



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Terezy Kučerové a soudců JUDr. Michala Hájka, Ph.D., a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jířika, ve věci

žalobce: **Ing. Martin Kolář**, DIČ CZ730205218
sídlem Bavorovské Svobodné Hory 280, 387 73 Bavorov
zastoupen Advokátní daňovou kanceláří Hajdučík, s.r.o.
sídlem Sluneční nám. 14/2588, 158 00 Praha 5

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Jihočeský kraj**
sídlem Mánesova 180/3a, 371 87 České Budějovice

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze 25. 11. 2024, č. j. 1856493/24/2211-50523-304672,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se náhrada nákladů řízení nepřiznává**.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. V této věci je otázkou, zda úrokové sazby dle § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád („daňový řád“), dostatečným způsobem kompenzovaly ztráty žalobce související s nemožností disponovat peněžními částkami v důsledku nesprávně stanovené daně.
2. Nynější žalobou napadené rozhodnutí žalovaného bylo tímto vydáno znovu poté, co Krajský soud v Českých Budějovicích rozsudkem ze dne 31. 7. 2024, č. j. 63 Af 2/2024-38, zrušil jeho předchozí rozhodnutí ze dne 7. 3. 2024, č. j. 370003/24/2211-50523-304672. Krajský soud dospěl k závěru, že žalovaný postupoval nesprávně, pokud z přeplatku na osobním daňovém účtu žalobce k dani z přidané hodnoty nejprve – coby dříve splatnou pohledávku – uspokojil penále a až následně úrok z prodlení. Krajský soud přisvědčil žalobci, že dříve splatnou daňovou pohledávkou byl úrok z prodlení, který tak měl být z přeplatku vedeném na jeho osobním daňovém účtu k dani z přidané hodnoty zapraven dřív než penále. Úročení nesprávně stanoveného úroku z prodlení tak mělo nastat dříve než úročení nesprávně stanoveného penále. Úrok z nesprávně stanovené daně (úroku z prodlení a penále) nebyl žalobci z důvodu nesprávného stanovení počátku úročeného období přiznán v zákonné výši.
3. Krajský soud se ve svém předchozím rozhodnutí zabýval také námitkou žalobce, již zpochybnil správnost aplikované úrokové sazby. Sazba úroku z prodlení stanovená v § 254 daňového řádu, není dle jeho názoru eurokonformní, protože neodpovídá požadavkům SDEU, když tato sazba musí odpovídat úrokové míře, za kterou si osoba, která není úvěrovou institucí, může krátkodobě půjčit zadržovanou částku na úvěrovém trhu a zároveň reflektovat měnové znehodnocení. Soud dospěl k závěru, že se žalovaný namítaným rozporem aplikované úrokové sazby s čl. 183 Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty („Směrnice o DPH“), resp. se závěry judikatury SDEU, na níž žalobce v průběhu daňového řízení odkazoval, nijak nezabýval, když pouze citoval z důvodové zprávy k zákonu č. 283/2020 Sb., a z judikatury NSS k otázce důvodnosti sjednocení sazeb úroků z nesprávně stanovené daně a úroků z prodlení podle občanského zákoníku. Odůvodnění napadeného rozhodnutí bylo z uvedených důvodů krajským soudem shledáno nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů. Soud žalovaného zavázal, aby v dalším řízení posoudil, zda je právní úprava úroku zakotvená v § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 (resp. § 254 odst. 4 daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021), v souladu s unijním právem, zejména s kritérii plynoucími z judikatury SDEU, a zda, případně v jakém rozsahu, ji lze na daný případ aplikovat.
4. Nejvyšší správní soud se s výše popsány závěry krajského soudu v zásadě ztotožnil, korigováno bylo datum splatnosti úroku z prodlení. Kasační soud ve shodě s krajským soudem shledal, že z přeplatku na osobním daňovém účtu žalobce měly být v první řadě zapraveny úroky z prodlení, částky penále ke dni předepsání příslušenství (22. 2. 2019)

nebyly splatnými pohledávkami. Těmi se staly až později, nicméně úroky z prodlení byly daňovými pohledávkami s dřívějším datem splatnosti.

5. Kasační soud se s krajským soudem ztotožnil i co do závěru o nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí stran žalobcem namítané neeurokonformity sazby úroku z prodlení dle § 254 daňového řádu. Zdůraznil přitom, že žalovaný při své činnosti nemůže s ohledem na zásadu přednosti unijního práva ignorovat právo EU.
6. Žalovaný se v nyní napadeném rozhodnutí řídil popsány závěry správních soudů. Respektoval tu skutečnost, že z přeplatku na osobním daňovém účtu měla být primárně uspokojena částka úroku z prodlení a až následně částka penále. Následně přistoupil k posouzení souladnosti úrokové sazby s právem EU a uvedl:

„Správce daně zjistil z veřejně přístupného zdroje České národní banky průměrnou hodnotu nákladů úvěrů poskytnuté nefinančním podnikům celkem za období od února 2019 do října 2023. Tato hodnota odpovídala úrokové sazbě 4,90 %. Současně správce daně zjistil z veřejně přístupného zdroje Českého statistického úřadu průměrnou roční míru inflace za období roků 2019 (od února 2022) až 2023 (do října 2023). Tato hodnota činila 7,9 %. Součtem obou faktorů správce daně zjistil, aby vypočtený úrok z nesprávně stanovené daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2013 naplňoval kompenzační charakter ve smyslu evropského práva, musela by být pro výpočet v období od 23.2.2019 do 6.11.2023 použita úroková sazba alespoň v průměrné výši 12,80 % (4,90 % + 7,9 % = 12,80 %).“

7. K návrhu žalobce, aby správce daně pro výpočet úroku z nesprávně stanovené daně použil sazbu 23,77 % složenou z částky 8,67 % (průměrné náklady na zapůjčení finančních prostředků) a z částky 15,1 % (inflace v roce 2022), žalovaný nepřistoupil, neboť *„sazba 8,67 % odpovídá podle České národní banky nákladům úvěrů poskytnutým nefinančním podnikům celkem za měsíc srpen 2023, ale nezohledňuje vývoj tohoto faktoru v celém úročeném období. Rovněž hodnota 15,1 % odpovídá podle Českého statistického úřadu průměrné roční míře inflace v roce 2022, ale nezohledňuje vývoj tohoto faktoru v celém úročeném období.“*
8. Žalovaný nezohlednil ani žalobcem v daňovém řízení poukazovanou judikaturu SDEU – rozhodnutí ze dne 23. 4. 2020 ve spojených věcech C-13/18 a C-126/18 Sole-Mizo a Dalmandi Mezögazdasági a dále rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 24. 11. 2022, č. j. 62 Af 11/2021-49, neboť ty řeší přiměřenost výše úrokové sazby při výpočtu úroku hrazeného správcem daně z daňového odpočtu. Zde však jde o přiměřenost použité sazby daně z nesprávně stanovené daně, a proto uvedená judikatura není na věc přílehlavá.

II. Stručný obsah žaloby

9. Žalobce se s popsány závěry žalovaného týkajícími se eurokonformity aplikované úrokové sazby neztotožnil. S odkazem na rozhodnutí NSS ze dne 26. 4. 2024, č. j. 10 Afs 289/2022-56, zdůraznil, že úrok vzniká za každý jednotlivý den prodlení, což platí bez ohledu na to, zda jde o úrok hrazený daňovým subjektem či o úrok hrazený správcem daně. Splnění podmínek pro nárok na tento úrok je proto třeba zkoumat právě k datu jeho vzniku a poté samostatně za každý následující den. Z tohoto důvodu žalovaný nemohl při posouzení vnitrostátní úpravy § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 (§ 254 odst. 4 daňového řádu od 1. 1. 2021) a evropského práva vycházet z průměru inflace a z průměru hodnoty nákladů úvěrů poskytnutých nefinančním podnikům za období únor 2019 až říjen 2023. Napadené rozhodnutí je proto nezákonné.

10. K tomu žalobce uvedl, že žalovaný zvolil průměr záměrně, aby nemusel přiznat, že v důsledku války mezi Ukrajinou a Ruskem došlo k abnormálnímu nárůstu inflace a hodnoty nákladů úvěrů poskytnutých nefinančním podnikům. V tomto období byla sazba úroků dle § 254 odst. 4 daňového řádu zcela zjevně nepřiměřeně nízká. Žalovaný matematickou operací, kterou stanovil průměrnou sazbu úroku za celé jím vymezené období na 12,8 % p. a., úmyslně zatemnil výsledek výpočtu, aby žalobcovým námitkám nemohl vyhovět. Dle žalobce jde o zneužití správního uvážení a pokračování podlostí ze strany žalovaného.
11. Žalovaný postupoval nesprávně rovněž v případě porovnání výpočtu průměru inflace a hodnoty nákladů úvěrů poskytnutých nefinančním podnikům, tyto totiž neporovnal se zákonnou sazbou obou úroků, ale toliko s jejich průměrem, ačkoli takový průměr zákon nezná a neumožňuje jej správci daně použít. Navíc nejde o průměr ze stejného druhu úroku, ale průměr sazeb dvou úroků, a to úroku dle § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 a úroku dle § 254 odst. 4 daňového řádu od 1. 1. 2021. Opět jde dle žalobce o početní trik. Pokud by totiž správce daně srovnal jím vypočtenou sazbu ve výši 12,8 % p. a. se sazbou úroku z nesprávně stanovené daně podle § 254 odst. 4 daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021, která je 8 % p. a. + reposazba ČNB, musel by konstatovat, že eurokonformní není.
12. Vzhledem k tomu, že napadené rozhodnutí je nezákonné, neboť v rámci posouzení eurokonformity bylo žalovaným vycházeno z průměru údajů za delší období a nikoli z hodnot platných v den vzniku úroku, je žalobou navrhováno napadené rozhodnutí zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení.

III. Stručný obsah vyjádření žalovaného a repliky žalobce

13. Žalovaný navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout. Přes provedené posouzení výše úrokové sazby dospěl k závěru, že porovnání sazby úroku dle § 254 daňového řádu s úrokovou mírou na finančním trhu je irelevantní. Není na místě tuto sazbu posuzovat vůbec, tedy ani za každý den vzniku úroku, jak navrhuje žalobce. Jím poukazovaná judikatura SDEU se týkala nadměrného odpočtu, v nynější věci však je předmětem nároku na úrok dle § 254 daňového řádu kladná daň. Žalovanému není znám jediný předpis, který by upravoval situaci, kdy daňovému subjektu náleží nárok na reparační úrok z kladné částky daně, kterou správce daně nesprávně stanovil nad rámec daňového tvrzení, nebo která by byla stanovena z moci úřední. Pokud by čl. 183 Směrnice o DPH a žalobcem uváděná judikatura SDEU byla shledána na projednávanou věc, kdy se nejedná o nadměrný odpočet DPH, aplikovatelná, šlo by dle žalovaného o nezákonný postup (zvýhodnění) uplatňovaný vůči plátcům DPH oproti jiným daňovým subjektům.
14. Žalobce v reakci na vyjádření žalovaného, dle kterého žalovaný není povinen posoudit, zda je reparační úrok z kladné částky daně z přidané hodnoty souladný s unijním právem, protože mu není znám unijní předpis, který by mu tuto povinnost ukládal, označil tento závěr za neuvěřitelně komický. Upozornil na to, že povinnost posoudit soulad daného úroku s unijním právem žalovanému uložil krajský soud, což následně potvrdil kasační soud. K rozdílu mezi kladnou částkou daně a nadměrným odpočtem se dle žalobce vyjádřil NSS v rozhodnutí ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Aps 3/2013-34, v němž uvedl, že „zásah do majetkové sféry plátce je v obou případech stejný. Jde o majetkovou újmu buď v podobě protizákonného zmenšení majetku, kterým plátce disponuje, anebo v podobě protizákonného nezvětšení takového Shodu s prvopisem potvrzuje G. K.

majetku.“ Shodný závěr byl NSS učiněn též v rozsudcích sp. zn. 4 Afs 206/2016, 1 Afs 265/2016, 8 Afs 205/2017 a 1 Afs 28/2018. Žalovaný svým vyjádřením odporuje oběma incidenčně závazným rozsudkům správních soudů.

IV. Právní hodnocení krajského soudu

15. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, „s. ř. s.“). O věci krajský soud rozhodl bez jednání za splnění podmínek § 51 odst. 1 s. ř. s.
16. Žaloba není důvodná.
17. Spornou je v dané věci otázka správnosti postupu žalovaného, který posuzoval soulad úrokové sazby dle § 254 odst. 4 daňového řádu ve znění od 1. 1. 2021 (resp. § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020), s unijním právem tak, že stanovil průměrnou hodnotu nákladů úvěrů poskytnutých nefinančním podnikům za celkové období od února 2022 do října 2023 a k té přičetl průměrnou roční míru inflace za uvedené období, výslednou hodnotu následně porovnal s průměrem úrokových sazeb dle § 254 daňového řádu v jeho znění do 21. 12. 2020 a od 1. 1. 2021, a dospěl k závěru, že tato sazba vyhovuje požadavkům evropského práva, když naplňuje kompenzační charakter úroku. S tímto postupem žalobce nesouhlasí a požaduje, aby eurokonformita vnitrostátní úpravy úrokové sazby byla posuzována zvláště za každý jednotlivý den, kdy úrok vznikl.
18. Úvodem krajský soud nemůže opominout (byť nad rámec žalobních bodů), že napadené rozhodnutí je vystavěno na skutkovém stavu, který nemá oporu ve správním spisu, neboť dokazování, kterým správní orgány dospěly ke zjištění úrokových sazeb ČNB a míry inflace, nebylo provedeno v souladu s požadavky zákona. Žalovaný výslovně uvedl, že jím zjištěné hodnoty vychází z veřejně přístupného zdroje ČNB a Českého statistického úřadu, tedy zjevně z údajů obsažených na webových stránkách uvedených institucí. Prováděním důkazu prostřednictvím webových stránek se zabýval NSS opakovaně. K dokazování před orgány daňové správy v rozsudku ze dne 10. 8. 2022, č. j. 10 Afs 436/2021–29, uvedl:

„Pokud správní orgán nezachytí stav internetové stránky, kterou vzal v potaz pro své rozhodování (tiskem nebo uložením na elektronický nosič dat), znemožní tak správnímu soudu, aby při přezkumu rozhodnutí vycházel ze skutkového stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Je proto nezbytné, aby důkazy z internetu, které správní orgán nashromáždí, byly přezkoumatelně označeny datem svého pořízení (rozsudek NSS ze dne 12. 4. 2011, čj. 1 As 33/2011-58, č. 2312/2011 Sb. NSS, nebo ze dne 18. 7. 2018, čj. 6 Afs 129/2018-29). Nezachycením stavu internetových stránek může správní orgán prvního stupně zmařit výkon práva účastníka řízení podle § 36 odst. 3 správního řádu a případně rovněž znemožnit odvolacímu orgánu či soudům rozhodujícím ve věci, aby přezkoumaly jeho skutkové závěry (rozsudek NSS ze dne 17. 7. 2018, čj. 5 As 345/2017-25). Obecně pak platí, že pokud správní orgán neseptí protokol o provedení důkazu listinou, jde o vadu řízení. Aby však taková vada řízení mohla být důvodem pro zrušení správního rozhodnutí, musela by mít potenciálně vliv na jeho zákonnost (rozsudky NSS ze dne 4. 6. 2003, čj. 6 A 12/2001-51, č. 23/2003 Sb. NSS, či ze dne 18. 3. 2004, čj. 6 A 51/2001-30, č. 494/2005 Sb. NSS).“
19. I přes popsanou vadu daňového řízení, resp. žalovaným předloženého spisového materiálu, krajský soud nepřistoupil ke zrušení napadeného rozhodnutí, neboť tato vada nebrání přezkumu rozhodnutí v mezích žalobních bodů (usnesení RS NSS ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K.

Azs 79/2009-84, č. 2288/2011 Sb. NSS) – žalobce nenamítá nesprávnost hodnot, z nichž byl žalovaným činěn průměr, brojí proti samotnému způsobu posouzení souladu úrokové sazby s evropským právem.

20. Krajský soud žalovaného ve svém předchozím rozhodnutí zavázal, aby se k námitce žalobce zabýval jím tvrzeným nesouladem úrokové sazby dle § 254 daňového řádu s čl. 183 Směrnice o DPH, resp. s judikaturou Soudního dvora EU na tento článek navazující.
21. Podle zmiňovaného čl. 183 Směrnice o DPH platí, „pokud za dané zdaňovací období výše odpočtu daně překročí výši splatné daně, mohou členské státy buď převést nadměrný odpočet daně do následujícího období, nebo vrátit daň v souladu s podmínkami, které samy stanoví.“
22. Z rozhodovací praxe SDEU vyplývá, že vnitrostátní úpravou stanovený úrok je souladný s unijním právem tehdy, pokud nahrazuje hospodářskou zátěž, která dané osobě vznikla v souvislosti s neoprávněným zadržováním odpočtu daně – zásada daňové neutrality. Právní subjekty pak mají nárok nejen na vrácení neoprávněně vybrané daně, ale rovněž částek zaplacených státu nebo tímto státem zadržovaných v přímé souvislosti s touto daní. To zahrnuje rovněž ztráty představované nemožností disponovat peněžními částkami v důsledku předčasného splacení daně. Při neexistenci unijní úpravy může vnitrostátní právní předpis stanovit podmínky, za kterých musí být úroky včetně jejich sazby a způsobu výpočtu uhrazeny. Tyto podmínky musí být v souladu se zásadami rovnocennosti, efektivity a daňové neutrality. (srov. rozsudek ze dne 19. 7. 2012, Littlewoods Retail a další, C-591/10, EU:C:2012:478; rozsudek ze dne 28. 2. 2018, Nidera, C-387/16, EU:C:2018; rozsudek ze dne 24. 10. 2013, Rafinăria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, rozsudek ze dne 12. 5. 2011 Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298)
23. Požadavky kladené na způsob stanovení úroku plynou z rozsudku SDEU ze dne 23. 4. 2020, Sole-Mizo a Dalmandi Mezőgazdasági, ve spojených věcech C-13/18 a C-126/18, EU:C:2020:292:
„Vnitrostátní praxe, podle které jsou v případě vrácení částky nadměrného odpočtu odpočitatelné DPH zadržovaného v rozporu s unijním právem na žádost osoby povinné k dani úroky, které se na tuto částku uplatní, jednak počítány podle sazby, která je nižší než sazba, jež by osoba povinná k dani, která není úvěrovou institucí, musela zaplatit, aby si mohla půjčit částku rovnou uvedené částce, a jednak se počítají za dané zdaňovací období, aniž se uplatní úrok, jehož cílem by bylo osobě povinné k dani nahradit škodu, která jí vznikla měnovým znehodnocením, které nastalo v důsledku času, který uplynul od tohoto zdaňovacího období do skutečného zaplacení těchto úroků, může osobu povinnou k dani připravit o přiměřenou náhradu ztráty způsobené v důsledku nemožnosti disponovat s dotýcnými částkami, a tudíž nerespektuje zásadu efektivity. Taková praxe je navíc v rozporu se zásadou daňové neutrality, neboť nemůže nahradit hospodářskou zátěž vyplývající z protiprávního zadržování částek daně.“ (důraz doplněn)
24. K popsáním závěrům evropské judikatury se přihlásil také NSS, zmínit lze např. rozhodnutí ze dne 16. 7. 2020, č. j. 1 Afs 445/2019-47 (ve věci EP ENERGY TRADING), ze dne 14. 10. 2024, č. j. 5 Afs 123/2023-28 (ve věci GMC tech) či ze dne 25. 4. 2024, č. j. 8 Afs 274/2022-48 (ve věci ČERNOHORSKÁ DEVELOPERSKÁ). V posledně uvedeném rozsudku kasační soud shrnul dva samostatné požadavky na kompenzační charakter úroku: 1) úrok na zadržovaném nadměrném odpočtu musí pokrývat úrok na úvěrech poskytovaných nefinančním podnikům, 2) pokud je tento úrok vyplácen s časovým odstupem od vrácení

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K.

samotného nadměrného odpočtu, musí být úrok valorizován (tedy zvýšen o inflaci, k níž mezitím došlo).

25. Aby tedy bylo lze úrok považovat za souladný s unijním právem, musí nahrazovat hospodářskou zátěž, která danému subjektu vznikla v souvislosti s neoprávněným zadržováním odpočtu daně či v případě nesprávně stanovené daně. K takovému nahrazení přitom dojde v případě, kdy sazba úroku odpovídá úrokové míře, za kterou si osoba, která není úvěrovou institucí, může krátkodobě půjčit zadržovanou částku na úvěrovém trhu a zároveň v případě výplaty po delším časovém odstupu, pokud reflektuje měnové znehodnocení zapříčiněné tímto plynutím času.
26. Přestože předmětem rozhodovací činnosti SDEU v uvedených věcech bylo neoprávněné zadržování odpočtu daně, princip je s nynější věcí shodný, a sice k námitce daňového subjektu posoudit, zda přiznaný úrok z nesprávně stanovené daně plní svou funkci, tedy zda osobě povinné k dani skutečně nahrazuje škodu, která jí vznikla měnovým znehodnocením, které nastalo v důsledku času, který uplynul od úhrady nesprávně stanovené daně (resp. jejího příslušenství) do jejího vrácení. Závěry této judikatury stran přiměřenosti úroku tak lze vztáhnout i na případy nesprávně stanovené daně. K tomu lze dospět i na základě žalobcem přílehlavě odkazovaného rozhodnutí NSS ze dne 5. 11. 2014, č. j. 7 Aps 3/2013-34 (ve věci KORDÁRNA), v němž se uvádí:

„Je nutno zdůraznit, že úrok z vratitelného přeplatku podle ust. § 155 odst. 5 daňového řádu je nárokem plynoucím ze zákonem dovoleného zadržování nadměrného odpočtu plátcí za účelem prověření oprávněnosti jeho nároku. Není proto obecně vzato důvodu plátcí za dobu prověřování přiznávat úrok z neoprávněného jednání správce daně podle ust. § 254 odst. 1 daňového řádu. To ale neplatí, pokud v průběhu prověřování vydal správce daně rozhodnutí, které bylo následně zrušeno, změněno nebo prohlášeno nicotným, a na základě takového rozhodnutí byl plátcí odepřen nárok na nadměrný odpočet či jeho část. Takové odepření nároku není ničím jiným než aktem po obsahové stránce ekvivalentním „pozitivnímu“ ubrazení částky na základě či v souvislosti se zrušeným, změněným nebo za nicotné prohlášeným rozhodnutím, neboť účinek tohoto rozhodnutí je v ekonomické i právní rovině totožný s rozhodnutím ukládajícím povinnost zaplatit určitou částku, pouze má „negativní“ podobu. Plátcí se odepírá nárok na vyplacení nadměrného odpočtu nebo jeho části, tedy se mu ukládá povinnost strpět, že mu částka, o níž měl za to, že na ni má nárok, nebude vyplacena. Zásah do majetkové sféry plátce je v obou případech zcela stejný. Jde o majetkovou újmu buď v podobě protizákonného zmenšení majetku, kterým plátcí disponuje, anebo v podobě protizákonného nezvětšení takového majetku.“ (důraz doplněn)

27. Jakkoli žalovaný v napadeném rozhodnutí i ve vyjádření k žalobě nesprávně a poněkud překvapivě uvádí, že žalobcem poukazovaná judikatura SDEU není pro věc relevantní, když se týká úrokové sazby související s nadměrným odpočtem, nikoli sazby plynoucí z nesprávně stanovené daně, fakticky z ní při posouzení eurokonformity dané úrokové sazby vychází.
28. Jak plyne z odůvodnění napadeného rozhodnutí na str. 12 a 13:

„Z obsahu výpočtu úroku z nesprávně stanovené daně na straně 6 vyrozumění je zřejmý počáteční den úročeného období (23. 2. 2019) a poslední den úročeného období (6.11.2023). Z výpočtu jsou rovněž zřejmé použité úrokové sazby platné pro první den kalendářního pololetí, které se pohybovaly od 8,25 % do 16,00 %. V úročeném období od 23.2.2019 do 6.11.2023, tedy průměrná úroková sazba pro výpočet úroku z nesprávně stanovené daně činila 13,55 %.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K.

Správce daně při výpočtu úroku z nesprávně stanovené daně zkoumal, zda vypočtený úrok splňuje kompenzační charakter, tedy zda účelem úroku z nesprávně stanovené daně je náhrada finanční ztráty, která daňovému subjektu vznikla v důsledku odebrání finančních prostředků na základě nesprávně stanovené daně. Tedy jestli použitá úroková sazba odpovídá součtu úrokové sazby, za kterou si osoba, jež není úvěrovou institucí může půjčit zadržovanou částku na finančním trhu a současně měnového znehodnocení, ke kterému došlo v důsledku plynutí času ode dne zrušení dodatečného platebního výměru do dne vrácení zadržované částky.

*Správce daně zjistil z veřejně přístupného zdroje České národní banky průměrnou hodnotu nákladů úvěrů poskytnuté nefinančním podnikům celkem za období od února 2019 do října 2023. Tato hodnota odpovídala úrokové sazbě 4,90 %. Současně správce daně zjistil z veřejně přístupného zdroje Českého statistického úřadu průměrnou roční míru inflace za období roků 2019 (od února 2022) až 2023 (do října 2023). Tato hodnota činila 7,9 %. Součtem obou faktorů správce daně zjistil, aby vypočtený úrok z nesprávně stanovené daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2013 naplňoval **kompenzační charakter ve smyslu evropského práva**, musela by být pro výpočet v období od 23.2.2019 do 6.11.2023 použita úroková sazba alespoň v průměrné výši 12,80 % (4,90 % + 7,9 % = 12,80 %).“ (důraz doplněn)*

29. Krajský soud dospěl k závěru, že postup žalovaného, který přiměřenost úrokových sazeb dle § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 a dle § 254 odst. 4 ve znění účinném od 1. 1. 2021, určil porovnáním průměru těchto zákonných úrokových sazeb s průměrnou hodnotou nákladů úvěrů poskytnutých nefinančním podnikům celkem za období od února 2019 do října 2023 a průměrnou roční míru inflace za uvedené období, byl správný. Uvedený průměr lze v daném případě hodnotit jako vhodný ukazatel centrální tendence zkoumaných hodnot, který vyváženě zohledňuje jednotlivé výkyvy, jež byly v rozhodném období zapříčiněny např. žalobou uváděnou válkou na Ukrajině.
30. Žalobcův požadavek na posouzení přiměřenosti úroků za každý jednotlivý den, ve kterém příslušný úrok vznikl, naproti tomu lze ve světle shora uvedeného označit za nadbytečný. Výsledek tohoto posouzení by totiž odpovídal posouzení žalovaného provedenému na základě zprůměrování posuzovaných hodnot. Žalobce svůj požadavek navíc ani nedokládá vlastním výpočtem v rámci těchto jednotlivých dní, kterým by demonstroval nutnost upřednostnění takového postupu. Svou argumentaci podporuje pouze citací z rozhodnutí NSS ze dne 26. 4. 2024, č. j. 10 Afs 289/2022-56, v němž bylo kasačním soudem konstatováno, že splnění podmínek pro existenci nároku na úrok je třeba zkoumat ke každému jednotlivému dni. Krajský soud se s takovým závěrem plně ztotožňuje, avšak současně je třeba uvést, že ten se vztahuje pouze k podmínkám vzniku nároku na úrok (o žalobcově nároku na úrok není v nynější věci sporu), nikoli k posouzení souladu jeho výše s unijním právem. Zohlednění jednotlivých událostí, které mají v průběhu určitého období na sazbu úroku vliv je naopak dobře zachyceno právě v průměru sledovaných hodnot, který na tyto vlivy reaguje.
31. Uvedené přitom platí i v případě průměrování aplikovaných zákonných úrokových sazeb dle § 254 daňového řádu, ke kterému žalovaný přistoupil za účelem zodpovězení otázky jejich souladu s unijním právem.
32. Žalobce v této souvislosti namítá neeurokonformitu úroku podle § 254 odst. 4 daňového řádu ve znění od 1. 1. 2021. Ačkoli je pravdou, že od 1. 1. 2021 došlo ke změně nyní aplikované úrokové sazby – do 31. 12. 2020 představovala výše zákonné úrokové sazby dle § 254 odst. 1 daňového řádu repo sazbu stanovenou Českou národní bankou zvýšenou

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K.

o 14procentních bodů, od 1. 1. 2021 jde dle § 254 odst. 4 daňového řádu o úrokovou sazbu odpovídající úroku z prodlení – nemá tato skutečnost na správnost postupu žalovaného vliv.

33. Z tabulky výpočtu zákonného úroku z nesprávně stanovené daně, která byla k napadenému rozhodnutí přiložena, vyplývá, že úrokové sazby v období od 23. 2. 2019 do 31. 12. 2020 odpovídaly hodnotám: 15,75 % (od 23. 2. 2019 do 30. 6. 2019), 16 % (od 1. 7. 2019 do 31. 12. 2019), 16 % (od 1. 1. 2020 do 30. 6. 2020) a 14,25 % (od 1. 7. 2020 do 31. 12. 2020); v období 1. 1. 2021 do 6. 11. 2023 odpovídaly hodnotám: 8,25 % (od 1. 1. 2021 do 30. 6. 2021), 8,5 % (od 1. 7. 2021 do 31. 12. 2021), 11,75 % (od 1. 1. 2022 do 30. 6. 2022), 15 % (od 1. 7. 2022 do 31. 12. 2022), 15 % (od 1. 1. 2023 do 30. 6. 2023) a 15 % (od 1. 7. 2023 do 6. 11. 2023). Z toho je zřejmé, že v období od 1. 1. 2021 do 31. 12. 2021 jsou úrokové sazby o cca 4,4procentních bodů nižší než žalovaným stanovená průměrná výše úrokové sazby kompenzačního charakteru - 12,8 %. Dle názoru krajského soudu se však nejedná o tak významný rozdíl, aby bylo možno dospět k závěru, že v tomto období byla zákonná úroková sazba rozporná s unijním právem, a to zejména s ohledem na skutečnost, že zákonná sazba průměrné náklady na úvěry ve spojení s inflací po většinu rozhodného období převyšovala (v 7 z 10 období) – v období od 23. 2. 2019 do 30. 6. 2020 o 3,2procentních bodů, v období od 1. 7. 2022 do 6. 11. 2023 o 2,2procentních bodů.
34. Podstatné je, že zákonná sazba náklady na úvěr a s nimi spojené znehodnocení v podobě inflace v zásadě pokrývala, když její průměrná výše činila 13,55 %. (obdobně rozhodnutí NSS ve věci ČERNOHORSKÁ DEVELOPERSKÁ)
35. Krajský soud dospěl k závěru, že přiznaná výše zákonné úrokové sazby za rozhodné období žalobci kompenzovala finanční ztrátu, která mu vznikla v důsledku odebrání finančních prostředků na základě nesprávně stanovené daně. Unijní právo přitom nepožaduje úplnou přesnost stanovené výše úroků. Soudní dvůr uvádí, že stanovený úrok je paušalizovaný, a proto může být v konkrétních případech vyšší nebo nižší než skutečná ztráta. Důležité je to, že stanovená sazba v zásadě (s možností určitých menších odchylek) náklady na úvěr pokrývá. Odškodnění v podobě úroků tak může být v konkrétním případě vyšší nebo nižší než skutečná ztráta. (srov. rozsudek SDEU ze dne 28. 2. 2018, Nidera, C-387/16, EU:C:2018)

V. Závěr a náklady řízení

36. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
37. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1 věty první a odst. 7 s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení.
38. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K.

České Budějovice 18. března 2025

JUDr. Tereza Kučerová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K.