



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Štěpána Výborného a soudců Karly Cháberové a Jana Kratochvíla ve věci

žalobce: **EP ENERGY TRADING, a.s.**, IČ 273 86 643
sídlem Klimentka 1216/46, 110 02 Praha 1
zastoupený advokátem JUDr. Ing. Radkem Halíčkem
sídlem Pobřežní 648/1a, 186 00 Praha 8

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 1. 2021, č. j. 203301/20/4300-12712-106270,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl žalobcovu námitku proti postupu žalovaného, jakožto správce daně, spočívajícího v nepřiznání úroku z vratitelného přeplatku dle § 155 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), ve znění účinném od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2020.
2. Z obsahu správního spisu zjistil soud následující, pro věc podstatné skutečnosti.
3. Žalobce podal řádná daňová přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2015, září 2015, listopad 2015 a prosinec 2015, v rámci kterých vykázal nadměrné odpočty (39 639 316 Kč za srpen 2015, 42 237 762 Kč za září 2015, 13 181 209 Kč za listopad 2015 a 31 096 818 Kč za prosinec 2015).
4. Správce daně postupně zahájil ke každému z výše uvedených zdaňovacích období daňovou kontrolu. Výsledkem kontrol bylo potvrzení žalobcem vykázaných výší daňových odpočtů. Takto vykázané nadměrné odpočty byly žalobci vráceny dne 2. 12. 2016 (za srpen 2015) na základě platebního výměru ze dne 29. 11. 2016, dne 28. 4. 2017 (za září 2015) na základě platebního výměru ze dne 25. 4. 2017 a dne 30. 9. 2016 na základě platebních výměrů ze dne 27. 9. 2016 (za listopad a prosinec 2015).
5. V návaznosti na ukončení daňových kontrol požádal žalobce dne 1. 11. 2017 žalovaného o vydání rozhodnutí o úroku ze zadržovaných nadměrných odpočtů na dani z přidané hodnoty za všechna výše uvedená zdaňovací období. Žalovaný dne 15. 11. 2017 rozhodl tak, že žalobci přiznal z nadměrných odpočtů úrok v celkové výši 848 736 Kč podle § 254a daňového řádu ve znění od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017. Takto vypočtený úrok byl žalobci vyplacen dne 20. 11. 2017.
6. Rozhodnutí žalovaného o úroku ze dne 15. 11. 2017 napadl žalobce odvoláním, které bylo zamítnuto Odvolacím finančním ředitelstvím. Proti rozhodnutí o odvolání podal žalobce správní žalobu, kterou zamítl Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 18. 11. 2019, č. j. 11 Af 22/2019 – 44. Rozsudek i rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství však k žalobcově kasační stížnosti zrušil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 16. 7. 2020, č. j. 1 Afs 445/2019 – 47.
7. Odvolací finanční ředitelství po rozsudku Nejvyššího správního soudu rozhodlo o úroku z nadměrných odpočtů tak, že namísto původního úroku ve výši 848 736 Kč přiznalo žalobci úrok ve výši 16 744 511 Kč odpovídající roční výši repo sazby stanovené Českou národní bankou zvýšené o 14 procentních bodů za období od počátku čtvrtého měsíce po skončení zdaňovacího období do dne vyplacení zadržovaného odpočtu, tedy podle § 155 odst. 5 daňového řádu ve znění od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2020. Rozdíl mezi takto vypočítaným úrokem a úrokem vyplaceným dne 20. 11. 2017 v celkové výši 15 895 775 Kč byl žalobci vyplacen dne 18. 9. 2020.
8. Žalobce se domnívá, že mu vzniklo právo na úrok z takto pozdně vyplaceného úroku. Proto dne 27. 10. 2020 požádal žalovaného o přiznání a vyplacení „druhého“ úroku.
9. Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl žalobcovu námitku proti postupu správce daně ve věci nepřiznání „druhého“ úroku. Žalobce totiž podle žalovaného v průběhu řízení nepožadoval vyplacení úroku z pozdě vyplacených nadměrných odpočtů, ale pouze jeho

předepsání, respektive vydání rozhodnutí o úroku. Z pravidel v rozsudku Kordárna ovšem vyplývá, že se úrok dle § 155 odst. 5 daňového řádu vyplácí na žádost daňového subjektu, nikoliv z úřední povinnosti. Žalovaný se tak s výplatou úroku nemohl dostat do prodlení.

II. Obsah žaloby

10. Žalobce považuje napadené rozhodnutí za nezákonné. Povinnost vrátit úrok z nadměrného odpočtu vznikla žalovanému ze zákona, a proto nebylo nutné o jeho vyplacení výslovně žádat. To měl potvrdit žalovaný vlastní praxí, protože přeplatek vzniklý z částek přiznaného úroku z nadměrných odpočtů vyplatil jak v roce 2017, tak v roce 2020 bez žádosti žalobce.
11. I v případě, že by povinnost vyplacení úroku nevyplývala přímo ze zákona, je nutné postup žalobce v průběhu předchozího řízení vedoucí až k úspěšné kasační stížnosti vykládat jako žádost nejen o formální přiznání úroku, ale i jeho faktické vyplacení. Podle žalobce měl žalovaný přeplatek vzniklý z titulu úroku z daňového odpočtu vyplatit spolu s vráceným nadměrným odpočtem. Jelikož tak neučinil, náleží žalobci z tohoto vratitelného přeplatku (úroku) další úrok.
12. Dle žalobce není na místě uplatňovat na jeho případ zásadu zákazu anatocismu v daňovém právu. S poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2017, č. j. 9 Afs 286/2017 – 26 (sic, ve skutečnosti měl žalobce zřejmě na mysli rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2017 č. j. 2 Afs 148/2017 – 36), má žalobce za to, že v jeho případě nejde o anatocismus (úrok z úroku), nýbrž o úrok z částky vratitelného přeplatku fixovaného v čase, kterou žalovaný v rozporu se svou zákonnou povinností nevyplatil.
13. V replice k vyjádření žalovaného žalobce poukázal dále na rozsudek ze dne 6. 5. 2021, č. j. 10 Afs 382/2020 – 51, ve kterém Nejvyšší správní soud odmítl koncept anatocismu jako obecného právního principu. V soukromém právu tento princip od 1. 1. 2014 neplatí.

III. Vyjádření žalovaného

14. Žalovaný má za to, že na daný případ není možné částečně aplikovat § 254a daňového řádu, ve znění účinném do 30. 6. 2017. Naopak je nutné v plném rozsahu aplikovat závěry rozsudku Kordárna a na něj navazující judikaturu, ze které plyne, že se úroky dle § 155 odst. 5 daňového řádu vyplácejí pouze na žádost. Podle žalovaného žalobce neučinil v průběhu předchozího správního řízení žádné podání, které by bylo možné z materiálního hlediska považovat za žádost o vyplacení úroků.
15. Žalovaný trvá na tom, že vyplacení úroků požadovaných v žalobě brání princip zákazu anatocismu, jak ho popsal Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 29. 10. 2009 č. j. 1 Afs 80/2009 – 45. Nejvyšší správní soud sice později připustil možnost úročení úroku, avšak s tím, že částka původního úroku změnila svůj charakter k okamžiku, kdy dojde k ukončení doby úročení, tedy kdy úrok vykrytalizuje v novou jistinu a stane se vratitelným přeplatkem. Pak se s takovým (druhým) úrokem musí zacházet jako s běžným přeplatkem. Konkrétně jde o rozsudky ze dne 14. 12. 2017, č. j. 2 Afs 148/2017, a ze dne 6. 5. 2021, č. j. 10 Afs 382/2020. Žádný z těchto rozsudků však podle žalovaného nepopřel zásadu zákazu anatocismu, oba případy jsou navíc od případu žalobce skutkově odlišné.
16. Platnost zákazu anatocismu podle žalovaného potvrdila i novela daňového řádu účinná od 1. 1. 2021, která jej výslovně zakotvila v případě nároků dle § 253a daňového řádu.

IV. Rozsudek ze dne 11. 11. 2021

17. Rozsudkem ze dne 11. 11. 2021, č. j. 14 Af 15/2021-28, městský soud v Praze napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Soud shledal, že napadené rozhodnutí stojí na nesprávném právním závěru, že částka úroku neměla být žalobci vyplacena z úřední povinnosti podle § 254a odst. 4 daňového řádu ve znění od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017, nýbrž jedině na žalobcovu žádost, kterou žalobce, dle mínění žalovaného, nepodal.

V. Rozsudek kasačního soudu

18. Rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2023, č. j. 8 Afs 365/2021 – 31, byl předchozí rozsudek městského soudu zrušen. Kasační soud dospěl k závěru, že městský soud pochybil, pokud se nezabýval námitkou, zda přiznání úroku z úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu nebylo v rozporu se zásadou zákazu anatocismu, neboť takto měl nejprve posoudit, zda žalobci vůbec svědčí věcná legitimace. Bylo předčasné zabývat se tím, zda měl být žalobci úrok ze zadržovaného nadměrného odpočtu vyplacen na žádost nebo z úřední povinnosti, pokud soud nejprve neřešil, zda žalobce měl na požadovaný úrok z tohoto úroku vůbec nárok právě z důvodu zákazu anatocismu. Kasační soud vyzval městský soud, aby vzal v potaz zejména závěry rozsudku *ERAMENT*. Uzavřel, že dospěje-li městský soud k závěru, že požadovaný úrok z úroku nelze přiznat, své závěry odůvodní a žalobu zamítne pro nedostatek věcné legitimace žalobce. Shledá-li naopak, že přiznání požadovaného úroku z úroku není v rozporu se zmíněnou zásadou, bude se následně zabývat jednotlivými žalobními body.

VI. Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

19. Soud o věci rozhodl bez nařízení ústního jednání v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“), protože účastníci s takovým postupem souhlasili.
20. Podle § 155 odst. 5 daňového řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2020, platí, že *„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 nepřiznává, nepřesahuje-li 100 Kč. O výši úroku rozhodne správce daně bezodkladně po vrácení tohoto přeplatku; § 254 odst. 3 a 6 se použije obdobně.“*
21. Městský soud, veden kasačními závěry Nejvyššího správního soudu, nejprve posoudil, zda žalobci svědčí věcná legitimace, respektive zda jím 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. Soud při posouzení této otázky vyšel zejména z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 9. 2021, č. j. 9 Afs 52/2021-42, č. 4254/2021 Sb. NSS, věc *ERAMENT*.
22. V citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud konstatoval, že úrok z prověřování nadměrného odpočtu podle § 155 odst. 5 daňového řádu má zcela odlišný účel než úrok podle jeho § 254 téhož zákona. 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. Naopak úrok dle § 155 odst. 5 daňového řádu představuje paušalizovanou náhradu újmy za prodlení s vrácením nadměrného odpočtu, tedy takřkajíc „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 rozsudku ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Aps 3/2013-34, věc KORDÁRNA. Paralelu s § 1806 občanského zákoníku zde 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 požadovaného druhotného úroku rozhodující, neboť rozhodující je důvod vzniku jistiny. 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.

23. V předmětné věci žalobce požadoval úrok z pozdně vyplaceného úroku a tento svůj nárok dovozoval ze skutečnosti, že mu původně přiznaný úrok byl vyplacen v rozporu s právními předpisy. Zatímco původně žalovaný přiznal žalobci z nadměrných odpočtů úrok v celkové výši 848 736 Kč, po zásahu kasačního soudu (rozsudek sp. zn. 1 Afs 445/2019) žalovaný přiznal žalobci úrok ve výši 16 744 511 Kč.
24. Z rozsudku ERAMENT však vyplývá, že přestože se správce daně dopustí nezákonnosti spočívající v pozdním předepsání úroku podle § 155 odst. 5 daňového řádu, tak daňovému subjektu úrok z úroku nenáleží, neboť v souladu s rozsudkem sp. zn. 10 Afs 382/2020, Elektrárny Opatovice, je nutno posuzovat povahu jistiny, z níž vzešel první úrok. Následně vrácený prověřovaný nadměrný odpočet přitom není možné analogicky posoudit jako plnění z protiprávního činu (viz též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 1. 2023, č. j. 5 Afs 376/2021 – 26). Také v rozsudku ze dne 15. 11. 2022, č. j. 7 Afs 173/2022 – 27, Nejvyšší správní soud zdůraznil, že je nutno zohlednit, zda důvodem vzniku prvotního úroku bylo či nebylo neoprávněné jednání správce daně (viz § 254 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020), respektive zákonem předvídané prověřování splnění podmínek pro uplatnění daňového odpočtu. Schází-li u prvotního úroku důvod, který má základ v protiprávním jednání správce daně, schází podklad pro analogii s § 1806 občanského zákoníku připouštějící výjimku z obecného zákazu anatocismu.
25. V dané věci nastala situace obdobná věci sp. zn. 7 Afs 173/2022 (a také sp. zn. 5 Afs 376/2021), neboť důvodem vzniku prvotního úroku bylo zákonem předvídané prověřování splnění podmínek pro uplatnění daňového odpočtu. Žalobce tak nemůže požadovat 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“, neboť tento postup by byl v rozporu se zásadou zákazu anatocismu. Soud opakuje, že žalobci byl sice vyměřen nadměrný odpočet a z něj mu byl předepsán úrok z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu jako tzv. „kordárenský úrok“, jestliže však žalobce požadoval ještě přiznání dalšího (druhého) úroku z této částky, a to rovněž v režimu § 155 odst. 5 daňového řádu, tak tento požadavek již

nelze akceptovat. Z výše uvedeného vyplývá, že další úročení úroků bylo judikaturou připuštěno pouze v případě, kdy důvodem vzniku jistiny (a tím i prvotního úroku) bylo nezákonné jednání správce daně dle § 254 daňového řádu. Pro analogickou aplikaci § 1806 občanského zákoníku je rozhodující důvod vzniku jistiny, nikoli případné protiprávní nevrácení prvotního úroku. Přiznání úroků z pozdního vrácení úroků vzniklých v souvislosti s prostým prověřováním nadměrného odpočtu tak nemá oporu v právním řádu.

26. K žalobcem zmiňovaným rozsudkům ve věci sp. zn. 10 Afs 382/2020 a sp. zn. 2 Afs 148/2017 soud poznamenává, že již v rozsudku ERAMENT Nejvyšší správní soud zdůraznil, že tyto rozsudky se týkaly úroku ze zadržovaného úroku z nesprávně stanovené daně podle § 254 daňového řádu a takto je nelze bez dalšího vztáhnout na pozdní vrácení úroku ze zadržovaného nadměrného odpočtu podle § 155 odst. 5 daňového řádu; úrok z prověřování nadměrného odpočtu podle § 155 odst. 5 daňového řádu má odlišný účel.
27. Soud tedy dospěl k závěru, že žalobci již další úrok z částky představující rozdíl mezi původně a následně přiznaným úrokem ze zadržovaného daňového odpočtu s ohledem na shora uvedené nenáleží. Soudu proto nezbylo, i s ohledem na závěry kasačního soudu vyřčené v této věci, než žalobu pro nedostatek věcné legitimace žalobce zamítnout. Za této situace nebylo na místě zabývat se dalšími žalobními námitkami.

VII. Závěr

28. Žalobce se svými námitkami neuspěl; jelikož v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti, městský soud zamítl žalobu jako nedůvodnou.
29. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o žalobě nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.
30. Po zrušení věci kasačním soudem byl městský soud povinen rozhodnout rovněž o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti vedené u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 8 Afs 365/2021 (srov. ustanovení § 110 odst. 3 věta třetí s. ř. s.). Žalovaný jako stěžovatel byl v tomto řízení procesně úspěšný, od placení soudních poplatků je však osvobozen podle ustanovení § 11 odst. 2 zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích; nevznikly mu tedy žádné náklady spojené s placením soudního poplatku za kasační stížnost. Současně městský soud neshledal, že by žalovanému vznikly náklady přesahující rámec jeho běžné administrativní činnosti. Náhradu nákladů za řízení o kasační stížnosti proto žalovanému nepřiznal. Žalobce v řízení o kasační stížnosti neměl úspěch, právo na náhradu nákladů řízení nemá.

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 soudního řádu správního 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, 23. října 2023

JUDr. PhDr. Štěpán Výborný, Ph.D.
předseda senátu