



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Tomáše Kocourka, Ph.D., a soudců Mgr. Miroslava Makajeva a Mgr. Lenky Oulíkové ve věci

žalobkyně: **Servis dopravní techniky, a.s.**, IČO: 24204323,
sídlem K Přívozu 2604/23, Mělník,
zastoupena společností BD Consult, s.r.o., IČO 25615955,
sídlem Jeseniova 1196/52, Praha,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 2. 2021, č. j. 3042/21/5300-22444-707622,

takto:

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění:

Vymezení věci a obsah podání účastníků

1. Žalobkyně se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 30. 9. 2019, č. j. 4524395/19/2114-50522-200531, tak, že se žalobkyni úrok z vratitelného přeplatku dle § 155 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (dále jen „daňový řád“), nepřiznává.
2. V projednávané věci je mezi účastníky sporná jediná otázka, a sice zda lze úrok ze zdržování nadměrného odpočtu dále úročit.
3. Žalobkyně uvedla, že její požadavek na úrok z úroku vyplývá z konstantní judikatury správních soudů, a sice z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2017, č. j. 9 Afs 286/2017 – 26, a č. j. 2 Afs 148/2017-40, kterou žalovaný nerespektuje. Rovněž

poukázala na judikaturu Soudního dvora EU, konkrétně na rozsudek ve spojených věcech C-13/18 a C-126/18, Sole-Mizo Zrt. (C-13/18), Dalmandi Mezőgazdasági Zrt. (C-126/18).

4. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě uvedl, že rozsudek č. j. 2 Afs 148/2017-40 se týkal nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně z úroku z neoprávněného jednání správce daně a bylo jím tak rozhodováno o poněkud odlišné právní otázce. Žalovaný taktéž nemá za to, že by zásada zákazu anatocismu, o jejíž platnosti a historické tradici nebylo do rozsudku č. j. 2 Afs 148/2017-40 žádných pochyb, cílila pouze na přirůstající úroky. Zákaz brání úroků z úroků měl dle žalovaného vycházet z toho, že hlavní dluh má mít jen jedno příslušenství, a mělo se tak vyloučit vrstvení dalšího a dalšího úroku na již vzniklém úroku. Dle názoru žalovaného tak právní názor Nejvyššího správního soudu představuje spíše než výklad konkrétních zákonných ustanovení faktický odklon od jejich aplikace, přičemž není zdůvodněno, proč přikládá Nejvyšší správní soud takovou váhu právě tomu, kdy je příslušenství daně vyjádřeno konečnou částkou. Dle žalovaného není pochyb o tom, že takové chápání příslušenství daně se výrazně odchyluje jak od jeho tradičního teoretickoprávního vymezení, tak zejména od jeho vymezení zákonného, z něž dle žalovaného závěry o tom, že pevnou částkou vyjádřené příslušenství daně přestává být příslušenstvím, neplynou. Co se týče odkazovaného rozsudku Soudního dvora EU, žalovaný uvedl, že Soudní dvůr EU v odst. 63 rozsudku sám výslovně konstatoval, že případné poskytnutí úroku z úroku v projednávaném případě není postupem, k němuž by byly členské země zavázány unijním právem, ale jedná se o otázku národní právní úpravy.
5. V replice k vyjádření žalovaného žalobkyně poukázala na novou judikaturu, konkrétně na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 5. 2021, č. j. 10 Afs 382/2020 – 51, a ze dne 2. 6. 2021, č. j. 10 Afs 405/2020 – 41.
6. Žalovaný v duplice poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2021, č. j. 9 Afs 52/2021-42.
7. Žalobkyně v triplice uvedla, že rozsudek č. j. 9 Afs 52/2021-42 se nijak nezabývá důvody, proč v občanském zákoníku do konce roku 2013 byl anatocismus zakázán a od 1. 1. 2014 je povolen, nijak nereflktuje důvody této průlomové změny. Rovněž poukazuje na to, že úprava anatocismu je nyní uvedena v řadě ustanovení zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. Rozsudek č. j. 9 Afs 52/2021-42 se dále nevypořádal s otázkou, zda jde v daném případě skutečně o úrok z úroku. Rovněž navrhla položení předběžné otázky Soudnímu dvoru EU.
8. Žalovaný v kvadruplici odmítl námitky žalobkyně proti rozsudku č. j. 9 Afs 52/2021-42. V ostatním argumentoval obdobně jako v předcházejících vyjádřeních.

Skutková zjištění vycházející z obsahu správního spisu

9. Žalobkyně podala dne 25. 2. 2015 přiznání k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období měsíce ledna roku 2015, ve kterém vykázala nadměrný odpočet ve výši 778 549 Kč. Výzvou ze dne 16. 3. 2015 byl zahájen dne 17. 3. 2015 postup k odstranění pochybností týkající se tohoto zdaňovacího období. Dne 26. 3. 2015 prvostupňový správce daně přešel z postupu k odstranění pochybností do daňové kontroly. Platebním výměrem č. j. 3856686/16/2114-50522-200531 ze dne 25. 8. 2016 správce daně vyměřil DPH za zdaňovací období měsíce ledna roku 2015 tak, že uplatněný nadměrný odpočet změnil na vlastní daňovou povinnost ve výši 926 886 Kč. Proti tomuto platebnímu výměru bylo

podáno odvolání. Rozhodnutím č. j. 3878/18/5300-21442-711359 ze dne 30. 1. 2018 žalovaný platební výměr č. j. 3856686/16/2114-50522-200531 změnil a žalobkyni přiznal nadměrný odpočet ve výši 778 549 Kč. Rozhodnutí nabylo právní moci dne 2. 2. 2018. Dne 26. 2. 2018 žalobkyně podala žádost o úhradu úroků správcem daně dle § 155 odst. 5 a § 254 daňového řádu za opožděné vrácení nadměrného odpočtu a neoprávněné jednání správce daně. Rozhodnutím č. j. 1223458/18/2114-50522-200531 ze dne 21. 3. 2018 správce daně úrok z vratitelného přeplatku ani úrok z neoprávněného jednání správce daně nepřiznal. Proti tomuto rozhodnutí bylo dne 16. 4. 2018 podáno odvolání. Rozhodnutím č. j. 27735/19/5100-41453-712140 ze dne 6. 8. 2019 žalovaný napadené rozhodnutí změnil tak, že přiznal pouze úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu ve výši 262 669 Kč s tím, že je na správci daně, aby posoudil, zda žalobkyni vzniká nárok na úrok z vratitelného přeplatku ve smyslu rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Aps 3/2013-34 ze dne 25. 9. 2014. Rozhodnutím č. j. 4498360/19/2114-50522-200531 ze dne 30. 9. 2019 přiznal správce daně žalobkyni podle § 254a daňového řádu úrok z daňového odpočtu za zdaňovací období měsíce ledna roku 2015 ve výši 9 071 Kč.

10. Následně správce daně vydal rozhodnutí, kterým přiznal žalobkyni dle § 155 odst. 5 daňového řádu úrok z vratitelného přeplatku (úrok z úroku z daňového odpočtu) ve výši 2 293 Kč. Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně odvolání. Písemností č. j. 45258/20/5300-22444-707622 ze dne 10. 12. 2020 byla žalobkyně seznámena se skutečnostmi zjištěnými v rámci odvolacího řízení a s odlišným právním názorem, k němuž žalovaný dospěl, a byla vyzvána, aby se ke zjištěným skutečnostem vyjádřila. Dne 1. 2. 2021 vydal žalovaný napadené rozhodnutí. V odůvodnění argumentoval obdobně jako ve vyjádření k žalobě.

Splnění procesních podmínek a rozsah soudního přezkumu

11. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, po vyčerpání řádných opravných prostředků, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud proto pristoupil k věcnému projednání žaloby. Při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí vycházel soud ze skutkového a právního stavu, který zde byl v době vydání napadeného rozhodnutí (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). O žalobě rozhodl soud bez jednání, neboť účastníci s takovým postupem výslovně souhlasili (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, soud neshledal.

Posouzení žaloby soudem

12. Podle § 155 odst. 5 daňového řádu, je-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 nepřizná, nepřesahuje-li 100 Kč. O výši úroku rozhodne správce daně bezodkladně po vrácení tohoto přeplatku; § 254 odst. 3 a 6 se použije obdobně.

13. V projednávané věci je předmětem sporu otázka, zda lze úrok ze zadržování nadměrného odpočtu dále úročit. Soud předesílá, že judikatura k otázce anatocismu prodělala v uplynulých letech značný vývoj (na řadu rozsudků Nejvyššího správního soudu účastníci poukazují), soud tak níže rekapituluje jen ty nejzásadnější rozsudky, obvykle publikované ve sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu.
14. Judikatura Nejvyššího správního soudu byla původně k možnosti přiznání úroku z úroku zcela odmítavá. V rozsudku ze dne 29. 10. 2009, č. j. 1 Afs 80/2009-45, soud na základě požadavku bezrozpornosti a jednotnosti právního řádu uvedl, že princip zákazu anatocismu, platný tehdy v soukromém právu, je platný i v právu daňovém. Tento závěr byl ovšem vysloven při výkladu tehdy platného zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, a navíc v návaznosti na tehdejší stav civilního práva. V daňovém řádu je nadále anatocismus výslovně upraven pouze vůči úrokům z prodlení daňového subjektu, nikoli správce daně.
15. Zlom přinesl rozsudek č. j. 2 Afs 148/2017-40. V tomto rozsudku Nejvyšší správní soud připustil, že je možno přiznat úrok ze zadržovaného úroku z nesprávně stanovené daně podle § 254 daňového řádu, neboť nejde o skutečný úrok z úroku, nýbrž o úrok z nově vytvořené jistiny, jež byla původně úrokem.
16. Napětí mezi oběma rozsudky se pokusil Nejvyšší správní soud odstranit v rozsudku č. j. 10 Afs 382/2020-51. V tomto rozsudku vyšel Nejvyšší správní soud z úpravy soukromého práva po účinnosti občanského zákoníku z roku 2012 a namísto dřívějšího striktního odmítání anatocismu konstatoval, že *„zákaz úročení úroků, zvaný též zákaz anatocismu, je starý právní princip, který však může litera zákona či jeho vnitřní systematika pro určitý okruh věcí popřít“*. I v tomto rozsudku šlo o úrok ze zadržovaného úroku z nesprávně stanovené daně podle § 254 nového daňového řádu. V jeho bodech 27 a 28 následně připustil, že úrok z protiprávního jednání správce daně se může stát novou jistinou, jež je dále úročena.
17. Na desátý senát navázal Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 9 Afs 52/2021-42, který se jako první zabýval otázkou anatocismu mimo rámec § 254 daňového řádu. Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku zdůraznil, že *„desátý senát v rozsudku č. j. 10 Afs 382/2020-51 vyšel právě z nynějšího znění občanského zákoníku, který úroky z úroků připouští, ovšem pouze za výjimečných okolností. Uvedený rozsudek proto v bodě 20 zdůraznil jak proměnu úpravy daňového řízení, tak novou kodifikaci soukromého práva... Desátý senát zdůraznil, že možnost úročení úroků z pohledávky, která vznikla z protiprávního činu, obsaženou v druhé větě § 1806 občanského zákoníku ("Jedná-li se o pohledávku z protiprávního činu, lze úroky z úroků požadovat ode dne, kdy byla pohledávka uplatněna u soudu.") je možno vztáhnout i na úrok z důvodu nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu správce daně podle § 254 daňového řádu“*.
18. Devátý senát se následně zabýval tím, zda lze shora uvedené rozsudky druhého a desátého senátu vztáhnout i na pozdní vrácení úroku ze zadržovaného nadměrného odpočtu. Uvedl, že *„úrok z prověřování nadměrného odpočtu podle § 155 odst. 5 daňového řádu má zcela odlišný účel než úrok podle jeho § 254“*. S odkazem na svůj předchozí rozsudek ze dne 25. 4. 2019, č. j. 9 Afs 298/2018-24, pak zdůraznil, že *„úrok dle § 254 daňového řádu představuje paušalizovanou náhradu újmy způsobené nezákonným rozhodnutím. To lze připodobnit k úročení úroků z pohledávky, která vznikla z protiprávního činu, podle druhé věty § 1806 občanského zákoníku, jak zdůraznil desátý senát. Naopak úrok dle § 155 odst. 5 daňového*

řádu představuje paušalizovanou náhradu újmy za prodlení s vrácením nadměrného odpočtu, tedy takříkajíc ‚cenu peněz‘ zadržovaných správcem daně. Nejde tedy o úrok z ‚protiprávního činu‘ správce daně, nýbrž o úrok za období, kdy je v souladu s právem prověřována výše uplatněného nadměrného odpočtu. Skutečnost, že zadržování nadměrného odpočtu podle § 155 daňového řádu je kompenzací újmy, která daňovému subjektu vznikla v důsledku jednání správce daně souladného se zákonem, zatímco úrok podle § 254 daňového řádu je důsledkem nezákonného rozhodnutí (protiprávního jednání), potvrdil i Nejvyšší správní soud v bodě 41 rozsudku ze dne 25. 9. 2014, čj. 7 Aps 3/2013-34, věc KORDÁRNA.

Paralelu s § 1806 občanského zákoníku zde tedy vůbec nelze učinit, neboť důvodem vzniku prvotního úroku není protiprávní čin správce daně. Protiprávní je až případné nevrácení takto vzniklého prvotního úroku v zákonem stanovené lhůtě, to však při analogické aplikaci § 1806 občanského zákoníku není pro přiznání stěžovatelkou požadovaného druhotného úroku rozhodující, neboť rozhodující je důvod vzniku jistiny, jak potvrzuje komentářová literatura: ‚Výraz ‚jedná-li se o pohledávku z protiprávního činu‘ znamená: Nutno posoudit, zda z protiprávního činu vznikla sama pohledávka, z níž nabíhají úroky (z prodlení), které se mají úročit. Skutečnost, že úroky z prodlení nabíhají též v důsledku protiprávního činu (dlužníkovy prodlení), je bez významu.‘ [Petrov, Jan a kol. Občanský zákoník V. Závazkové právo. Obecná část (§ 1721-2054). 1. vydání., Praha: C. H. Beck, 2014, s. 370-382, bod 36]. Ke stejnému závěru vede i důvodová zpráva k citovanému ustanovení: ‚Pokud jde o placení úroků z úroků již splatných a dosud nezaplacených (anatocismus), některé zahraniční právní úpravy je po vzoru římského práva zakazují, jiné je výslovně připouštějí, další o nich mlčí (čímž je připouštějí rovněž). Navržené ustanovení vychází z pojetí, že je věcí stran, zda si něco podobného ujednají; lze ovšem ujednat i to, že bude-li dlužník v prodlení s placením běžných úroků, tyto přirostou k jistině a budou se úročit společně s ní. Zvláštní význam má návrh normativního pravidla, podle něhož lze úroky z úroků vymáhat ode dne, kdy věřitel uplatnil u soudu pohledávku z dlužníkovy protiprávního činu. Tak bude zejména ten, kdo způsobil věřiteli škodu nebo újmu na osobních právech, nepřímo penalizován při odmítnutí dobrovolného poskytnutí náhrady. Nástup navrženého právního pravidla se výslovně váže na pohledávku z protiprávního činu; je tedy vyloučeno je uplatnit pro mimosmluvní obligace založené z jiného právního důvodu, např. bezdůvodným obohacením nebo jednatelem bez příkazu.‘

Zatímco tak přiznání úroku z úroků dle § 254 daňového řádu má oporu v analogii iuris s občanským zákoníkem, přiznání úroků z pozdního vrácení úroků vzniklých v souvislosti s prověřováním nadměrného odpočtu nemá žádnou oporu v právním řádu. Nepřiznáním takových úroků z úroků dochází k naplnění obecného zákazu anatocismu, neboť slovy rozsudku čj. 10 Afs 382/2020-51 nemá v projednávané věci popření tohoto starého principu oporu v literě zákona či jeho vnitřní systematice pro určitý okruh věcí. V případě stěžovatelky nelze ani použít úvahu, že by se nyní požadovaných úroků z úroků mohla domoci na základě § 254 odst. 1 daňového řádu, neboť u ní není splněna hypotéza uvedeného ustanovení“.

19. Soud proto shrnuje, že judikatura Nejvyššího správního soudu dospěla k závěru, že úrok ze zadržování nadměrného odpočtu nelze (na rozdíl od úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu) dále úročit. Pokud jde o polemiku žalobkyně s rozsudkem č. j. 9 Afs 52/2021-42, pak soud předně uvádí, že k překonávání a sjednocování judikatury Nejvyššího správního soudu je příslušný Nejvyšší správní soud, nikoli krajské soudy (§ 17 s. ř. s.). Žalobkyně pak ve své triplice nepředestřela takovou argumentaci, která by vedla soud k závěru, že je třeba se od závěrů Nejvyššího správního soudu odchýlit. Pokud jde o odkaz na § 1932 odst. 2 občanského zákoníku, pak soud

uvádí, že toto ustanovení obsahuje úpravu anatocismu pro specifickou situaci (spotřebitelské právo), která pro projednávanou věc není nijak relevantní. Otázka, zda jde v případě úroku z úroku skutečně o úrok, je bezpochyby významná a soud přisvědčuje žalobkyni potud, že tato otázka, podstatná pro rozsudek č. j. 2 Afs 148/2017-40, nebyla předmětem analýzy rozsudku č. j. 9 Afs 52/2021-42, který je vystaven na odlišných základech. Jak však soud uvedl výše, překonávat či sjednocovat judikaturu Nejvyššího správního soudu přísluší rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu. Soud pokládá závěry devátého senátu za dostatečně odůvodněné a argumentace žalobkyně není natolik přesvědčivá, aby vedla soud k jeho nenásledování. Konečně pokud jde o judikaturu Soudního dvora EU, konkrétně o rozsudek ve spojených věcech C-13/18 a C-126/18, Sole-Mizo Zrt. (C-13/18), Dalmandi Mezőgazdasági Zrt. (C-126/18), soud uvádí, že z tohoto rozsudku nárok na úrok z úroku ze zadržování nadměrného odpočtu nijak nevyplývá. Soud rovněž nepokládal za účelné pokládat Soudnímu dvoru EU předběžnou otázku, protože žalobkyně nepředestřela takovou argumentaci, která by soud vedla k pochybnostem o souladu české právní úpravy s evropským právem. Žalobkyní citovaný rozsudek oporu pro její výklad neposkytuje a jinou přesvědčivou argumentaci žalobkyně nepředestřela.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

20. Soud s ohledem na výše uvedené dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
21. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla v řízení úspěšná, a nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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.

Praha. 19. října 2022

Mgr. Tomáš Kocourek, Ph.D., v. r.
předseda senátu