



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Davida Hipšra a soudců Tomáše Foltase a Lenky Krupíčkové v právní věci žalobkyně: **SMART Centrum s.r.o.**, se sídlem Na Doubkové 7, Praha 5, zastoupená Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem se sídlem Sluneční nám. 14, Praha 5, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 15. 5. 2024, č. j. 14 Af 32/2023-47,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Žalobkyně dne 22. 10. 2022 podala přiznání k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za 3. čtvrtletí 2022. V něm si nárokovala nadměrný odpočet ve výši 89 894 Kč. Žalovaný ohledně této částky uplatnil postup k odstranění pochybností. Pochybnosti měl za odstraněné ke dni 7. 6. 2023. Z důvodu prověřování nárokovaného nadměrného odpočtu po dobu delší než čtyři měsíce žalovaný žalobkyni přiznal úrok z daňového odpočtu podle § 254a zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Výši úroku v souladu s § 254a odst. 5 daňového řádu stanovil na 7,5 %. Žalobkyně proti této výši úroku podala námitku. Výši úroku považovala za nízkou a v rozporu s právem EU. Žalovaný rozhodnutím ze dne 27. 9. 2023, č.j. 7757496/23/2000-11451-105418, námitce částečně vyhověl a předpis úroku změnil z částky 1 922 Kč na částku 2 009 Kč. Podle žalovaného byl výpočet úroku přiznaný správcem daně

chybný, ale pouze pokud se jedná o dobu, po kterou je úrok přiznáván. Námitku týkající se nesprávné výše sazby použité pro výpočet úroku žalovaný shledal neoprávněnou.

II.

[2] Žalobkyně podala proti výše uvedenému rozhodnutí žalobu k Městskému soudu v Praze, který ji zamítl rozsudkem ze dne 15. 5. 2024, č. j. 14 Af 32/2023-47.

[3] Městský soud předně konstatoval, že žalovaný se namítaným rozporem sazby úroku s evropským právem zabýval a dospěl k závěru, že právní úprava je eurokonformní. Žalobou napadené rozhodnutí proto není nepřezkoumatelné. Pokud jde o věcné posouzení žalobních námitek, městský soud uvedl, že byť jde v případě žalobkyně o případ hraniční, který spadá do období největšího negativního rozdílu mezi úrokem z daňového odpočtu a úroky z úvěrů pro podniky na finančním trhu, nelze ještě dospět k závěru, že by výše úroku vypočtená žalovaným podle § 254a daňového řádu byla v nápadném nepoměru a žalobkyni nebyla reálně kompenzována hospodářská zátěž, která jí vznikla v souvislosti s neoprávněným zadržováním odpočtu daně. Městský soud tedy dospěl k závěru, že v případě žalobkyně přiznaná výše úroků z odpočtu podle § 254a daňového řádu není v rozporu s právem EU.

III.

[4] Proti tomuto rozsudku podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[5] Stěžovatelka poukázala na to, že již v žalobě namítala nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, neboť žalovaný měl výši úroku podle § 254a daňového řádu posoudit i z hlediska souladu vnitrostátní úpravy a právem EU, přičemž žalovaný pouze konstatoval, že mu nepřísluší jakkoliv moderovat výši úroku. Žalovaný tak neprovedl žádné posouzení eurokonformity úroku podle § 254a daňového řádu, který přiznal. Činnost žalovaného pak městský soud nahradil zcela, když při jednání provedl dokazování o výši sazeb úroků a inflaci, provedl za žalovaného rozbor judikatury vyšších soudů, přijal závěr, že hospodářská zátěž stěžovatelky se posuzuje podle sazeb úroků z úvěrů, shledal, že zákonná sazba je nižší, přijal závěr, že rozdíl nevádí a že žalobou napadené rozhodnutí ob stojí. Městský soud tak v napadeném rozsudku narušil dělbu moci, když očividně nepřezkoumatelné rozhodnutí žalovaného sám opravil v důsledku provedení dokazování o klíčová fakta a nahradil tak činnost žalovaného činností vlastní. Městský soud se tak postavil do role „soudce ve své vlastní věci“, protože fakticky změnil žalobou napadené rozhodnutí a pak žalobu proti němu sám zamítl. Neumožnil tak stěžovateli, aby proti úvahám, které vedly k zamítnutí žaloby a měl je vyjevit žalovaný, relevantně brojila v daňovém řízení a na podkladě přezkoumatelných závěrů žalovaného, aby stěžovatelka formulovala žalobní body podle své úvahy.

pokračování

[6] Z uvedených důvodů stěžovatelka navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek městského soudu i žalobou napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

IV.

[7] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se ve svém rozhodnutí posouzením souladnosti právní úpravy úroku s právem EU zabýval a dospěl přitom k závěru, že právní úprava je eurokonformní. Namítaná absence tohoto posouzení proto není namístě. Žalovaný se rovněž ztotožnil se závěry městského soudu a navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

V.

[8] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[9] Kasační stížnost není důvodná.

[10] Podstatou sporu je otázka, zda žalobou napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné a městský soud ve svém rozsudku pochybil tím, když toto „očividně nepřezkoumatelné“ rozhodnutí žalovaného sám opravil v důsledku provedení dokazování a nahradil tak činnost žalovaného činností vlastní. Stěžovatelka v kasační stížnosti tak vznáší v podstatě toliko námitku vůči procesnímu postupu městského soudu.

[11] Žalovaný v napadeném rozhodnutí k námitkám stěžovatelky uvedl: „V této věci považuje Finanční úřad pro hl. m. Prahu za podstatné uvést, že výše úroku obecně, a tedy i úroku z daňového odpočtu, je stanovena přímo zákonem s odkazem na vládní nařízení. Správce daně při výpočtu příslušného úroku je povinen se těmito ustanoveními řídit, není oprávněn výši úroku z daňového odpočtu stanovit sám, dle svého správního uvážení. Ani přiznání úroku z daňového odpočtu ani stanovení jeho výše tedy nezávisí na vůli správce daně. Výši úroku není proto možné žádným způsobem moderovat. Výše úroku je dána ustanovením § 254a odst. 5 daňového řádu a odpovídá polovině výše úroku z prodlení dle ustanovení § 252. Výše úroku zatím neprošla žádným soudním testem. Současná sazba úroku je cca čtyřikrát vyšší než sazba + 1 procentní bod, u které správní soudy konstatovaly (NSS spis. zn. 1 Afs 445/2019), že úrok v této výši (ve výši repo sazba + 1 %) není z pohledu evropského práva adekvátním. Lze tak označit za pravděpodobné, že současná právní úprava je eurokonformní.“

Navíc je třeba upozornit na skutečnost, že sankce lze v rámci daňového řádu rozčlenit do tří kategorií, a to na sankce trestního charakteru (např. pokuty či penále), reparační úroky (kam lze zařadit úrok z vratitelného přeplatku, úrok z prodlení či úrok z nesprávně stanovené daně) a kompenzační úroky (úrok z posečkané částky a úrok z daňového odpočtu). Postih reparačního charakteru je sankcí v širším slova smyslu, tj. nepříznivým následkem, který je spojen s porušením určité právní povinnosti, a to konkrétně povinnosti platební. Naproti tomu úroky kompenzačního charakteru vznikají v důsledku jednání správce daně či daňového subjektu,

které samo o sobě buď vůbec není porušením právních předpisů, anebo jen takovým porušením, v jehož případě existují zásadní důvody pro mírnější přístup z pohledu určení výše náhrady. Pokud jde o výši kompenzačních úroků, měla by z logiky věci být odvozena jako poměrně menší ve vztahu k nastavení úroků reparačních. Proto je také u úroků z daňového odpočtu stejně jako u úroků z posečkané částky, tj. úroků kompenzačního charakteru, stanovena poloviční sazba oproti úrokům reparačního charakteru.

Daňový subjekt váže výši sazby pro výpočet úroků na meziroční inflaci. Finanční úřad pro hl. m. Prahu v tomto ohledu zdůrazňuje, že požadavek, aby výši sankce byla daňovému subjektu kompenzována aktuální inflace, nelze v žádném případě akceptovat.“

[12] Z citovaného obsahu žalobou napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný se namítaným rozporem sazby úroku s evropským právem zabýval a uzavřel, že právní úprava je podle jeho názoru eurokonformní, neboť zákonná sazba tohoto kompenzačního úroku je nyní podstatně vyšší než sazba podle dřívější právní úpravy, která byla správními soudy shledána jako neadekvátní. Byť si lze představit i podrobnější odůvodnění, nelze dospět k závěru, že žalobou napadené rozhodnutí je ve vztahu k posouzení dané otázky nepřezkoumatelné. Správnost závěru žalovaného o souladu tuzemské právní úpravy s evropským právem následně potvrdil i městský soud. Je pravdou, že městský soud doplnil dokazování o výši sazeb úroků a inflaci a argumentaci žalovaného rozvinul a doplnil. V uvedeném postupu však nelze spatřovat „nahrazení činnosti žalovaného“ či „narušení dělby moci“. Podle § 77 odst. 2 s. ř. s. může soud zopakovat nebo doplnit dokazování provedené správním orgánem. Toto ustanovení zakládá nejenom pravomoc soudu dokazováním upřesnit, jaký byl skutkový stav, ze kterého správní orgán ve svém rozhodnutí vycházel, ale také pravomoc dalšími důkazy provedenými a hodnocenými nad tento rámec zjistit nový skutkový stav jako podklad pro rozhodování soudu v rámci plné jurisdikce (viz rozsudek NSS ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89, č. 618/2005 Sb. NSS). Městským soudem provedené důkazy směřovaly ke skutkovému stavu, který zde byl v době rozhodování žalovaného, a městský soud logicky z takto zjištěného skutkového a právního stavu následně vyšel při svém rozhodnutí.

[13] Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že městský soud se nedopustil vad či nezákonnosti v řízení, pro které by jeho rozhodnutí bylo nutno zrušit. K tomu pro úplnost dodává, že byl povolán pouze k přezkumu v rozsahu vymezeném stěžovatelkou, neboť řízení o kasační stížnosti je ovládáno zásadou dispoziční. Nejvyšší správní soud se proto nemohl zabývat meritem věci, tedy tím, zda městský soud posoudil správně právní otázku, zda správcem daně přiznaná výše úroku z odpočtu podle § 254a daňového řádu je či není v rozporu s právem EU.

[14] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[15] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal,

pokračování

protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 9. dubna 2025

David Hipšr
předseda senátu