



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D., a soudců

Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D., a Mgr. Petra Šebka v právní věci

žalobce: **REKOMET STEEL s.r.o.**  
sídlem J. Jabůrkové 308, Otrokovice  
zastoupený Mgr. Jakubem Hajdučkem  
sídlem Sluneční nám. 14/2588, Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2.3.2022, č.j. 6651/22/5300-22442-712448,

**takto:**

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 2.3.2022, č.j. 6651/22/5300-22442-712448, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení k rukám Mgr. Jakuba Hajdučika, advokáta, sídlem Sluneční nám. 14/2588, Praha, ve výši 15 342 Kč, ve lhůtě třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

### III. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení.

#### Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 2.3.2022, č.j. 6651/22/5300-22442-712448, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 19.7.2018, č.j. 1076498/18/3306-52525-708414, kterým bylo rozhodnuto o výši úroku z daňového odpočtu za zdaňovací období listopad 2014 tak, že žalobci byl podle § 254a zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), ve znění účinném do 30.6.2017, za přímého použití ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu vycházejí z jeho rozsudku ze dne 25.9.2014, č.j. 7 Aps 3/2013-34, přiznán úrok z daňového odpočtu za dobu od 1.3.2015 do 23.3.2018 ve výši 1 426 Kč.
2. Žalovaný rozhodnutí správce daně změnil tak, že žalobci byl přiznán z daňového odpočtu ve výši 42 921 Kč za zdaňovací období listopad 2014 za dobu od 1.3.2015 do 23.3.2018 úrok ve výši 14 778 Kč. Žalovaný o věci rozhodoval poté, co bylo jeho původní rozhodnutí ze dne 29.4.2019, č.j. 17323/19/5300-22442-712448, kterým odvolání žalobce zamítl, zrušeno rozsudkem zdejšího soudu ze dne 24.6.2021, č.j. 62 Af 50/2019-117, a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení.

#### I. Shrnutí žalobní argumentace

3. Žalobce s odkazem na rozsudek zdejšího soudu ze dne 24.6.2021, č.j. 62 Af 50/2019-117, namítá, že se žalovaný neřídil v něm vysloveným závazným právním názorem a rovněž ani závěry usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23.11.2011, č.j. 7 Afs 59/2010-143, č. 2511/2012 Sb. NSS; postup žalovaného, který se opírá o názor, že úrok z neoprávněného jednání vzniká každý den a použije se vždy hmotněprávní úprava platná ten který den, je podle žalobce se závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu v rozporu a de facto znamená, že si stát může měnit pravidla pro úročení po vzniku svého protiprávního jednání ve svůj prospěch.
4. Žalobce dále namítá, že žalovaný porušil § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť provedl v odvolacím řízení rozsáhlé dokazování ke zkoumání otázky, zda je sazba úroku podle § 254a daňového řádu účinná ode dne 1.7.2017 v souladu s evropským právem. Žalovaný sice žalobci zaslal seznámení s dokazováním v odvolacím řízení ze dne 19.1.2022, č.j. 2399/22/5300-22442-712448, ale bez důkazů, které následně provedl a zhodnotil až v napadeném rozhodnutí.
5. Žalobce poukazuje na to, že v jeho případě se jedná o daň za zdaňovací období listopad 2014 splatnou dne 29.12.2014 a protože v té době neexistovala pravidla pro odškodňování plátců za zadržování nadměrného odpočtu, bylo třeba na věc aplikovat pravidla podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25.9.2014, č.j. 7 Aps 3/2013-34 (věc „KORDÁRNA“). Podle žalobce žalovaný svůj výklad opírá o nesprávnou aplikaci závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16.7.2020, č.j. 1 Afs 445/2019-47, č. 4055/2020 Sb. NSS (věc „EP ENERGY TRADING“).
6. S ohledem na výše uvedené žalobce navrhl, aby zdejší soud napadené rozhodnutí, včetně jemu předcházející prvostupňového rozhodnutí správce daně, zrušil. Na svém procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

## II. Shrnutí vyjádření žalovaného

7. Žalovaný se žalobou nesouhlasí a má za to, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem. V průběhu řízení před zdejší soudem žalovaný své procesní stanovisko změnil a dne 20.12.2022 v přezkumném řízení podle § 124 odst. 1 daňového řádu rozhodnutím č.j. 47002/22/5300-22442-713080, změnil výrok žalobou napadeného rozhodnutí tak, že žalobci se v souladu s § 155 odst. 5 daňového řádu přiznává úrok z daňového odpočtu na dani z přidané hodnoty ve výši 18 531 Kč z částky daňového odpočtu 42 921 Kč za zdaňovací období listopad roku 2014, a to za období od 1.3.2015 do 23.3.2018.

## III. Posouzení věci

8. Žaloba byla podána včas (§ 72 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
9. Zdejší soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí žalovaného (§ 75 odst. 1 s.ř.s.) a bez jednání za splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s.ř.s. dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
10. Pokud v průběhu řízení o žalobě žalovaný dne 20.12.2022 vydal v přezkumném řízení ve smyslu § 124 odst. 1 daňového řádu rozhodnutí č.j. 47002/22/5300-22442-713080, kterým napadené rozhodnutí změnil, tak žalobce k výzvě zdejšího soudu ve smyslu § 62 odst. 4 s.ř.s. (usnesení ze dne 5.1.2023, č.j. 62 Af 18/2022-50) výslovně sdělil, že vydáním rozhodnutí v přezkumném řízení není uspokojen. V řízení o žalobě proti napadenému rozhodnutí proto zdejší soud pokračoval (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 13.7.2010, č.j. 3 Ads 148/2008-70, č. 2130/2010 Sb. NSS); rozhodnutí žalovaného ze dne 20.12.2022, č.j. 47002/22/5300-22442-713080, tak nenabylo právní moci (§ 62 odst. 5 s.ř.s.).
11. 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.
12. Podle čl. VII odst. 6 zákona č. 267/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, platí, že byl-li postup k odstranění pochybností zahájen přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, považuje se takový postup pro účely § 254a daňového řádu za zahájený dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
13. Dle § 254a daňového řádu ve znění účinném od 1.7.2017 náleží daňovému subjektu úrok z daňového odpočtu stanoveného správcem daně ode dne následujícího po uplynutí doby 4

měsíců od posledního dne lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení, ze kterého vyplývá, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet, nebo ode dne, kdy bylo toto tvrzení podáno, pokud bylo podáno po lhůtě stanovené pro jeho podání, do dne vrácení daňového odpočtu nebo jeho použití na úhradu nedoplatku, nejpozději však do uplynutí lhůty pro jeho vrácení. Tento úrok z daňového odpočtu pak odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 2 procentní body, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí.

14. Podle čl. XI bodu 3. zákona č. 170/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní (dále jen „zákon 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 daňového řádu ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
15. Žalobce podal dne 18.12.2014 přiznání k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období listopad 2014, ve kterém vykázal nadměrný odpočet ve výši 798 042 Kč.
16. Dne 27.1.2015 zahájil správce daně za předmětné zdaňovací období postup k odstranění pochybností, který ukončil dne 18.3.2015, kdy zahájil daňovou kontrolu. Daňová kontrola byla ukončena dne 25.1.2018. Na základě výsledků daňové kontroly (zpráva o daňové kontrole č.j. 8736389/17/2006-60561-109223) byl platebním výměrem č. j. 468703/18/3306-52525-708414 ze dne 16.3.2018 vyměřen žalobci za zdaňovací období listopad 2014 nadměrný odpočet ve výši 42 921 Kč a ve zbývajících částech byl nadměrný odpočet DPH žalobci odepřen. Nadměrný odpočet byl žalobci vrácen dne 23.3.2018.
17. Správce daně dne 19.7.2018 vydal rozhodnutí o úroku z daňového odpočtu za dobu od 1.3.2015 do dne 23.3.2018 dle § 254a daňového řádu ve znění účinném od 1.1.2015 do 30.6.2017, a to ve výši 1 426 Kč, což odpovídá sazbě 1,05 % ročně (resp. 1,5 % ročně od 1.1.2018). Jeho rozhodnutí žalovaný svým původním rozhodnutím ze dne 29.4.2019, č.j. 17323/19/5300-22442-712448, potvrdil a odvolání žalobce zamítl; toto rozhodnutí zdejší soud rozsudkem ze dne 24.6.2021, č.j. 62 Af 50/2019-117, zrušil, neboť správce daně a žalovaný aplikovali 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. S ohledem na skutečnost, že žalovaný ve svém vyjádření k věci a u jednání přdestřel svůj názor na výši úroku, resp. jeho sazby, v jaké by měl být žalobci v dalším řízení přiznán, který ovšem nebyl doposud vtělen do žádného správního rozhodnutí, tak zdejší soud jej s ohledem na zásadu subsidiarity soudního přezkumu poučil, že mu nepřísluší jednotlivé hypotetické varianty přdestřené u jednání jakkoli hodnotit. Zdejší soud však ve svém předchozím rozsudku uvedl, že žalovaný je povinen v dalším řízení zohlednit principy zdůrazněné Nejvyšším správním soudem ve věci KORDÁRNA a EP ENERGY TRADING, a rovněž jej výslovně upozornil na hmotněprávní charakter nároku na úrok z prověřování daňového odpočtu, od něhož se pak odvíjí i posouzení příslušného znění aplikovatelné právní úpravy. To však žalovaný v dalším řízení nerespektoval.
18. Žalovaný prvostupňové rozhodnutí změnil nyní napadeným rozhodnutím tak, že žalobci přiznal z daňového odpočtu za dobu od 1.3.2015 do 23.3.2018 úrok ve výši 14 778 Kč, a to dle § 155 odst. 5 a § 254a daňového řádu ve znění účinném od 1.7.2017 do 31.12.2020. Žalovaný při výpočtu úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu „rozdělil“ dobu, po kterou byl žalobci odpočet zadržován, na dva časové úseky, a to na úsek od 1.1.2015 do 30.6.2017

(tu žalovaný vychází z rozsudků ve věci KORDÁRNA a EP ENERGY TRADING) a od 1.7.2017 do 23.3.2018, na který aplikoval právní úpravu účinnou od 1.7.2017.

19. Zdejší soud předně odkazuje na judikaturu správních soudů, která již mezi účastníky spornou právní otázku, která právní úprava se aplikuje na nárok na zadržovaný úrok z nadměrného odpočtu DPH za zdaňovací období před 1.1.2015, vyřešila. Stejně jako ve svém předchozím zrušujícím rozsudku ze dne 24.6.2021, č.j. 62 Af 50/2019-117, zdejší soud akcentuje hmotněprávní charakter nároku na úrok z prověřování daňového odpočtu, od něhož se pak odvíjí i posouzení příslušného znění aplikovatelné právní úpravy. Tento charakter žalovaný v napadeném rozhodnutí svým výpočtem a umělým rozdělením doby úročení popřel.
20. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ve věci KORDÁRNA plyne, 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 plátcovi za období od počátku čtvrtého měsíce od skončení zdaňovacího období, za něž nárok uplatnil, do dne uhrazení nadměrného odpočtu 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 uznaný nadměrný odpočet uplatnil, do dne uhrazení tohoto nadměrného odpočtu správcem daně.
21. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ve věci EP ENERGY TRADING (v tamní věci daňový subjekt uplatňoval nadměrné odpočty DPH za zdaňovací období srpen, září, listopad a prosinec 2015) plyne, 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 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.
22. Podle Nejvyššího správního soudu je na první pohled 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 „Zákonodárce 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“ (rozsudek ze dne 16.7.2020, č.j. 1 Afs 445/2019-47, č. 4055/2020 Sb. NSS, ve věci EP ENERGY TRADING, zvýrazněno zdejším soudem).
23. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 1.4.2022, č.j. 1 Afs 80/2021-45, dále plyne, že „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 Kordárna. Žalobkyni tedy za uvedené období náleží úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu.“ Ke shodnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 23.9.2022, č.j. 5 Afs 139/2021-31, v němž zdůraznil, že „předmětem posouzení v projednávané věci není výše úroku tak, jak ji stanovil zákonodárce od 1. 7. 2017, konkr., zda je či není v souladu s požadavkem evropského práva. V tomto směru je obsáhlá argumentace stěžovatele úrokovými sazbami, mírou inflace i judikaturou SDEU, kterou rozvíjí v doplnění kasační stížnosti, nepodstatná. Tato otázka by byla k řešení na místě v případě, byla-li by sazba ve výši repo sazby ČNB navýšená o 2 procentní body (stanovená s účinností od 1. 7. 2017) ve věci aplikována. To znamená, že by byl posuzován odpočet vzniklý na základě přiznání podaného po 1. 7. 2017, popř. pokud by přechodná ustanovení použití této sazby stanovila i na odpočet uplatněný v daňových přiznáních podaných před účinností novely. Tak tomu však v daném věci nebylo.“ Zdejší soudem zvýrazněný závěr plně dopadá i na nyní posuzovanou věc.

24. Z uvedeného je zjevné, že postup žalovaného, pokud rozdělil dobu úročení a na její část od 1.7.2017 do 23.3.2018 aplikoval sazbu dle § 254a daňového řádu ve znění účinném od 1.1.2017, byl nezákonný. Rozhodnutí žalovaného tak nemůže v rámci soudního přezkumu obstát. S ohledem na skutečnost, že se jedná o odpočet vzniklý na základě daňového přiznání podaného před 1.7.2017, byla na místě pouze aplikace § 155 odst. 5 daňového řádu. S ohledem na uvedené je již nadbytečné, aby se zdejší soud dále zabýval dalšími procesními námitkami žalobce, když nadto podstata sporu v této věci je pouze o jediné právní otázce, a nikoli o otázce skutkové, k níž by bylo třeba provádět dokazování.
25. S ohledem na výše uvedené tak zdejší soud napadené rozhodnutí pro nezákonnost podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). V něm je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 78 odst. 5 s.ř.s.)

#### IV. Náklady řízení

26. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první 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, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.
27. Žalovaný ve věci nebyl úspěšný, a proto právo na náhradu nákladů řízení nemá. Žalobce byl ve věci úspěšný, a proto mu náleží právo na náhradu nákladů řízení. Žalobci vznikly náklady za zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč, dále náklady právního zastoupení právního zastoupení za tři úkony právní služby po 3 100 Kč, jež spočívají v převzetí věci a přípravě zastoupení, podání žaloby, a vyjádření k usnesení zdejšího soudu ze dne 5.1.2023, č.j. 62 Af 18/2022-50, společně se třemi režijními paušály po 300 Kč, a částkou odpovídající výši DPH, kterou je zástupce povinen odvést podle ZDPH, celkem tedy 15 342 Kč. To vše podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d) a g), a § 13 odst. 4 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytnutí právních služeb (advokátní tarif). K zaplacení byla žalovanému stanovena přiměřená lhůta.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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). Případně-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.

Brno 28. února 2023

David Raus v.r.  
předseda senátu