



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců JUDr. Davida Rause, Ph.D., a Mgr. Filipa Skřivana v právní věci

žalobce: **KART ARENA BRNO, s. r. o.**
sídlem Křížkovského 516/51, Brno
zastoupen TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s. r. o.
sídlem Jiráskova 1284, Vsetín

proti
žalovanému **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**
sídlem nám. Svobody 4, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 8. 2022, č. j. 3741226/22/3001-51522-712313,

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

Odůvodnění:

I. Shrnutí podstaty věci

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného, kterým podle § 159 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, žalovaný zamítl námitku žalobce proti vyrozumění o výši úroku z daňového odpočtu ze dne 28. 3. 2022, č. j. 1206014/22/3001-51522-712313.
2. Žalobce námitku podal, neboť nesouhlasil s výší úroku přiznaného za období od 26. 5. 2018 do 31. 12. 2020 dle § 254a daňového řádu (ve znění účinném do 31. 12. 2020). Žalobce měl za to, že je dané ustanovení v rozporu s unijním právem a nemělo tak být aplikováno. Žalovaný námitce nepřisvědčil, neboť dospěl k závěru, že výši úroku nelze považovat za nepřiměřenou. Výše úroku odpovídá požadavkům práva Evropské unie.

II. Shrnutí procesního postoje žalobce

3. Žalobce brojí proti aplikaci § 254 odst. 2 písm. c) a odst. 3 daňového řádu. Žalobce nesouhlasí s dobou úročení ani s výší úroku týkající se zadržovaného nadměrného odpočtu. Žalobce má za to, že daná ustanovení jsou v rozporu s unijním právem. Žalobce rovněž namítá, že došlo k porušení jeho procesních práv, neboť nebyl před vydáním napadeného rozhodnutí seznámen s novými podklady a závěry.
4. Ze shora uvedených důvodů žalobce navrhuje, aby zdejší soud napadené rozhodnutí zrušil. Na svém procesním postoji setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

III. Shrnutí procesního postoje žalovaného

5. Žalovaný ve svém vyjádření odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí a setrvává na svém právním názoru. Podrobně se vypořádává s jednotlivými žalobními námitkami, aniž by jakoukoli shledal důvodnou.
6. Žalovaný navrhuje, aby zdejší soud žalobu zamítl. Žalovaný na svém procesním postoji setrval během celého řízení před zdejším soudem.

IV. Posouzení věci

7. Žaloba byla podána včas (§ 72 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního /dále jen „s. ř. s.“/), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.).
8. Zdejší soud již o žalobě jednou rozhodoval a rozsudkem ze dne 11. 4. 2024 napadené rozhodnutí žalovaného zrušil, neboť dospěl k závěru, že žalovaný postupoval v rozporu s požadavky práva Evropské unie (odůvodnění napadeného rozhodnutí neobsahuje požadované posouzení).
9. Tento rozsudek však před NSS neobstál. Ve zrušovacím rozsudku ze dne 20. 2. 2025, č. j. 6 Afs 98/2024-17, NSS uvedl, že úvahu žalovaného ohledně souladu úrokové sazby (resp.

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

právní úpravy § 254a odst. 3 zákona daňového řádu ve znění účinném od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020) s právem Evropské unie považuje za přezkoumatelnou a dostatečně konkrétní. NSS k tomu dodal, že pokud zdejší soud s úvahami žalovaného nesouhlasil, mohl napadené rozhodnutí zrušit pro nezákonnost, z hlediska přezkoumatelnosti však napadené rozhodnutí ob stojí.

10. Kasační soud nadto připomněl, že v rozsudku ze dne 25. 4. 2024, č. j. 8 Afs 274/2022 – 48, dospěl k tomu, že neobstojí závěr že by měl úrok z nadměrného odpočtu odpovídat součtu (i) úroku na úvěrech poskytovaných nefinančním podnikům a (ii) inflace (bod 36). Takový požadavek neplyne ani z ekonomické logiky věci. Pokud si daňový subjekt částku odpovídající nadměrnému odpočtu

půjčí, může s danou částkou i během zadržování odpočtu nakládat, jako kdyby mu nadměrný odpočet byl vyplacen. Tuto částku tedy může využít ve svém podnikání a dosáhnout zisku. Musí však za daný úvěr hradit úrok. Právě proto by měl úrok z nadměrného odpočtu pokrývat úroky z úvěrů poskytovaných nefinančním podnikům. Pro posouzení souladu úroku z nadměrného odpočtu s unijním právem je tedy nutné srovnat sazbu úroku (repo sazba + 2 procentní body) se sazbou úroku na úvěrech poskytovaných nefinančním podnikům (bod 38 rozsudku č. j. 8 Afs 274/2022-48). Zároveň v tomto rozsudku dospěl NSS k závěru, že úprava úroku z nadměrného odpočtu účinná od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020 byla v souladu s principem efektivity a zásadou daňové neutrality. Pokrývala totiž průměrné náklady na úvěry poskytované nefinančním podnikům (viz shodně rozsudek NSS ze dne 14. 10. 2024, č. j. 5 Afs 123/2023-28).

11. Zdejší soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Byl při tom vázán názorem NSS obsaženým ve zrušovacím rozsudku.
12. Zdejší soud se nejdříve zabýval námitkou žalobce, že žalovaný postupoval v rozporu s § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť učinil obsahem napadeného rozhodnutí nové podklady a závěry, se kterými žalobce nebyl seznamem a nemohl na ně reagovat. Napadené rozhodnutí se tak stalo překvapivým. K tomuto žalobce ještě dodává, že jestliže je námitce podle § 159 daňového řádu přiznán statut řádného opravného prostředku, je současně třeba zachovat ústavně zakotvené právo na spravedlivý proces. Žalovaný tak měl § 115 odst. 2 daňového řádu analogicky aplikovat i v nyní posuzované věci. Žalovaný však této povinnosti nedostal.
13. Žalovaný k této žalobní námitce upozornil na skutečnost, že v případě podání námitky se nejedná o klasické odvolací řízení, na které § 115 odst. 2 daňového řádu míří. Z daňového řádu nevyplývá povinnost správce daně před vydáním rozhodnutí o námitce nejdříve daňový subjekt seznámit se zjištěnými skutečnostmi a podklady a umožnit mu se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřit. Žalovaný dále uvádí, že námitka žalobce ohledně výše úroku byla obecně formulovaná a nebyla podložena patřičnou argumentací nebo konkrétními čísly. To za žalobce učinil až žalovaný. V návaznosti na veřejně dostupné informace vedené Českou národní bankou (ČNB) dospěl žalovaný k závěru, že úrok z daňového odpočtu byl předepsán v souladu s daňovým řádem a unijní úpravou. Žalovaný se neodchýlil od právního názoru a s tím souvisejícího výpočtu úroku vyjádřeného ve vyznění a nebylo tak třeba s tímto seznamovat žalobce před vydáním rozhodnutí.

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

14. Podle § 251a odst. 4 daňového řádu je proti postupu správce daně v souvislosti s předepsáním a vyplacením úroku daňový subjekt oprávněn uplatnit námitku.
15. Podle § 159 odst. 2 daňového řádu se námitka podává u správce daně, který úkon provedl.
16. Podle § 159 odst. 3 daňového řádu správce daně námitku posoudí a rozhodne o ní. Vyhoví-li námitce v plném rozsahu, napadený úkon zruší, a vyhoví-li námitce částečně, napadený úkon změní nebo zjedná nápravu jiným způsobem. Neuzná-li správce daně oprávněnost v námitce uplatňovaných důvodů, námitku rozhodnutím zamítne. Rozhodnutí, kterým je námitce v plném rozsahu vyhověno, se neodůvodňuje.
17. Podle § 159 odst. 4 daňového řádu se v řízení o námitce použije obdobně § 111 odst. 5 a § 112. Proti rozhodnutí o námitce nelze uplatnit opravné prostředky.
18. Podle § 159 odst. 5 daňového řádu v případě, kdy námitka směřuje proti rozhodnutí správce daně, je řádným opravným prostředkem proti tomuto rozhodnutí. Řádným opravným prostředkem námitka není ve vztahu k ustanovení vylučujícímu uplatnění řádného opravného prostředku.
19. *Důvodová zpráva k zákonu č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, k § 251a odst. 4 daňového řádu uvádí: „Ve vztahu k úrokům hrazeným daňovým subjektem je aplikovatelnost námitky dovozována již dnes s ohledem na zakotvení těchto úroků v rámci úpravy platební fáze správy daní; naopak v případě úroků hrazených správcem daně je toto použití bez dalšího diskutabilní a stávající daňový řád jej řeší výslovnou normou § 254 odst. 5 a § 254a odst. 5. Institut námitky současně prochází dílčí úpravou v rámci § 159 daňového řádu, kde by měla být zejména výslovně řešena otázka využitelnosti námitky i v případě nečinnosti (nekonání) správce daně, což by mělo vést k nesporné přípustnosti námitky ve všech situacích vztahujících se k oblasti úroků. Daňový subjekt tak bude mít univerzální nástroj vedoucí k vydání rozhodnutí správce daně, které lze případně následně napadnout správní žalobou. Opuštěna je současně speciální přípustnost odvolání proti rozhodnutí o námitce, která byla výslovně upravena v případě úroku z neoprávněného jednání správce daně a úroku z daňového odpočtu (avšak již nikoliv v případě úroku z vratitelného přeplatku a úroku z prodlení). Námitka se na základě speciální normy § 251a odst. 4 daňového řádu uplatní i v případě, že správce daně vyrozumí o předpisu úroku formou platebního výměru (srov. též 159 odst. 5 daňového řádu).“*
20. Obdobně se vyjadřuje též komentářová literatura (NOVÁKOVÁ, Petra. § 251a [Společná ustanovení o úrocích]. In: LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman a kol. Daňový řád. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 998.): „Opravným prostředkem proti postupu správce daně v souvislosti jak s předepsáním úroku na osobní daňový účet, tak i s jeho výplatou daňovému subjektu je námitka. Námitka bude v daném případě opravným prostředkem i proti nečinnosti správce daně (nepředepsání úroku). Teprve po vyčerpání tohoto opravného prostředku je daňový subjekt oprávněn napadnout postup správce daně ve správním soudnictví.“
21. Právní úprava daňového řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2021, tedy jako opravný prostředek proti postupu správce daně v souvislosti s předepsáním a vyplacením úroku stanovuje námitku, o níž rozhoduje sám dotčený správce daně.

22. Zdejší soud souhlasí s tím, že napadené rozhodnutí v posuzované věci obsahuje nové podklady (statistiky publikované ČNB) i závěry. Ve vyrozumění, proti kterému byla námitka podána, je totiž bez dalšího pouze aplikována účinná právní úprava. Takový postup není chybný. Rozhodnutí o námitce potom obecně bude obvykle obsahovat nové podklady a závěry, neboť bude muset reagovat na argumentaci v námitce, přičemž ve vyrozumění o předepsání úroků bude zpravidla pouze aplikována právní úprava na zjištěný skutkový stav bez podrobnějšího odůvodnění. Nebylo tedy povinností správce daně se z vlastní iniciativy ve vyrozumění zabývat souladem relevantní tuzemské právní úpravy s unijním právem. Nadto je zdejšímu soudu z rozhodovací činnosti známo, že orgány finanční správy setrvávají na názoru ohledně souladu dané úpravy s unijním právem. Otázkou však zůstává, zda je žalovaný povinen s novými podklady a závěry před vydáním rozhodnutí o námitce seznámit daňový subjekt.
23. Z výše uvedeného vyplývá, že námitka je řádným opravným prostředkem ve smyslu § 68 písm. a) s. ř. s. Zároveň však z výše uvedeného vyplývá, že v případě podání námitky se nejedná o klasické odvolací řízení (jak uvádí žalovaný). Dle § 159 daňového řádu je řízení o námitkách víceméně neformální – orgán, který o námitkách rozhoduje, totiž podle § 159 odst. 3 věty první daňového řádu pouze námitku posoudí a rozhodne o ní, aniž by musel činit jakékoli další úkony. Z úpravy odvolacího řízení dle daňového řádu zákonodárce odkázal pouze na dvě ustanovení, která se mají použít obdobně v případě námitky - § 111 odst. 5 (změna místní příslušnosti v odvolacím řízení) a § 112 (náležitosti odvolání).
24. Zdejší soud tak má za to, že úmyslem zákonodárce nebylo ztotožnit „řízení“ o námitce s běžným odvolacím řízením. Zdejší soud tento úmysl plně respektuje, přičemž se nedomnívá, že by daná úprava byla protiústavní. Rozhodnutí o námitce pak může být podrobena přezkumu ve správním soudnictví, ve kterém se může adresát rozhodnutí domáhat ochrany svých veřejných subjektivních práv. Ostatně právě tak jako to činí v posuzované věci žalobce. Žalovaný nepostupoval v rozporu se zákonem, pokud při rozhodování o námitce dle § 159 daňového řádu neaplikoval § 115 odst. 2 daňového řádu (neseznámil žalobce s novými podklady a závěry). Konečně přílehlává není ani argumentace žalobce o překvapivosti rozhodnutí, žalovaný setrval na aplikaci účinné právní úpravy (nepovažoval ji za rozpornou s unijním právem), tento svůj závěr pak „pouze jako odpověď“ na podanou námitku odůvodnil.
25. Na druhou stranu se však zdejší soud nemohl ztotožnit s návrhem žalovaného na částečné odmítnutí žaloby z důvodu, že žalobce v podané námitce namítal rozpor s unijním právem pouze vzhledem k výši úroků (§ 254a odst. 3 daňového řádu), nikoliv vzhledem k podmínkám úročení (§ 254a odst. 2 daňového řádu).
26. K tomu soud předně odkazuje na usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 26. 8. 2008, č. j. 7 Afs 54/2007 – 62, podle něhož: *„Žalobce zajisté nemůže účinně zpochybňovat zákonnost postupu žalovaného správního orgánu a vytýkat mu jako procesní vadu, že se nevypořádal se skutečnostmi či právními námitkami, které ve správním řízení neuvedl nebo které uplatnil opožděně, může však bez omezení namítat nesprávné právní posouzení věci, k němuž žalovaný svým postupem dospěl.“*
27. Jak správně žalobce uvádí v replice, v žalobě nenamítal nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, tedy, že se žalovaný s námitkou doby úročení nevypořádal, nýbrž nesoulad úpravy doby úročení s unijním právem. To je přitom bezesporu otázkou právního posouzení, nikoliv otázkou skutkovou. Žalobce tak může v žalobě takovou námitku účinně Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

vznést, aniž by ji před tím vymezil v námitce. Citovaný závěr NSS přitom dle zdejšího soudu představuje jeden ze základních principů správního soudnictví (v zásadě neomezenost hmotněprávních námitek). Nadto ani z právní úpravy námitek v § 159 daňového řádu žádná specifika, která by tento princip modifikovala, nevyplývají. Jak přitom žalobce výstižně uvádí, dle s. ř. s. se nevyžaduje vyčerpání všech námitek, které budou předobrazem žalobních námitek, ale vyčerpání řádných opravných prostředků.

28. Dále se zdejší soud bude zabývat meritem věci, tedy posouzením souladu napadené právní úpravy s unijním právem.
29. Podle § 254a odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 náleží daňovému subjektu úrok z daňového odpočtu stanoveného správcem daně ode dne následujícího po uplynutí doby 4 měsíců od posledního dne lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení, ze kterého vyplývá, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet, nebo ode dne, kdy bylo toto tvrzení podáno, pokud bylo podáno po lhůtě stanovené pro jeho podání, do dne vrácení daňového odpočtu nebo jeho použití na úhradu nedoplatku, nejpozději však do uplynutí lhůty pro jeho vrácení.
30. Podle § 254a odst. 2 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 se běh doby podle odstavce 1 staví a úrok z daňového odpočtu nevzniká ode dne vydání (a) výzvy k odstranění vad podání, které je učiněno v rámci nalézacího řízení týkajícího se daňového odpočtu, do dne, kdy dojde k odstranění těchto vad, nebo kdy dojde k marnému uplynutí lhůty stanovené v této výzvě, (b) výzvy k umožnění zahájení daňové kontroly do dne, kdy dojde k zahájení daňové kontroly, (c) rozhodnutí, kterým správce daně stanoví lhůtu, ve které se může daňový subjekt vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění, do dne, kdy dojde ze strany daňového subjektu k požadovanému vyjádření, nebo kdy dojde k marnému uplynutí lhůty stanovené k vyjádření.
31. Podle § 254a odst. 3 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 odpovídá úrok z daňového odpočtu ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 2 procentní body, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí.
32. Žalobce se domáhá toho, aby v projednávané věci nebyla aplikována sporná právní úprava, kterou považuje za rozpornou s unijním právem, ale aby bylo postupováno podle rozsudku NSS ze dne 16. 7. 2020 č. j. 1 Afs 445/2019 – 47, (rozsudek EP ENERGY TRADING); konkrétně napadá úpravu doby úročení a sazby úroku.
33. Z rozsudku NSS ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Aps 3/2013 – 34, (rozsudek KORDÁRNA) vyplývá, že uplatní-li plátce DPH nárok na nadměrný odpočet a částka odpovídající tomuto nároku je mu v důsledku prověřování oprávněnosti nároku vyplacena později než v době tří měsíců od skončení zdaňovacího období, za něž nárok na odpočet uplatnil, náleží plátcovi za období od počátku čtvrtého měsíce od skončení zdaňovacího období, za něž nárok uplatnil, do dne uhrazení nadměrného odpočtu plátcovi úrok z oprávněně uplatněné částky ve výši stanovené podle § 155 odst. 5 daňového řádu (tehdy nejbližšího institutu obsaženého v daňovém řádu), tedy úrok ve výši odpovídající roční výši repo sazby stanovené ČNB zvýšený o 14 procentních bodů od počátku čtvrtého měsíce po skončení zdaňovacího období, za něž plátce uznáný nadměrný odpočet uplatnil, do dne uhrazení tohoto nadměrného odpočtu správcem daně.
34. Na toto rozhodnutí reagoval zákonodárce přijetím úpravy § 254a daňového řádu, která v době od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2017 přiznávala za určitých podmínek daňovým subjektům Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

nárok na úrok ze zadržovaného nadměrného odpočtu ve výši repo sazby stanovené ČNB, zvýšené o 1 procentní bod, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. NSS nicméně následně v rozsudku EP ENERGY TRADING s odkazem na rozsudek Soudního dvora ve spojených věcech Sole-Mizo a Dalmandi Mezőgazdasági (dále jen „rozsudek Sole-Mizo“) dospěl k závěru, že tato právní úprava je co do stanovení úročeného období i výše úroku v rozporu s čl. 183 směrnice o DPH. Pro nárok na úrok z odpočtu, na který by se jinak tohoto ustanovení užilo, platí podle NSS nadále pravidla vymezená v rozsudku KORDÁRNA. Daňovému subjektu proto náleží úrok z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu za dobu od uplynutí tříměsíční lhůty ode dne následujícího po posledním dni příslušného zdaňovacího období do dne uhrazení nadměrného odpočtu správcem daně.

35. Zákonodárce dále zákonem č. 170/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní, novelizoval předmětný § 254a daňového řádu, v němž mimo jiné zvýšil tento úrok na repo sazbu stanovenou ČNB, zvýšenou o 2 procentní body. Tato úprava byla účinná od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020. A tuto právní úpravu žalobce napadá.
36. Souladem aplikované sazby s požadavky evropského práva se věcně zabýval zdejší soud v rozsudku ze dne 28. 4. 2021, č. j. 31 Af 48/2019 – 66, kde uzavřel, že „[z] této judikatury lze jednoznačně dovodit, že stanovená výše úroku musí odpovídat úrokové sazbě, kterou by musela v případě půjčky zaplatit povinná osoba, která není úvěrovou institucí. Výše úroku musí odpovídat výši úrokové sazby krátkodobých úvěrů, kterou by musel v případě půjčky žalobce zaplatit, to však znění § 254a účinné od 1. července 2017 nenaplňuje, neboť z veřejně dostupných zdrojů je zřejmé, že úrok ve výši repo sazby + 2procentní body neodpovídá ani výši úroků na hypoteční úvěry, které jsou dlouhodobými úvěry. (...) Zákonodárce tedy právní úpravu koncipoval jako výši, která se pohybuje mezi úroky z vkladů a úroky z úvěrů. Už na základě takových východisek lze předpokládat, že výsledná právní úprava nemůže být v souladu s požadavky unijního práva a navazující judikatury, neboť ta jasně stanovuje požadavek na úrok ve výši, který pokryje úroky u úvěrové instituce“.
37. Tento rozsudek byl však vydán ještě před rozsudkem NSS ze dne 1. 4. 2022, č. j. 1 Afs 80/2021 – 45 (dále jen „rozsudek CarTec“), dle kterého „[i]ntertemporální norma je ze své povahy procesním a neutrálním ustanovením v tom smyslu, že subjekty práva pouze směřuje k určitému časovému znění normy obsahující vlastní pravidlo chování. Skutečnost, že ustanovení, na které přechodná norma odkazuje, je následně shledáno rozporným s evropským právem, tedy na její použití nemůže mít vliv. Stěžovatel navíc polemizuje se samotným smyslem přechodných ustanovení, neboť v nynější věci jde o určení toho, jaká norma se použije pro výpočet úroku ze zadržovaného odpočtu DPH uplatněného v daňovém tvrzení, lhůta, k jehož podání uplynula přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 170/2017 Sb. Nedává tak smyslu, aby na nynější věc dopadalo ustanovení § 254a daňového řádu ve znění od 1. 7. 2017, pokud ani zákonodárce jeho zpětné použití nezamýšlel. Opačný postup nabeuráží důvěru daňového subjektu v to, že na jeho případ nebude použita právní úprava se zpětnou účinností. Navíc, jak správně poznamenává žalobkyně, rozsudky kasačního soudu nemají derogační účinek, a tak na § 254a ve znění do 30. 6. 2017 ani na čl. XI bod 3 zákona č. 170/2017 Sb. nelze pohlížet jako na neexistující ustanovení“.
38. K obdobnému závěru pak NSS dospěl rovněž v rozsudku ze dne 23. 9. 2022, č. j. 5 Afs 139/2021 – 31, dle kterého „předmětem posouzení v projednávané věci není výše úroku tak, jak ji stanovil zákonodárce od 1. 7. 2017, konkr., zda je či není v souladu s požadavkem evropského práva. (...) Tato otázka by byla k řešení na místě v případě, byla-li by sazba ve výši repo sazby Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

ČNB navýšená o 2 procentní body (stanovená s účinností od 1. 7. 2017) ve věci aplikována. To znamená, že by byl posuzován odpočet vzniklý na základě přiznání podaného po 1. 7. 2017, popř. pokud by přechodná ustanovení použití této sazby stanovila i na odpočet uplatněný v daňových přiznáních podaných před účinností novely. Tak tomu však v daném věci nebylo. V nyní vedeném řízení nebylo tudíž důvodu, aby krajský soud posuzoval, zda výše úroku odpovídá evropskému právu, neboť per přechodná ustanovení, tak, jak byla nastavena, se krajský soud k samotnému § 254a daňového řádu ve znění od 1. 7. 2017 „nedostal“.

39. V tamní věci přitom zdejší soud posuzoval odpočet vzniklý na základě přiznání podaného do 30. 6. 2017. Zpětným pohledem je tak zřejmé, že zabývat se v dané věci souladem aplikované sazby s požadavky evropského práva bylo nadbytečné, neboť mělo být bez dalšího postupováno v souladu s rozsudkem KORDÁRNA. Nadto zdejší soud zjistil, že v tamní věci byla kasační stížnost vzata zpět.
40. V dalších relevantních rozsudcích, tj. Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 26. 10. 2021, č. j. 52 Af 25/2021 – 55, a ze dne 12. 1. 2022, č. j. 52 Af 11/2021 – 46, Městského soudu v Praze, ze dne 12. 8. 2022, č. j. 6 Af 1/2021 – 45, a NSS ze dne 12. 10. 2022, č. j. 7 Afs 134/2022 – 29, se správní soudy věcným posouzením souladu aplikované sazby s požadavky evropského práva vůbec nezabývaly.
41. V rozsudku Městského soudu v Praze je reagováno právě na rozsudek CarTec: „Pro právní hodnocení sporu mezi účastníky soud vychází zejména z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 1. dubna 2022, čj. 1 Afs 80/2021-45, který byl vydán až po vydání napadeného správního rozhodnutí, a který výkladové rozpory dostatečně vyřešil (zejména s ohledem na různé výklady správce daně a daňových subjektů týkajících se judikatury navazující na rozsudek Kordárna). (...) Pro tuto souzenou věc tak z tohoto rozsudku Nejvyššího správního soudu podle názoru zdejšího soudu vyplývá, že po celou dobu úročení je nutné použít zásady stanovené pro výpočet úroku ve věci Kordárna, a to i na období, které následuje po nabytí účinnosti zákona č. 170/2017 Sb. Tímto způsobem správce daně nepostupoval, neboť úročení rozdělil na dvě období, kdy na dobu úročení do 30. 6. 2017 použil úrokovou sazbu podle rozsudku Kordárna, poté však aplikoval jinou právní úpravu, a to ust. § 254a odst. 3 daňového řádu. Takový postup soud nepovažuje za souladný se shora uvedeným právním názorem, kdy za celou dobu úročení, pokud počátek doby úročení vznikne před dnem 1. 7. 2017, je nutné použít úrok vypočtený podle zásad rozsudku Kordárna“.
42. Ve všech zbývajících rozsudcích, na něž účastníci řízení odkazují, pak jde o dostatečnost, resp. nedostatečnost odůvodnění orgánů finanční správy právě vzhledem k posuzování daného souladu. Správní soudy napadená rozhodnutí zrušily pro nedostatek důvodů, aniž by se meritem věci zabývaly.
43. Nadto je vhodné poukázat, že Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích v rozsudku ze dne 12. 1. 2022, č. j. 52 Af 11/2021 – 46, v rámci obiter dicta zpochybnil výše citované závěry zaujaté v rozsudku zdejšího soudu ve věci sp. zn. 31 Af 48/2019, neboť uvedl, že „[s]oud si je vědom i aktuální judikatury správních soudů k výši úroků z daňového odpočtu, přičemž není zcela přesvědčen o správnosti závěrů vyjádřených v rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 28. 4. 2021, č. j. 31 Af 48/2019–66. Krajský soud v Brně v citovaném rozsudku k věci zaujal názor, že úroková sazba ve výši repo sazby zvýšené o dva procentní body, je zjevně v rozporu s čl. 183 směrnice o DPH. Tento závěr podložil krajský soud mimo jiné tím, že z veřejně dostupných zdrojů plyne, že úrok ve výši repo sazby zvýšené o dva procentní body neodpovídá ani výši úroku na hypoteční úvěry. Takový závěr se nejvíce byt zcela podloženým. Z dostupných zdrojů totiž podle zdejšího soudu plyne, že v roce 2017 činila průměrná úroková sazba hypoték 2,02 %. Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

Nelze tedy podle soudu bez dalšího tvrdit, že úroková sazba ve výši repo sazby zvýšené o dva procentní body musí být v každém případě považována za nesouladnou s unijním právem a závěry NSS. Stanovení sazby, resp. její posouzení stran úrokové sazby, kterou by povinná osoba, která není úvěrovou institucí, musela zaplatit v případě půjčky, ani nemůže být ryze individuální ve vztahu ke každému konkrétnímu daňovému subjektu. Jedná se totiž v základu o regulaci svěřenou zákonodárci, která z principu nese rysy obecnosti. Nelze vyžadovat, aby úprava naplnila veškerá představitelná kritéria vhodná a přiléhavá každému daňovému subjektu, kterému byl opožděně vrácen nadměrný odpočet DPH“.

44. Zdejší soud tak k výše uvedenému činí dílčí závěr, že zmiňovaná judikatura nepředstavuje (dostatečnou) oporu pro závěr ohledně souladu či nesouladu výše úroku s unijním právem.
45. Jak však již avizoval NSS ve zrušovacím rozsudku, otázku, která je mezi žalobcem a žalovaným sporná, v mezích již NSS zodpověděl v rozsudku ze dne 25. 4. 2024, č. j. 8 Afs 274/2022 – 48. Jednoznačně zde totiž uvedl, že právní úprava § 254a odst. 3 daňového řádu ve znění účinném od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020, podle níž byl úrok z daňového odpočtu ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou zvýšené o 2 procentní body, byla v souladu s právem Evropské unie. Pokrývala průměrné náklady na úvěry poskytované nefinančním podnikům (požadavek rozsudku Soudního dvora ze dne 23. 4. 2020, C-13/18 a C-126/18, Sole-Mizo,) a byla tak v souladu s principem efektivity a zásadou daňové neutrality. Pokrývala totiž průměrné náklady na úvěry poskytované nefinančním podnikům. Rovněž nebyla v rozporu s principem rovnocennosti, protože v právním řádu České republiky nebyl žádný institut, který by byl úroku z daňového odpočtu podobný (ve smyslu kritérií principu rovnocennosti) a oproti němuž by byl úrok z nadměrných odpočtů znevýhodněn. V citovaném rozsudku NSS zohlednil i usnesení Soudního dvora ze dne 20. 6. 2023, C-426/22, (Sole Mizo II), na které žalobce při jednání poukazoval.
46. Aplikovaná sazba je tedy v souladu s požadavky evropského práva a nemůže být sporu o tom, že měla být použita. Postup v souladu s rozsudkem KORDÁRNA, resp. rozsudkem EP ENEGY TRADING (dle § 155 odst. 5 daňového řádu), tak v posuzované věci nepřipadá v úvahu.
47. Zdejší soud rovněž nemohl vyhovět námitce ohledně doby úročení dle § 254 odst. 2 daňového řádu (též z hlediska souladu s unijním právem). Žalobce námitku vymezil velmi obecně (pouze v bodech 17 a 18 žaloby, přičemž převážná část je tvořena citací judikatury). Stejně obecně tak zdejší soud uvádí, že ze žalobcem odkazované judikatury nevyplývá, že by za žádných okolností nebylo možné omezit dobu úročení.
48. Vzhledem k tomu soud žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

V. Náklady řízení

49. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení, to by náleželo procesně úspěšnému účastníkovi – žalovanému. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému v souvislosti s řízením vznikly náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti, a proto mu náhrada nákladů řízení nebyla přiznána.

Poučení:

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

42/2022

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.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. 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.

Brno dne 6. 5. 2025

Petr Šebek v.r.
předseda senátu