



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph. D. ve věci

žalobce: **Alverso GmbH**  
sídlem Maienbuhlstr. 8c, 7677 Wembach, Spolková republika  
Německo  
zastoupen daňovým poradcem BD Consult, s. r. o.  
sídlem Jeseniova 1196/52, 130 00 Praha 3

proti  
žalovanému: **Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**  
sídlem Na Jízdárně 3162/3, 709 00 Ostrava

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 2. 2022 č. j. 489750/22/3201-52522-805038

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

*Vymezení věci*

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 30. 3. 2022 domáhal zrušení shora vymezeného rozhodnutí žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým byla zamítnuta námitka

Shodu s prvopisem potvrzuje

žalobce proti nevyhovění žádosti o vrácení přeplatku – částky úroku z neoprávněného jednání správce daně.

2. Žalobce uvedl, že mezi stranami není sporu o tom, že u něj probíhalo prověřování nadměrného odpočtu DPH za leden 2014 a že odpočet byl žalobci finančními orgány po odvolání přiznán v plné výši. Problémem je podle žalobce skutečnost, že postup k odstranění pochybností i daňová kontrola probíhaly neúměrně dlouho. Předmětem žaloby je tzv. „druhý úrok“, tedy úrok vztahující se ke skutečnosti, že „první úrok“ (úrok požadovaný za dlouhodobé prověřování nadměrného odpočtu DPH) byl vyplacen žalobci opožděně.
3. Žalobce dále zrekapituloval průběh daňového řízení a zdůraznil, že Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 21. 9. 2016, č. j. 9 A 103/2015-84 určil, že postup k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za leden 2014 prováděný u žalobce žalovaným byl nezákonným zásahem. Nezákonnost byla soudem spatřována právě v nepřiměřeně dlouhém trvání procesu celého postupu.
4. Žalobci byly přiznány úroky ze zadržovaného nadměrného odpočtu tak, že rozhodnutím o výši úroku ze dne 15. 6. 2018 byl žalobci přiznán úrok ve výši 13 691 Kč z částky odpočtu DPH ve výši 399 215 Kč za období od 1. 6. 2015 do 22. 6. 2018, dále rozhodnutím ze dne 23. 7. 2018 ve výši 1735 Kč z částky odpočtu DPH ve výši 399 215 Kč za období od 1. 1. 2015 do 31. 5. 2015 a rozhodnutím ze dne 23. 7. 2018 ve výši 37 342 Kč z částky vratitelného přeplatku ve výši 399 215 Kč za období od 3. 5. 2014 do 31. 12. 2014. Žalobce podal odvolání proti rozhodnutí o výši nadměrného odpočtu, kterému bylo plně vyhověno a výše přiznaného nadměrného odpočtu se zvýšila na částku 602 172 Kč. Žalobci byl následně vyplacen úrok z nadměrného odpočtu ve výši 202 957 Kč.
5. Žalobce jednak brojil proti výši přiznaných úroků (výsledek žalobce je řešen samostatně v soudním řízení u Krajského soudu v Ostravě pod sp. zn. 22 Af 49/2021) a zároveň požádal o poskytnutí úroku z úroku, tedy „druhého úroku“. Žalovaný uvedené posoudil jako námitku a napadeným rozhodnutím ji zamítl.
6. Podstata námítka žalobce vychází mj. z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2017, č. j. 9 Afs 286/2017-26, podle kterého je správce daně povinen podle § 155 odst. 5 daňového řádu rozhodnout o úroku z odpočtu daně z přidané hodnoty bezodkladně po vrácení odpočtu a tento úrok rovněž podle § 254 odst. 3 daňového řádu předspsat, a to do 15 dnů od účinnosti rozhodnutí o přiznání úroku z vratitelného přeplatku.
7. Žalobce dále v žalobě shrnul judikaturu k § 254 daňového řádu a § 155 odst. 5 daňového řádu. Poukázal na to, že judikatura, která se váže k aplikaci § 254 daňového řádu, tedy úroku z neoprávněného jednání správce daně, se věcně váže také k problematice přiznání či poukázání úroku z nadměrného odpočtu podle § 254a daňového řádu, stejně tak jako k problematice vrácení přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu. Podle žalobce z judikatury NSS plyne, že i v případě, kdy se spor nevede o částku samotné daně, ale o výši a vyplacení úroku, nemohou finanční orgány vystupovat „bezrizikově“, tedy nárok upírat a spoléhat na to, že dotčený daňový subjekt nebude svůj nárok uplatňovat soudně nebo mu sice bude „první úrok“ vyplacen, ale několikaleté zdržování nebude kompenzováno.

8. Žalobce zdůraznil, že v době podání námítky nebyla k dispozici judikatura, která by se týkala případných rozdílů mezi „druhými úroky“ přiznanými podle § 254 daňového řádu a § 254a, popř. § 155 odst. 5 daňového řádu.
9. Žalovaný však své rozhodnutí vydal na základě nového rozhodnutí NSS, a to rozsudku ze dne 16. 9. 2021, č. j. 9 Afs 52/2021-42 ve věci ERAMENT Trading s. r. o. proti Odvolacímu finančnímu ředitelství“ (dále také jen „věc ERAMENT Trading“). Protože neměl žalobce možnost se před vydáním rozhodnutí o námítce k tomuto rozsudku vyjádřit, činí tak v žalobě.
10. Ve stručnosti lze závěry citovaného rozsudku shrnout tak, že judikatura týkající se úroků podle § 254 daňového řádu se týká případů, kdy nárok na „první úrok“ vznikl na základě nezákonného jednání správce daně. V takových případech NSS shledává jako oprávněné porušení zásady zákazu anatocismu a přiznává i tzv. „druhý úrok“. Avšak v případě, kdy první úrok není přiznáván na základě § 254 daňového řádu, ale na základě § 155 odst. 5 daňového řádu, jde o úrok za nepřiměřeně dlouhé, nikoli však nezákonné prověřování nadměrného odpočtu DPH. NSS v takovém případě nevidí možnost porušit zákaz anatocismu a učinit paralelu k § 1806 o. z.
11. Se závěry citovaného rozsudku žalobce v žalobě polemizuje, když poukazuje na skutečnost, že NSS ve svém rozsudku neřeší situaci, že zatímco do konce roku 2013 starý občanský zákoník anatocismus zakazoval, nový občanský zákoník jej povoluje; NSS přitom nezdůvodnil tyto výrazné změny právní úpravy. Žalobce poukázal na to, že není pravdou, že by pro vznik úroku z úroků podle § 1806 o. z. byl vyžadován protiprávní čin.
12. Podle žalobce je namístě uvažovat o tom, zda je diskuze o případném zákazu anatocismu přiléhavá, zda opravdu o anatocismus jde. Nárokované částky jsou reálně díky přeměně jejich podstaty z úroku na vratitelný přeplatek úrokem z vratitelného přeplatku. Jestliže finanční orgány otálí s přiznáním či vyplacením úroku, na který má daňový subjekt právní nárok, není podle žalobce rozdíl mezi oddalováním vyplacení úroku podle § 254, § 254a či § 155 odst. 5 daňového řádu. Ve všech těchto variantách nemůže daňový subjekt disponovat s finančními prostředky, na které má nárok. Přiznávat je jen v případech úroků podle § 254 daňového řádu a v ostatních případech odkazovat na zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti státu za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci (dále jen „zákon o odpovědnosti státu“) se jeví zbytečným formalismem.
13. Žalobce dále poukázal na specifika jeho případu v návaznosti na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 21. 9. 2016, č. j. 9 A 103/2015-84, kterým bylo určeno, že postup k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za leden 2014 prováděný u žalobce žalovaným byl nezákonným zásahem. Je totiž podle žalobce zřejmé, že jestliže je žalovaným i NSS tvrzeno, že nárok na „druhý úrok“ je možný jen v případě, že se správce daně dopustil protiprávního jednání, je tato okolnost u žalobce splněna právě v důsledku nezákonného postupu žalovaného deklarovaného soudem.
14. Žalobce dále ve prospěch svého názoru argumentoval judikaturou SDEU i NSS, přičemž upozornil na novou právní úpravu daňového řádu účinnou od 1. 1. 2021, týkající se toho, kdy nevzniká úrok z vratitelného přeplatku.
15. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Uvedl, že nepopírá, že judikaturou ve správním soudnictví byl prolomen zákaz anatocismu v případě úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020, odmítá

však, že totožné prolomení by mělo být aplikováno na úrok vzniklý podle § 155 odst. 5 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 a úrok z daňového odpočtu podle § 254a daňového řádu. Žalovaný také odmítá žalobcovu argumentaci ve vztahu k rozsudku NSS ve věci ERAMENT Trading.

16. Podle žalovaného lze připustit, že § 253 odst. 3 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 chrání před úročením příslušenství daně toliko daňový subjekt vůči správci daně. Je ovšem nutno zdůraznit, že úroky sledují podle § 2 odst. 3 daňového řádu osud daně, přičemž tento princip se vztahuje jak na úroky hrazené daňovým subjektem, tak na úroky hrazené správcem daně. Tato skutečnost je významná pro závěr, že mezi úrokem z neoprávněného jednání správce daně a úrokem z vratitelného přeplatku, resp. úrokem z daňového odpočtu je co do zákazu anatocismu rozdíl. Vznik úroku z neoprávněného jednání správce daně je podmíněn zrušením, změnou či prohlášením nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně. Závěr, že vykrytalizovaná částka tohoto úroku má povahu samostatné jistiny je důsledkem absence vazby mezi jistinou a tímto úrokem. Právní mocí rozhodnutí, kterým je rozhodnutí o stanovení daně zrušeno či změněno, řízení ve věci vyměření či doměření daně končí a je založena překážka věci rozhodnuté. Lze tak typově s ohledem na neexistenci předpokladu další změny výše daně předpokládat neměnnost vykrytalizované částky úroku.
17. Úrok z vratitelného přeplatku tuto povahu nemá, což platí zejména v situaci, kdy má být jeho prostřednictvím kompenzováno zadržování nadměrného odpočtu. Podmínkou vrácení přeplatku vzniklého vyměření nadměrného odpočtu totiž není právní moc rozhodnutí, kterým je nadměrný odpočet vyměřen. Lze tak typově předpokládat možnost změny výše jistiny.
18. Pokud jde o námitku nesprávné aplikace § 1806 o. z., má žalovaný za to, že i v situaci, kdy postup k odstranění pochybností či daňová kontrola jsou soudem prohlášeny z důvodu své délky za nezákonný zásah, není důvodem vzniku jistiny protiprávní čin správce daně. Neexistuje zde totiž příčinná souvislost mezi pochybením správce daně (průtahy) a rozhodnutím o stanovení daně. Jistinou zde není úrok z vratitelného přeplatku ani úrok z daňového odpočtu, ale právě vyměřená částka.

#### *Zjištění z obsahu správních spisů*

19. Ze spisu správce daně krajský soud pro účely přezkumu napadeného rozhodnutí zjistil, že žalobci byly přiznány úroky ze zadržovaného nadměrného odpočtu tak, že rozhodnutím o výši úroku ze dne 15. 6. 2018 byl žalobci přiznán úrok ve výši 13 691 Kč z částky odpočtu DPH ve výši 399 215 Kč za období od 1. 6. 2015 do 22. 6. 2018, dále rozhodnutím ze dne 23. 7. 2018 ve výši 1735 Kč z částky odpočtu DPH ve výši 399 215 Kč za období od 1. 1. 2015 do 31. 5. 2015 a rozhodnutím ze dne 23. 7. 2018 ve výši 37 342 Kč z částky vratitelného přeplatku ve výši 399 215 Kč za období od 3. 5. 2014 do 31. 12. 2014. Žalobce podal odvolání proti rozhodnutí o výši nadměrného odpočtu, kterému bylo plně vyhověno a výše přiznaného nadměrného odpočtu se zvýšila na částku 602 172 Kč. Žalobci byl následně vyplacen úrok z nadměrného odpočtu ve výši 202 957 Kč.
20. Žalobce brojil odvoláním proti rozhodnutí o výši přiznaného úroku z neoprávněného jednání správce daně, o němž rozhodlo Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 14. 11. 2019, č. j. 47069/19/5300-22442-712600 tak, že potvrdilo rozhodnutí správce daně o výši úroku z daňového odpočtu a zamítlo odvolání žalobce.

21. Zároveň žalobce požádal podáním ze dne 29. 6. 2021 o vrácení přeplatku – úroku ze zadržného nadměrného odpočtu, přičemž této žádosti nebylo vyhověno, o čemž byl žalobce uvědoměn vyrozuměním ze dne 17. 9. 2021 s poučením o možnosti brojit proti tomuto postupu námitkou podle § 159 daňového řádu. Tu také žalobce dne 27. 9. 2021 podal a bylo o ní rozhodnuto napadeným rozhodnutím ze dne 18. 11. 2021.

### *Posouzení věci krajským soudem*

22. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, 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 není důvodná. Ve věci rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s.
23. Podstatou žalobních námitek žalobce je v zásadě polemika se závěry aktuální judikatury, představované rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 9. 2021, č. j. 9 Afs 52/2021-42, SbNSS 11/2021, věc ERAMENT Trading. Předmětem žaloby, jak jej trefně vymezil žalobce, je tzv. „druhý úrok“, tedy úrok vztahující se ke skutečnosti, že „první úrok“ (úrok požadovaný za dlouhodobé prověřování nadměrného odpočtu DPH) byl vyplacen žalobci opožděně.
24. Ve věci je nesporné, že u žalobce probíhalo prověřování nadměrného odpočtu DPH za leden 2014 a že nadměrný odpočet byl žalobci finančními orgány po odvolání přiznán v plné výši. Zásadní podle žalobce pro rozhodnutí ve věci je skutečnost, že postup k odstranění pochybností i daňová kontrola probíhaly neúměrně dlouho, když tato nezákonnost byla konstatována také v soudním řízení, a to rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 21. 9. 2016, č. j. 9 A 103/2015-84.
25. Pro posouzení věci je podle krajského soudu primárně podstatné, zda na nárok žalobce dopadají závěry shora citovaného rozsudku ve věci ERAMENT Trading.
26. Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku řešil situaci, kdy si stěžovatel nárokoval, tak jako nyní žalobce, úrok z pozdě přiznaného úroku ze zadržovaného nadměrného odpočtu podle § 155 odst. 5 daňového řádu. Zabýval se přitom vývojem judikatury správních soudů, když připomněl, že 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, č. 2384/2011 Sb. NSS, 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. Podle něj *„[l]ze systematickým výkladem dospět k závěru, že princip zákazu anatocismu je platný i pro řízení daňové, kdy nevrátí-li správce daně vratitelný přeplatek ve lhůtě stanovené v ustanovení § 64 odst. 6 daňového řádu [míněně tehdejší zákon o správě daní a poplatků – pozn. NSS], je povinen daňovému subjektu uhradit úrok z tohoto vratitelného přeplatku. Mezi těmito právními instituty lze spatřovat významnou paralelu, neboť smysl úroku podle § 64 odst. 6 daňového řádu spočívá obdobně jako u soukromoprávního úroku z prodlení v sankcionování povinného subjektu (správce daně v daňovém řízení, resp. dlužníka v soukromoprávním vztahu) za porušení určité povinnosti. V posuzovaném případě je správce daně sankcionován za porušení povinnosti vrátit zaviněný přeplatek dnem následujícím po dni úhrady daně, v jejímž důsledku došlo ke vzniku přeplatku. Má-li tedy daňový subjekt nárok na úrok z vratitelného přeplatku ve smyslu § 64 odst. 6 daňového řádu, vypočítá správce daně tento úrok pouze z tohoto přeplatku, nikoliv rovněž z*

*příslušenství, jež k němu postupně přirůstá.*“ NSS však zdůraznil, že tento závěr byl ovšem vysloven při výkladu tehdy platného zákona o správě daní a poplatků, a navíc v návaznosti na tehdejší kodifikaci civilního práva.

27. Následně NSS již v rozsudku ze dne 14. 12. 2017, č. j. 2 Afs 148/2017-36, připustil, že je možno přiznat úrok ze zadržovaného úroku z nesprávně stanovené daně podle § 254 daňového řádu, neboť ve skutečnosti nejde o skutečný úrok z úroku, nýbrž o úrok z nově vytvořené jistiny, jež byla původně úrokem: „[42] *Naopak v projednávaném případě vůbec nejde o pravý úrok z úroku, neboť částka prvotního úroku vykrystalizovala, je ohraničena a dána částkou pevnou ve výši 119 674 Kč (samozřejmě původně vypočtenou jako úrok za určité období). Čili ji lze chápat jako novou jistinu daňového přeplatku sui generis. Nejde (jak tomu bylo v judikovaném případě pod sp. zn. 1 Afs 80/2009) o úrok průběžně účtovaný z postupně narůstajícího úroku prvního. Z uvedeného vyplývá, že na projednávaný případ nelze mechanicky aplikovat judikaturu a doktrínu, která se týká otázky braní úroků z úroků. [43] Žalobce pouze žádal, aby mu byl přiznán úrok z jedné konkrétní jistiny daňového přeplatku, s jehož vydáním správce daně nezákonně prodléval po dobu přibližně devíti měsíců. Můžeme považovat do jisté míry za nahodilé, že titulem pro vznik této jistiny byl (první) úrok. Ustanovení § 254 daňového řádu stanoví – z hlediska svého účelu – úrok z prodlení, pokud prodlení nastane na straně správce daně. Není pochyb, že v posuzovaném případě správce daně devět měsíců neoprávněně prodléval se zaplacením prvního úroku. Potom však daňový subjekt musí mít nárok na (druhý) úrok, jenž je (jak správně dovozuje i devátý senát městského soudu na str. 12 svého rozsudku) do určité míry paušalizovanou náhradou škody, kterou kvůli prodlení správce daně daňový subjekt utrpěl. Přiznání úroku podle § 254 daňového řádu má tedy svůj nepopiratelný ekonomický účel: nahradit daňovému subjektu „cenu peněz, s nimiž nemohl disponovat.“*
28. Judikturní vývoj soud uzavřel citací rozsudku NSS ze dne 6. 5. 2021, č. j. 10 Afs 382/2020-51, č. 4202/2021 Sb. NSS. Připomněl přitom, že NSS v bodě 14 citovaného rozsudku vyšel z úpravy soukromého práva po účinnosti občanského zákoníku a namísto dřívějšího striktního odmítání anatocismu konstatoval: „*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: „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 vykrystalizovala 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. Pokud tedy správce daně dvakrát neoprávněně jednal vůči dvěma různými částkám, které náležely stejnému daňovému subjektu (jednak původní jistina, jednak první předepsaný úrok dle § 254 daňového řádu), nemůže tento dvojitý nesprávný postup kompenzovat daňovému subjektu předepsáním jediného (prvního) úroku dle 254 daňového řádu.“* K uvedeným závěrům však NSS 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: „Konstrukce § 64 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků nebyla shodná s konstrukcí nynějšího § 254 odst. 1 daňového řádu. Rozsudek 1 Afs 80/2009 nadto vyšel z obecného právního principu zakazujícího úročení úroků za situace, kdy úročení úroků paušálně zapovídalo i tehdejší soukromé právo (srov. např. rozsudek NS ze dne 24. 3. 2004, sp. zn. 35 Odo 101/2002, č. 5/2006 Sb. rozh. obč.). V roce 2014 však nabyl účinnosti zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, který do té doby obecně přijímaný zákaz anatocismu významně modifikoval. Dle § 1806 občanského zákoníku je nově možné sjednat úročení úroků. Nadto, což je pro nynější věc podstatnější, § 1806 rovněž stanovil úročení úroků z pohledávky, která vznikla z protiprávního činu. Nosný argument rozsudku ve věci 1 Afs 80/2009, *Opatství Staré Brno, potřeba zachování jednoty a vnitřní bezrozpornosti právního řádu*, se tak od roku 2014 doslova „rozplynul.“ 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.

29. V návaznosti na to NSS v rozsudku ve věci ERAMENT Trading dospěl k závěru, že citované úvahy nelze bez dalšího vztáhnout na pozdní vrácení úroku ze zadržovaného nadměrného odpočtu podle § 155 odst. 5 daňového řádu. Podle NSS má však úrok z prověřování nadměrného odpočtu podle § 155 odst. 5 daňového řádu zcela odlišný účel než úrok podle jeho § 254, s odkazem bod 45 rozsudku ze dne 25. 4. 2019, čj. 9 Afs 298/2018-24.
30. Zatímco totiž úrok podle § 254 daňového řádu představuje paušalizovanou náhradu újmy způsobené nezákonným rozhodnutím, což lze připodobnit k úročení úroků z pohledávky, která vznikla z protiprávního činu, podle druhé věty § 1806 občanského zákoníku, úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu představuje paušalizovanou náhradu újmy za prodlení s vrácením nadměrného odpočtu, tedy „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: „Je nutno zdůraznit, že úrok z vratitelného přeplatku podle ust. § 155 odst. 5 daňového řádu je nárokem plynoucím ze zákonem dovoleného zadržování nadměrného odpočtu plátcí za účelem prověření oprávněnosti jeho nároku. Není proto obecně vzato důvodu plátcí za dobu prověřování přiznávat úrok z neoprávněného jednání správce daně podle ust. § 254 odst. 1 daňového řádu. To ale neplatí, pokud v průběhu prověřování vydal správce daně rozhodnutí, které bylo následně zrušeno, změněno nebo prohlášeno nicotným, a na základě takového rozhodnutí byl plátcí odepřen nárok na nadměrný odpočet či jeho část. Takové odepření nároku není ničím jiným než aktem po obsahové stránce ekvivalentním „pozitivnímu ubrazení částky na základě či v souvislosti se zrušeným, změněným nebo za nicotné prohlášeným rozhodnutím, neboť účinek tohoto rozhodnutí je v ekonomické i právní rovině

*totožný s rozhodnutím ukládajícím povinnost zaplatit určitou částku, pouze má „negativní podobu.“*

31. NSS tedy učinil v bodě 34 rozsudku ve věci ERAMENT Trading jednoznačný závěr, že zatímco 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 č. j. 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.
32. Se všemi citovanými úvahami a závěry Nejvyššího správního soudu obsaženými v rozsudku ve věci ERAMENT Trading se krajský soud ztotožňuje a nemá důvod se od nich odchýlit, přičemž uvedené závěry dopadají bez dalšího na projednávanou věc.
33. Optikou citované judikatury tedy nelze souhlasit s žalobcem, že nárokované částky jsou „reálně díky přeměně jejich podstaty z úroku na vratitelný přeplatek úrokem z vratitelného přeplatku“, neboť nedochází k žádné „přeměně“ úroků ze zadržovaného odpočtu na vratitelný přeplatek. Úroky přiznávané podle § 155 odst. 5 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020 představují totiž paušalizovanou náhradu újmy za prodlení s vrácením nadměrného odpočtu, tedy „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.
34. Krajský soud neshledává jako důvodnou ani námitku, že případ žalobce je specifický, neboť v jeho případě bylo rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 21. 9. 2016, č. j. 9 A 103/2015-84 určeno, že postup k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za leden 2014 prováděný u žalobce žalovaným byl nezákonným zásahem. Důvodem deklarace nezákonnosti postupu k odstranění pochybností ve vztahu k předmětnému zdaňovacímu období leden 2014 totiž byla nepřiměřená délka postupu daňových orgánů. Náhradou za újmu způsobenou prověřováním (tedy dobou prověřování) výše nadměrného odpočtu v paušalizované formě je ovšem právě úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu, a to bez ohledu na to, zda lze dobu prověřování považovat ještě za přiměřenou, či již v konkrétním případě překročí dobu prověřování únosnou mez a musí být považována za nezákonnou.

#### *Závěr a náklady řízení*

35. Krajský soud uzavírá, že žalovaný postupoval správně, pokud v dané věci aplikoval judikaturní závěry rozsudku ve věci ERAMENT Trading, přičemž soud neshledal, že by byly jakékoli důvody se od tam vymezených závěrů v projednávané věci odchýlit. S ohledem na uvedené skutečnosti tedy soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
36. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému nebyla přiznána náhrada nákladů řízení proti žalobci, neboť jeho náklady nepřesáhly běžnou úřední činnost.

#### **Poučení:**

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

Shodu s prvopisem potvrzuje

Ostrava 15. prosince 2022

JUDr. Monika Javorová  
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje