



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Mgr. Barbory Berkové a soudců JUDr. Markéty Fialové a JUDr. Michala Jantoše ve věci

žalobkyně: **A. H. a.s., IČO X**
sídlem W. 301/20, X O.
zastoupena advokátem Mgr. Janem Gebouským
sídlem Tyršova 182, 256 01 Benešov

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Olomoucký kraj**
sídlem Lazická 545/22, 779 11 Olomouc

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 12. 2022, č. j. X, ve věci námitky proti nepřiznání úroku z úroku nesprávně stanovené daně,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalovaný vydal 10 platebních výměrů všechny ze dne 30. 4. 2018, kterými doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) v celkové výši 31 208 076 Kč za zdaňovací období leden až říjen roku 2013. Proti těmto platebním výměrům podala žalobkyně odvolání, které Odvolací finanční ředitelství (dále jen „OFŘ“) rozhodnutím ze dne 5. 6. 2019, č. j. X zamítlo a platební výměry potvrdilo. Proti tomuto rozhodnutí následně žalobkyně podala žalobu, kterou krajský soud rozsudkem ze dne 9. 2. 2021, č. j. 65 Af 18/2019-84 zamítl. Na základě žalobkyní podané kasační stížnosti Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) rozsudkem ze dne 14. 10. 2021, č. j. 9 Afs 66/2021-42 zrušil jak rozsudek krajského soudu ze dne 9. 2. 2021, č. j. 65 Af 18/2019-84, tak i rozhodnutí OFŘ ze dne 5. 6. 2019, č. j. X. Následně OFŘ vydalo

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

nové rozhodnutí ze dne 21. 7. 2022, č. j. X, kterým zrušilo všech 10 platebních výměrů ze dne 30. 4. 2018 a řízení o nich zastavilo.

2. Žalovaný dne 5. 9. 2022 vyrozuměl žalobkyni přípisem č. j. X o předpisu úroku z neoprávněného jednání žalovaného ve výši 218 569 Kč podle § 254 odst. 1 a odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020, a o předpisu úroku z nesprávně stanovené daně ve výši 20 741 123 Kč podle § 254 daňového řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2021 (dále jen „vyrozumění“), tj. v celkové výši 20 959 692 Kč. Dne 7. 9. 2022 žalobkyně požádala o vyplacení předepsaného úroku a o „vyčíslení řádné kompenzace za pozdě přiznané a vyplacené úroky z neoprávněného jednání správce daně“. Žalovaný posoudil žádost žalobkyně podle jejího obsahu jako námitku proti vyrozumění. Rozhodnutím ze dne 1. 12. 2022, č. j. X tuto námitku zamítl, neboť se žalobkyně domáhá úroku z úroku, který jí však podle § 254 daňového řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2021, nenáleží.
3. Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení napadeného rozhodnutí. Namítala, že žalovaný byl současně s vratitelným přeplatkem ve výši 22 006 220,89 Kč povinen vyčíslit a poukázat na účet žalobkyně úrok z nesprávně stanovené daně. S odkazem na rozsudek NSS ze dne 14. 12. 2017, č. j. 2 Afs 148/2017-39 uvedla, že úrok z neoprávněného jednání žalovaného, k jehož placení byl žalovaný povinen, je nutno považovat za „daň“ v širším slova smyslu. Úrok z nesprávně stanovené daně není v souvislosti s rozhodnutím OFŘ ze dne 21. 7. 2022 ve své podstatě úrokem v pravém slova smyslu, tj. v průběhu času kontinuálně narůstajícím, a jedná se tak o novou jistinu sui generis, o nový daňový přeplatek se všemi souvislostmi a povinnostmi žalovaného s tím spjatými. Takto vzniklá jistina je ohraničena a dána pevnou částkou a splňuje jako daňový přeplatek náležitosti pro její vrácení žalobkyni ve lhůtě 15 dnů ode dne účinků rozhodnutí OFŘ ze dne 21. 7. 2022 postupem podle § 155b odst. 4 daňového řádu. Žalovaný však byl v prodlení s úhradou vratitelného přeplatku po dobu od uplynutí lhůty 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí OFŘ ze dne 21. 7. 2022 až do 16. 9. 2022, tj. do dne vrácení předepsaného úroku na účet žalobkyně. Žalobkyni tak náleží úrok z této částky v zákonné výši. Názor žalovaného, že žalobkyně nemá zákonný nárok na tzv. úrok z úroku ve světle odkazovaného rozsudku NSS neobstojí. V předmětné věci se nejedná o pravý „úrok z úroku“, neboť žalobkyně dne 7. 9. 2022 žádala, aby jí správce daně přiznal úrok z jedné konkrétní jistiny daňového přeplatku, s jehož vydáním žalovaný nezákonně prodléval.
4. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Uvedl, že částky nepředepsaných úroků hrazených žalovaným nespádají do žádné z hypotéz § 254 daňového řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2021. Pokud by měl zákonodárce v úmyslu, aby došlo ke kompenzaci i těchto částek, výslovně by je promítl do zákonného znění. Ustanovení § 155b odst. 4 daňového řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2021, pak upravuje lhůtu k vrácení vratitelného přeplatku, a nikoliv lhůtu k předepsání a vrácení úroku z nesprávně stanovené daně. Od 1. 1. 2021 daňový řád nestanovuje přesnou lhůtu, dokdy má dojít k předpisu úroku z nesprávně stanovené daně. Taktéž z žádného ustanovení daňového řádu nevyplývá, že by měl být přeplatek vzniklý z titulu předepsání úroku z nesprávně stanovené daně vrácen z moci úřední. Je na daňovém subjektu, aby zažádal o jeho vrácení či převedení.
5. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). O věci soud rozhodl bez jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

6. Podle čl. II bodu 12 zákona 283/2020 Sb., kterým se mění daňový řád a další související zákony (dále jen „novela daňového řádu“) platí, že *na řízení a jiné postupy související s uplatněním úroků podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona použije zákon č. 280/2009 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona*. Podle důvodové zprávy k novele daňového řádu (dále jen „důvodová zpráva“) se nová právní úprava daňového řádu týkající se oblasti procesních aspektů úroků použije jak na úroky vzniklé po účinnosti novely daňového řádu, tak i na úroky vzniklé ještě před nabytím této účinnosti, přičemž tato právní úprava se neomezuje pouze na řízení a jiné postupy zahájené před změnou právní úpravy, nýbrž se vztahuje na veškerá řízení a jiné postupy, bez ohledu na to, zda k jejich zahájení došlo před nebo po novele daňového řádu. Výjimku z aplikace nové procesní úpravy představuje čl. II bod 6 novely daňového řádu, podle kterého se nová procesní pravidla neaplikují na řízení o námitce, která byla zahájena přede dnem nabytí účinnosti novely daňového řádu. Současně dle čl. II bodu 11 novely daňového řádu *úrok podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, u něhož ke dni účinnosti nabytí tohoto zákona trvají podmínky pro jeho vznik, se uplatní do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto zákona. Ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se na úrok uplatní zákon č. 280/2009 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona*. Jelikož v nyní projednávané věci nebylo řízení o námitce zahájeno ještě před nabytím účinnosti novely daňového řádu a současně ke vzniku žalobkyní namítaného prodlení došlo až po nabytí účinnosti novely daňového řádu, krajský soud vycházel výhradně ze znění daňového řádu účinného od 1. 1. 2021.
7. Podle § 254 odst. 2 písm. b) daňového řádu *úrok z nesprávně stanovené daně vzniká ode dne následujícího po posledním dni lhůty podle § 155b odst. 3 do dne vrácení, použití nebo převedení daňového odpočtu, nejpozději však do uplynutí lhůty podle § 155b odst. 4 písm. a).*
8. Podle § 155 b odst. 4 písm. a) daňového řádu *vznikne-li v důsledku zrušení, změny, zániku účinnosti nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně nebo zajišťovacího příkazu vratitelný přeplatek, vrátí jej správce daně bez žádosti do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým došlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně nebo zajišťovacího příkazu; v případě peněžitého plnění v rámci dělené správy počíná lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku běžet ode dne, kdy byla podle § 162 odst. 3 správci daně sdělena skutečnost, že došlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně*.
9. Ze správního spisu vyplývá, že dne 29. 7. 2022 nabylo právní moci rozhodnutí OFŘ ze dne 21. 7. 2022, kterým došlo ke zrušení 10 platebních výměrů ze dne 30. 4. 2018 a řízení o nich bylo zastaveno. V důsledku tohoto rozhodnutí došlo ke vzniku vratitelného přeplatku na DPH ve výši 22 006 220,89 Kč. Podle výše citovaného § 155 b) odst. 4 daňového řádu měl být vratitelný přeplatek ve výši 22 006 220,89 Kč vrácen do 15 dnů ode dne 29. 7. 2022. K vrácení této částky došlo dne 29. 7. 2022, tj. ve lhůtě pro jeho vrácení. Současně podle § 254 daňového řádu vznikl v důsledku nesprávně stanovené daně žalobkyni úrok, na který je nutno rovněž pohlížet jako na přeplatek, jelikož za přeplatek lze *„chápat jakékoliv peněžité plnění, k jehož úhradě je správce daně vůči daňovému subjektu povinen a které vzniklo ať z důvodů spočívajících na straně daňového subjektu (daňový subjekt převedl na svůj osobní daňový účet více, než kolika činila jeho daňová povinnost) či na straně správce daně (daňový subjekt hradil daň na základě rozhodnutí správce daně, které bylo následně změněno, zrušeno, či prohlášeno za nicotné, když přeplatkem je v této souvislosti částka, která byla uhrazena „navíc“, a úrok stanovený dle § 254)“* (komentář k § 253a In: Lichnovský, O., Ondrýsek, R.,

Nováková, P., Kostolanská, E., Rozehnal, T. *Daňový řád. Komentář*. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 1006-1009. Dostupné na: beck-online.cz, zvýraznění provedeno soudem).

10. Na základě uvedeného závěru, s nímž se krajský soud ztotožňuje, je proto na úrok z nesprávně stanovené daně nutno pohlížet jako na vratitelný přeplatek, protože je nutno aplikovat § 155 až § 155b daňového řádu, tj. pravidla pro vrácení, použití a převodu vratitelného přeplatku včetně lhůt tam stanovených. Žalobkyni v tomto ohledu krajský soud přisvědčuje, že žalovaný měl podle § 155 b odst. 4 písm. a) daňového řádu rovněž v případě úroku z nesprávně stanovené daně tento předepsat a vrátit do 15 dnů ode dne 29. 7. 2022, což se však nestalo, neboť žalovaný úrok z nesprávně stanovené daně vrátil až dne 16. 9. 2022. I přes tuto skutečnost však krajský soud dospěl k závěru, že nárok na úrok z úroku z nesprávně stanovené daně nevznikl.
11. Podle § 253a odst. 3 písm. b) daňového řádu *úrok z vratitelného přeplatku nevzniká v případě pozdního vrácení úroku hrazeného správcem daně*. I když tedy žalovaný vrátil úrok z nesprávně stanovené daně pozdě, nebude se dále úročit. Ostatně uvedené potvrzuje i důvodová zpráva k tomuto ustanovení, která výslovně uvádí, že „*se navrhuje z důvodu jednoznačnosti vymezit pravidlo, které platí též pro úrok z prodlení, tj. že úrok reparující následky prodlení při vyplacení jistiny se netýká souvisejícího příslušenství. Jinými slovy, nevzniká povinnost platit „úrok z úroku“*“. Jde tedy o promítnutí obecného principu zákazu anatocismu. Úrok z vratitelného přeplatku tak bude vztažen pouze na pozdě vrácený, převedený či použitý vratitelný přeplatek související s platbou daně (např. daň zaplacená ve vyšší částce, daň doměřená na nižší částku, vyúčtování záloh se vznikem přeplatku či přeplatek vzniklý z titulu daňového bonusu) nebo zadržetím daňového odpočtu. Naopak pozdě vrácené úroky hrazené správcem daně se tímto úrokem dále neúročí.“ (zvýrazněno soudem). Ke stejným závěrům dospěl i Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 19. 12. 2023, č. j. 15 Af 5/2022-49.
12. Argumentaci žalobkyně, která s odkazem na rozsudek NSS ze dne 14. 12. 2017, č. j. 2 Afs 148/2017-39 namítala, že úrok z nesprávně stanovené daně není úrokem v pravém slova smyslu, ale jistinou sui generis, je třeba odmítnout jako nesprávnou. Žalobkyni odkazovaný rozsudek je nutno označit jako nepřiléhavý na nyní projednávanou věc, neboť byl vydán s velkým časovým odstupem ještě před účinností nyní posuzované novelizace daňového řádu. V dané věci přijatý závěr NSS, že tzv. úrok (druhý) z úroku (prvního) vzniknout může, tak nemohl reagovat na novou právní úpravu, která na rozdíl od té původní již tuto otázku upravuje výslovně. V této souvislosti je pak výklad žalobkyně nutno odmítnout z důvodu nepřípustného obcházení zákona. Z výše uvedené citace důvodové zprávy vyplývá zcela zřetelný úmysl zákonodárce, aby se pozdě vrácené úroky hrazené správcem daně ode dne účinnosti novely daňového řádu dále neúročily. Ostatně uvedené pravidlo je v § 253a odst. 3 písm. b) daňového řádu zakotveno výslovně způsobem nedávajícím prostor pro jakýkoliv jiný výklad (včetně výkladu žalobkyně). Úrok z nesprávně stanovené daně (původně z neoprávněného jednání správce daně) nelze materiálně posuzovat nijak jinak než jako úrok hrazený správcem daně, který dalšímu úročení již nepodléhá.
13. Na základě uvedeného krajský soud uzavírá, že žalobkyni nárok na úrok z úroku z nesprávně stanovené daně nevznikl a žalovaný postupoval správně, když jej žalobkyni nepřiznal.
14. Jelikož neshledal krajský soud žalobní body důvodnými, žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

15. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť plně procesně úspěšnému žalovanému v soudním řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Olomouc 19. června 2024

Mgr. Barbora Berková v. r.
předsedkyně senátu