



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Milana Podhrázkého a soudců Martina Jakuba Bruse a Jitky Zavřelové v právní věci žalobkyně: **EP ENERGY TRADING, a. s.**, se sídlem Klimentská 1216/46, Praha 1, zastoupena JUDr. Ing. Radkem Halíčkem, advokátem, se sídlem Pobřežní 648/1a, Praha 8, proti žalovanému: **Specializovaný finanční úřad**, se sídlem nábreží Kpt. Jaroše 1000/7, Praha 7, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 1. 2021, čj. 203301/20/4300-12712-106270, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 11. 11. 2021, čj. 14 Af 15/2021-28,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 11. 11. 2021, čj. 14 Af 15/2021-28, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

[1] V této věci se Nejvyšší správní soud zabývá otázkou přezkoumatelnosti napadeného rozsudku v situaci, kdy městský soud vyhověl žalobě, aniž by posoudil věcnou legitimaci žalobkyně.

I. Vymezení věci a předcházející soudní řízení

[2] Žalobkyně dne 1. 11. 2017 požádala o přiznání úroku ze zadržených nadměrných odpočtů na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen, září, listopad a prosinec 2015. Žalovaný rozhodnutím ze dne 15. 11. 2017 přiznal žalobkyni úrok z daňového odpočtu podle § 254a daňového řádu ve znění do 30. 6. 2017 ve výši 848 736 Kč. Odvolání žalobkyně proti tomuto rozhodnutí Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 26. 3. 2019 zamítlo. Toto rozhodnutí zrušil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 16. 6. 2020, čj. 1 Afs 445/2019-47, č. 4055/2020 Sb. NSS, *EP ENERGY*. Odvolací finanční ředitelství poté

rozhodnutím ze dne 4. 9. 2020 žalobkyni podle § 155 odst. 5 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 přiznalo úrok z daňového odpočtu ve výši 16 744 511 Kč.

[3] Podáním ze dne 27. 10. 2020 žalobkyně požádala o přiznání úroku z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020, který vznikl z *titulu opožděně přiznaných a vyplacených částek v souvislosti se zadržováním nadměrných odpočtů daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen, září, listopad a prosinec 2015*. Tuto žádost žalovaný posoudil jako námitku proti postupu správce daně ve věci nepřiznání úroku podle § 155 odst. 5 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 a zamítl ji. V odůvodnění konstatoval neaplikovatelnost § 254a daňového řádu ve znění do 30. 6. 2017. S odkazem na rozsudky NSS ze dne 5. 11. 2014, čj. 7 Aps 3/2013-47, *Kordárna*, a ze dne 14. 12. 2017, čj. 9 Afs 286/2017-16, č. 3676/2018 Sb. NSS, *EKO Logistic*, uvedl, že vratitelný přeplatek vzniklý přiznáním úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu se vrací vždy na žádost daňového subjektu. Žalobkyně takovou žádost nepodala, žalovaný se tak nemohl ocitnout v prodlení s vyplacením úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu, a proto ani nebyly naplněny podmínky pro přiznání úroku z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu (tj. úroku z úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu, pozn. NSS). Otázka *anatocismu* by podle žalovaného mohla být relevantní pouze v případě, že by se ocitl v prodlení s vrácením úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu, což se nestalo.

[4] Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce žalobou u Městského soudu v Praze, který shora označeným rozsudkem zrušil napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V odůvodnění městský soud konstatoval, že z rozsudku *EP ENERGY* nevyplývá, že by § 254a daňového řádu ve znění do 30. 6. 2017 odporoval unijnímu právu jako celek. Podle městského soudu nelze pro rozpor s unijním právem aplikovat toliko odstavce 2 a 3 tohoto ustanovení. Další pravidla (včetně odstavce 4, podle kterého se úrok z daňového odpočtu vrací z úřední povinnosti současně s daňovým odpočtem) jsou nadále použitelná a žalovaný měl podle nich postupovat. Městský soud uvedl, že nabízejí-li se dva rovnocenné výklady, je důležité v maximální míře dostat principům právní jistoty, předvídatelnosti práva a zákazu analogie v neprospěch daňového subjektu. Nepoužitím pravidla v § 254a odst. 4 daňového řádu ve znění do 30. 6. 2017 se žalovaný podle městského soudu odchýlil od znění zákona v neprospěch daňového subjektu, aniž by pro to existoval rozumný důvod. Konflikt s požadavky právní jistoty byl o to silnější, že žalovaný vrátil žalobkyni úrok ze zadrženého nadměrného odpočtu bez žádosti, a to jak původně stanovený v roce 2017, tak zvýšený v roce 2020. Ostatními žalobními body se městský soud nezabýval. Pouze upozornil žalovaného, aby v dalším řízení posoudil argumentaci žalobkyně k zásadě zákazu *anatocismu* a zohlednil rozsudky NSS ze dne 6. 5. 2021, čj. 10 Afs 382/2020-51, č. 4202/2021 Sb. NSS, a ze dne 16. 9. 2021, čj. 9 Afs 52/2021-42, č. 4254/2021 Sb. NSS, *ERAMENT*.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalobkyně

[5] Žalovaný (stěžovatel) podal proti rozsudku městského soudu kasační stížnost s odkazem na důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení.

[6] Stěžovatel namítal, že z rozsudku *EP ENERGY* vyplývá neaplikovatelnost ustanovení definujícího podmínky pro vznik úroku z daňového odpočtu (§ 254a odst. 2 a 3 daňového řádu ve znění do 30. 6. 2017), tento úrok nemůže vzniknout, a proto nemohou být

pokračování

aplikována ani ustanovení související. Jelikož úrok podle § 254a daňového řádu ve znění do 30. 6. 2017 nelze aplikovat, je podle stěžovatele nutné v plném rozsahu užít § 155 odst. 5 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020. Stěžovatel odmítl, že by žalobkyně mohla nabýt legitimní očekávání na základě toho, že jí vyplatil úrok ze zadrženého nadměrného odpočtu z úřední povinnosti. Nesouhlasil s tím, že by existovaly dva rovnocenné výklady. Dovedli-li Nejvyšší správní soud analogickou aplikaci § 155 odst. 5 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020, musí být následně aplikovány i dané procesní normy a nepřipadá v úvahu užití § 254a odst. 4 daňového řádu ve znění do 30. 6. 2017. Podle stěžovatele není možné aplikovat různá ustanovení daňového řádu jen proto, aby žalobkyně dosáhla co nejlepšího procesního postavení a zvrátila důsledky svého rozhodnutí nepodat žádost o vrácení vratitelného přeplatku (úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu). Stěžovatel konstatoval, že nadále platí závěry rozsudku *Kordárna*, a proto nebyl povinen vrátit vratitelný přeplatek (úrok ze zadrženého nadměrného odpočtu) z úřední povinnosti. K otázce *anatocismu*, kterou se městský soud nezabýval, stěžovatel odkázal na rozsudek *ERAMENT* s tím, že v něm Nejvyšší správní soud upřesnil podmínky pro vznik úroku z úroku.

[7] **Žalobkyně** navrhla kasační stížnost zamítnout. Souhlasila se závěry městského soudu. Odkaz stěžovatele na rozsudek *EKO Logistic* označila za nepřipadný. Úrok z daňového odpočtu (§ 254a daňového řádu ve znění do 30. 6. 2017) byl podle žalobkyně v právním řádu zachován, pouze způsob výpočtu musel být dovozen tak, aby odpovídal unijnímu právu. Žalobkyně konstatovala, že její jednání mělo být v celkovém kontextu posouzeno tak, že žádost o vrácení vratitelného přeplatku (úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu) podala. Přijetí stěžovatelovy argumentace by podle žalobkyně vedlo k zásahu do její právní jistoty, neboť nemohla předjímat, jak bude rozpor s unijním právem překlenut. Žalobkyně nesouhlasila s aplikací závěrů rozsudku *ERAMENT* (potvrzení zákazu *anatocismu*) na její případ, který se od situace řešené zmíněným rozsudkem odlišuje.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[8] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost a dospěl k závěru, že je důvodná.

[9] Primárně se Nejvyšší správní soud zabýval tím, zda je napadený rozsudek přezkoumatelný. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí je vadou, ke které je Nejvyšší správní soud povinen přihlížet i bez námítky (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Vlastní přezkum rozhodnutí soudu je totiž možný pouze za předpokladu, že napadené rozhodnutí splňuje kritéria přezkoumatelnosti. Tedy, že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřeno o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí (rozsudky NSS ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Ads 58/2003-75, č. 133/2004 Sb. NSS, ze dne 18. 10. 2005, čj. 1 Afs 135/2004-73, č. 787/2006 Sb. NSS, nebo ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 Afs 24/2005-44, č. 689/2005 Sb. NSS).

[10] V nyní posuzované věci městský soud přezkoumával rozhodnutí žalovaného o námítkě zpochybňující nepřiznání úroku podle § 155 odst. 5 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 z částky úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu. Veden žalobními body vymezenými žalobkyní, městský soud posuzoval právní otázku, zda měl být úrok ze zadrženého nadměrného odpočtu žalobkyni vyplacen z úřední povinnosti (§ 254a odst. 4 daňového řádu ve znění do 30. 6. 2017), nebo na žádost (rozsudky *Kordárna* a *EKO Logistic*). Právní otázkou, zda by přiznání úroku z úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu nebylo

v rozporu se zásadou zákazu *anatocismu*, se městský soud nezabýval a ponechal ji k zodpovězení stěžovateli.

[11] Popsaný postup městského soudu nepovažuje Nejvyšší správní soud za správný.

[12] Je třeba si uvědomit, že soudy ve správním soudnictví poskytují ochranu veřejným subjektivním právům (§ 2 a § 5 s. ř. s.). Účelem správního soudnictví je rozhodovat ve věcech, které mají dopad do subjektivních práv fyzických a právnických osob. Mají-li správní soudy poskytovat efektivní ochranu v přiměřeném čase, musejí se materiálně zabývat pouze věcmi, které mají skutečný dopad do právního postavení žalobců (rozsudek NSS ze dne 25. 7. 2018, čj. 8 Azs 59/2018-59, č. 3776/2018 Sb. NSS).

[13] Městský soud měl tedy nejprve posoudit, zda žalobkyni vůbec svědčí věcná legitimace, resp. zda je napadené rozhodnutí způsobilé skutečně zasáhnout do jejích práv. Konkrétně si měl městský soud před hodnocením důvodnosti žalobní argumentace zodpovědět právní otázku, zda přiznání úroku z úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu, kterého se žalobkyně domáhala, není v rozporu se zásadou zákazu *anatocismu*. Je totiž předčasné zabývat se tím, zda měl být žalobkyni úrok ze zadržovaného nadměrného odpočtu vyplacen na žádost, nebo z úřední povinnosti, pokud by žalobkyně na požadovaný úrok z tohoto úroku neměla vůbec nárok právě z důvodu zákazu *anatocismu*. Tuto právní otázku však městský soud v napadeném rozsudku neřešil a rozhodnutí stěžovatele zrušil, aniž by posoudil, zda to může mít skutečný dopad do právního postavení žalobkyně.

[14] Nejvyšší správní soud nepřehlédl, že také stěžovatel se v napadeném rozhodnutí problematice zákazu *anatocismu* vyhnul (vyhodnotil ji jako irelevantní, neboť zjistil jiný důvod pro zamítnutí námítky). To však nic nemění na výše uvedených závěrech o tom, že před posouzením jednotlivých žalobních bodů musí soud nejprve ověřit, zda napadené rozhodnutí (resp. jeho zrušení) může mít skutečný dopad do práv žalobkyně. Nejvyšší správní soud si je rovněž vědom toho, že soudům ve správním soudnictví nepřísluší nahrazovat odůvodnění rozhodnutí správních orgánů jinými důvody. V nyní řešené věci však nejde o nahrazení důvodů rozhodnutí stěžovatele, nýbrž o posouzení aktivní věcné legitimace žalobkyně.

[15] Lze tedy shrnout, že městský soud, veden svým nesprávným právním názorem o předčasnosti hodnocení možného *anatocismu*, způsobil, že v napadeném rozsudku chybějí jeho úvahy vztahující se k této otázce. Napadený rozsudek je proto nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

IV. Závěr a náklady řízení

[16] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou a v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm je městský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.). V dalším řízení tedy městský soud nejprve posoudí, zda žalobkyni požadované přiznání úroku podle § 155 odst. 5 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 z částky úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu není v rozporu se zásadou zákazu *anatocismu*. Vezme přitom v potaz zejména závěry rozsudku *ERAMENT*, na který sám v napadeném rozsudku odkazoval. Dospěje-li k závěru, že požadovaný úrok z úroku nelze přiznat, své závěry odůvodní a žalobu zamítne pro nedostatek věcné legitimace žalobkyně. Shledá-li naopak, že přiznání

pokračování

požadovaného úroku z úroku není v rozporu se zmíněnou zásadou, bude se následně zabývat jednotlivými žalobními body.

[17] Městský soud rozhodne v novém rozhodnutí rovněž o nákladech řízení o této kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně 29. srpna 2023

Milan Podhrázký
předseda senátu