č. j. 65609/21/4300-12712-108649, ve věci úroku z daňového odpočtu,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 5. 2021, č. j. 65609/21/4300-12712-108649 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení 19 456 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně advokáta JUDr. Ing. Radka Halíčka, sídlem Pobřežní 648/1a, 186 00 Praha.

Odůvodnění:

1. V této věci krajský soud řeší výši přiznaného úroku z daňového odpočtu. Skutkový stav je mezi účastníky nesporný. Žalobkyně podala u žalovaného daňová přiznání k DPH za

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

zdaňovací období červen až říjen 2014, ve kterých vykázala nadměrný odpočet. Žalovaný vždy zahájil postup k odstranění pochybností, který vyústil v daňovou kontrolu, na jejímž konci vydal platební výměry, kterými nárokované odpočty vyměřil, byť v nižší výši, než byly nárokovány. Žalobkyně dne 29. 12. 2020 požádala žalovaného o přiznání úroků z daňového odpočtu za zmíněná zdaňovací období ve výši vyplývající z rozsudku Nejvyššího správního soudu (NSS) ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Aps 3/2013-34 (rozsudek ve věci Kordárna), tj. ve výši repo sazby zvýšené o 14 procentních bodů, a to za období počínaje 4. měsícem po skončení zdaňovacího období do dne připsání peněz na účet žalobkyně (úročené období se u jednotlivých zdaňovacích období lišilo, avšak probíhalo v rozmezí od 1. 7. 2014 do 24. 8. 2018). Žalovaný v reakci na to vyrozuměl žalobkyni o tom, že jí na osobní daňový účet předepsal úroky ve výši odpovídající rozsudku Kordárna, a dále že zohlednil také rozsudek NSS ze dne 16. 7. 2020, č. j. 1 Afs 445/2019-47, č. 4055/2020 Sb. NSS (rozsudek ve věci E. E.), proto úrok v této výši přiznal až do 30. 6. 2017. Od 1. 7. 2017 do dne vyplacení jednotlivých částek přiznal žalobkyni úrok ve výši repo sazby zvýšené o 2 procentní body podle § 254a odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020. Proti postupu žalovaného podala žalobkyně námitku, kterou žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl.

2. Žalovaný své rozhodnutí odůvodnil tím, že čl. XI, bod 3 přechodných ustanovení zákona č. 170/2017 Sb. sice ohledně výše úroků z daňového odpočtu odkazuje na právní úpravu účinnou do 30. 6. 2017, nicméně ta byla rozsudkem NSS ve věci E. E. shledána rozpornou se směrnicí Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty. Jelikož ustanovení § 254a daňového řádu ve znění do 30. 6. 2017 bylo uvedeným rozsudkem NSS derogováno, stalo se předmětné přechodné ustanovení zákona č. 170/2017 Sb. obsoletním. Vzniklou mezeru v právu je potřeba za pomoci analogie vyplnit aplikací ustanovení, které je svou povahou nejbližší, a tím je právě § 254a daňového řádu ve znění od 1. 7. 2017. Sazbu úroku je vždy nutné posuzovat podle právní úpravy účinné v době trvání tohoto nároku, neboť úrok nabíhá za každý jednotlivý den úročení jistiny. Nabíhal tudíž i po 1. 7. 2017. Rozsudek NSS ze dne 19. 6. 2019, č. j. 7 Afs 373/2018-39 (rozsudek ve věci L.) není na věc přílehlavý, neboť se týkal vztahu § 254a daňového řádu ve znění od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017 a pravidel upravených v rozsudku K. Nadto byl vydán ještě před tím, než NSS v rozsudku E. E. vyloučil aplikovatelnost předmětného ustanovení pro jeho rozpor s právem EU. Podle žalovaného je výše úroků stanovená rozsudkem K. rozporná s požadavky Soudního dvora EU, neboť výrazně překračuje výši běžné úrokové sazby půjček v podnikatelském sektoru. Úroková sazba stanovená § 254 odst. 3 daňového řádu ve znění účinném od 1. 7. 2017 pokrývá inflaci a odpovídá úrokovým sazbám z úvěrů poskytovaných nefinančním podnikům. Proto ji lze považovat za souladnou s právem EU.
3. Žalobkyně s napadeným rozhodnutím nesouhlasí a domáhá se jeho zrušení. Spor se vede toliko o to, zda měl žalovaný přiznat žalobkyni za období od 1. 7. 2017 do vyplacení vyměřených odpočtů úrok ve výši stanovené rozsudkem ve věci Kordárna, nebo úrok ve výši repo sazby zvýšené o 2 procentní body podle § 254a daňového řádu ve znění od 1. 7. 2017.
4. Podle žalobkyně je názor žalovaného rozporný s výslovným zněním přechodného ustanovení zákona č. 170/2017 Sb., podle kterého se má použít úrok ve výši odpovídající pravidlům do 30. 6. 2017. Rozsudek E. E. určil, že ustanovení § 254a daňového řádu ve znění do 30. 6. 2017 je rozporné s právem EU jen co do výše úrokové sazby. To ale nebrání tomu, aby na tuto právní úpravu zmíněné přechodné ustanovení odkázalo. Závěr

žalovaného navíc odporuje důvodové zprávě k zákonu č. 170/2017 Sb. Žalobkyně odkázala na rozsudek ve věci L., ze kterého jasně vyplývá, že pokud nastal rozhodný den pro přiznání úroku před 1. 1. 2015 (tak tomu bylo za zdaňovací období červen až srpen 2014), náleží daňovému subjektu úrok z daňového odpočtu ve výši stanovené v rozsudku K., a to za celou dobu trvání prodlení při prověřování. Z rozsudku E. E. pak vyplývá, že tato pravidla je nutné vztáhnout i na zdaňovací období září a říjen 2014, neboť z něj vyplývá, že pokud uplynula lhůta pro podání daňového přiznání v roce 2014, mají se pro neaplikovatelnost úpravy účinné od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017 použít pravidla stanovená v rozsudku K. Dále se žalobkyně obsáhle zabývala tím, z jakých důvodů považuje úrok upravený § 254a daňového řádu ve znění od 1. 7. 2017 za rozporný s právem EU.

5. Žalovaný ve svém vyjádření navrhl žalobu zamítnout a zopakoval svou argumentaci uvedenou v odůvodnění napadeného rozhodnutí.
6. V dalších podáních účastníci zopakovali své argumenty týkající se zejména aplikace právní úpravy účinné do 30. 6. 2017 a obsáhle argumentovali ohledně možného rozporu výše úroků stanovené v právní úpravě účinné od 1. 7. 2017 s právem EU.
7. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (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. Soud rozhodl bez jednání podle § 51 odst. 1 s. ř. s.
8. Podle čl. XI, bodu 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“*.
9. Obdobnou věcí se po vydání napadeného rozhodnutí zabýval NSS v rozsudku ze dne 1. 4. 2022, č. j. 1 Afs 80/2021-45, ve kterém dospěl k závěru, že *„pokud jde o argumentaci rozsudkem E. E., i tu lze považovat za správnou. Nelze přistoupit na tvrzení stěžovatele, že přechodné ustanovení zákona č. 170/2017 Sb. je nepoužitelné, neboť odkazuje na právní úpravu, která byla shledána rozpornou s právem EU. Podle čl. XI bod 3 zákona č. 170/2017 Sb. se použije úrok podle § 254a daňového řádu ve znění do 30. 6. 2017 u daňového odpočtu, který byl uplatněn v řádném či dodatečném daňovém tvrzení, u něž lhůta pro podání uplynula přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 170/2017 Sb. To znamená, že přechodné ustanovení odkazuje na znění § 254a daňového řádu do 30. 6. 2017, jež se použije i v případě úroků vzniklých za období následující po tomto datu. Intertemporální 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. Stěžovatel navíc polemizuje se samotným smyslem přechodných ustanovení, neboť v nynější věci jde o určení toho, jaká norma se použije pro výpočet úroku ze zadržovaného odpočtu DPH uplatněného v daňovém tvrzení, lhůta, k jehož podání uplynula přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 170/2017 Sb. Nedává tak smyslu, aby na nynější věc dopadalo ustanovení § 254a daňového řádu ve znění od 1. 7. 2017, pokud ani zákonodárce jeho zpětné použití nezamýšlel. Opačný postup nabeurčuje důvěru daňového subjektu v to, že na jeho případ nebude použita právní úprava se zpětnou účinností. Navíc, jak správně poznamenává*

žalobkyně, rozsudky kasačního soudu nemají derogační účinek, a tak na § 254a ve znění do 30. 6. 2017 ani na čl. XI bod 3 zákona č. 170/2017 Sb. nelze pohlížet jako na neexistující ustanovení. Krajský soud tak postupoval správně, jestliže použil přechodné ustanovení, které jej odkázalo na úpravu, jež se pro rozpor s evropským právem rozhodl nepoužít. Krajskému soudu tedy nic nebránilo vzít v úvahu závěry rozsudku K. K němu se ostatně kasační soud přihlásil v řadě rozhodnutí (například rozsudky ze dne 6. 10. 2016, č. j. 9 Afs 225/2015 - 72, ze dne 15. 12. 2016, č. j. 7 Afs 173/2016 - 26, ze dne 12. 1. 2017, č. j. 7 Afs 196/2016 - 33, ze dne 12. 1. 2017, č. j. 4 Afs 206/2016 - 32, nebo ze dne 27. 9. 2017, č. j. 10 Afs 51/2016 - 43). Stejně tak krajský soud postupoval správně při aplikaci závěrů rozsudku E. E. Proto v případě, že se nepoužije právní úprava úroku ze zadržovaného odpočtu, na který by se jinak užil § 254a daňového řádu ve znění do 30. 6. 2017, platí nadále pravidla vymezená rozsudkem ve věci K. Žalobkyni tedy za uvedené období náleží úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu. Závěry krajského soudu tak obstojí. S ohledem na výše uvedené nepovažoval Nejvyšší správní soud za nezbytné se zabývat zbytkem kasačních námitek, neboť nejsou pro posouzení této věci rozhodné“.

10. Krajský soud se s prezentovaným názorem NSS zcela ztotožňuje a má za to, že jej lze aplikovat i na nyní řešenou věc. Z citovaného právní názoru vyplývá, že výše úroků stanovená rozsudkem K. se použije po celou dobu úročení nadměrných odpočtů, o které v řízení jde. Aplikovatelnost těchto pravidel do 30. 6. 2017 nebyla mezi účastníky sporná. Jejich aplikovatelnost po 1. 7. 2017 vyplývá z toho, že přechodná ustanovení zákona č. 170/2017 Sb., odkazují na právní úpravu účinnou od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017, která však byla shledána nesouladnou s právem EU, proto je nutné opětovně na základě rozsudku E. E. použít pravidla nastavená rozsudkem K. (argumenty obsažené v rozsudku E. E. není podle názoru soudu nutné připomínat, neboť jsou účastníkům zjevně dobře známé). Tímto způsobem žalovaný nepostupoval, neboť úročení rozdělil na dvě období, kdy na dobu úročení do 30. 6. 2017 použil úrokovou sazbu podle rozsudku K., poté však aplikoval § 254a odst. 3 daňového řádu ve znění od 1. 7. 2017. Proto je rozhodnutí žalovaného nezákonné a je nutné jej zrušit. Námitka žalobkyně je proto důvodná.
11. Pro úplnost soud dodává, že po vyhlášení jeho rozsudku v mezidobí do jeho písemného vyhotovení právní názor prvního senátu NSS převzal i pátý senát, a to v rozsudku ze dne 23. 9. 2022, č. j. 5 Afs 139/2021-31.
12. S ohledem na uvedené se krajský soud nezabýval úvahami účastníků o tom, zda je výše úroků stanovená v § 254a daňového řádu ve znění od 1. 7. 2017 rozporná s právem EU.
13. Krajský soud proto podle § 78 odst. 1 a odst. 4 s. ř. s. zrušil rozhodnutí žalovaného a vrátil mu věc k dalšímu řízení. Žalovaný je v dalším řízení vázán právním názorem zaujatým krajským soudem (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
14. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žalovaný byl s ohledem na úspěch žalobkyně ve věci zavázán k náhradě jí účelně vynaložených nákladů. Ty spočívají v zaplaceném soudním poplatku ve výši 3 000 Kč. Dále ve 4 úkonech právní služby zástupce žalobkyně v podobě přípravy a převzetí zastoupení, podání žaloby, učinění repliky a tripliky. Odměna za jeden úkon právní služby činí podle § 7 bod 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu 3 100 Kč, celkem tedy 12 400 Kč. K tomu žalobci náleží za každý úkon právní služby paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu a náhrada za DPH ve výši 21% počítaná z částky 13 600 Kč. Celkové náklady žalobce činí 19 456 Kč.

Poučení:

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

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Olomouc 7. září 2022

Mgr. Barbora Berková v. r.
předsedkyně senátu