ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobkyně: **LÚNULA s. r. o.**, Zahradní 1034, Nové Strašecí, zastoupená advokátem Mgr. Ing. Tomášem Hobzou, Ghegova 1019/3 , Brno, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Středočeský kraj**, Na Pankráci 1685/17, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 2. 2024, čj. 566211/24/2121-50522-204823, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 26. 9. 2025, čj. 39 Af 4/2024-30,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Vymezení věci

[1] Žalovaný platebním výměrem ze dne 2. 9. 2019 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období července 2018 vyměřil žalobkyni mj. odpočet daně (nadměrný odpočet) ve výši 6 881 Kč. Na základě odvolání žalobkyně Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 31. 3. 2021 změnilo platební výměr tak, že vyměřilo odpočet daně (nadměrný odpočet) ve výši 1 325 471 Kč.

[2] Žalovaný vyrozuměním ze dne 21. 4. 2021 stanovil žalobkyni úrok z daňového odpočtu za zdaňovací období července 2018 ve výši 38 538 Kč.

[3] Námitku žalobkyně proti vyrozumění žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 24. 6. 2021. Toto rozhodnutí zrušil krajský soud rozsudkem ze dne 16. 11. 2023, čj. 54 Af 16/2021-37, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Žalovaného zavázal k tomu, aby posoudil, zda je § 254a odst. 3 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020,

v souladu s právem EU a kritérii, která plynou z judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále „SDEU“). Žalovaný měl posoudit zejména to, zda úroková sazba podle sporného ustanovení žalobkyni adekvátně nahrazuje finanční ztráty vzniklé v důsledku nemožnosti disponovat nadměrným odpočtem, a to i při porovnání se sazbami úroků, které by žalobkyně musela zaplatit, aby si půjčila částku rovnou uplatněnému odpočtu DPH na finančním trhu. Žalovaný měl v této souvislosti vzít v úvahu sazby u krátkodobých úvěrů, neboť daňový subjekt nemůže dopředu předvídat doby, po kterou mu bude daňový odpočet zadržován, a úrokové sazby (obvyklé marže úvěrových institucí) posuzovat i s přihlédnutím k finančnímu objemu úvěru.

[4] Žalovaný o námitce žalobkyně rozhodl znovu. V záhlaví označeným rozhodnutím ji podruhé zamítl. Toto rozhodnutí napadla žalobkyně žalobou, kterou krajský soud v záhlaví označeným rozsudkem zamítl.

2. Kasační stížnost, vyjádření žalovaného

[5] **Žalobkyně** (stěžovatelka) napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností. Namítla nepřezkoumatelnost rozsudku, neboť krajský soud se nevypořádal s námitkou, která se týkala délky úročení. Zabýval se pouze otázkou výše úroku.

[6] Další námitka stěžovatelky se týkala výše úroku. Krajský soud vycházel z rozsudku ze dne 25. 4. 2024, čj. 8 Afs 274/2022-48, č. 4607/2024 Sb. NSS (dále „rozsudek *Černohorská Developerská*“). Stěžovatelka se závěry z citovaného rozsudku polemizuje. Podle jejího názoru nelze souhlasit jednak s využitím statistiky ČNB, jednak s interpretací usnesení ze dne 20. 6. 2023 ve věci C-426/22, *Sole-Mizo II,* a zejména rozsudku ze dne 23. 4. 2020 ve spojených věcech C-13/18 a C-126/18, *Sole-Mizo*. K otázce využití statistiky ČNB, konkrétně sestavy *1145 Úvěry poskytnuté bankami nefinančním podnikům v ČR - nové obchody,* se stěžovatelka vyjadřovala již v žalobě. Daná statistika je podle jejího názoru hrubě zkreslená především kvůli výběru subjektů, které jsou do ní zahrnuty. Stěžovatelka poukázala na to, že standardní sazby kontokorentních úvěrů jsou mnohonásobně vyšší. V průběhu let 2018 až 2020 byla nejnižší sazba kontokorentního úvěru, očištěná od jakýchkoliv poplatků, ve výši 7,80 % a nejvyšší 18,90 %. Stěžovatelka popsala, jaké úrokové sazby nabízely jednotlivé banky. Tvrzené úrokové sazby ČNB je nemožné dosáhnout.

[7] Krajský soud k průměrnému stanovení sazby uvedl, že se jedná o sazbu, která nezohledňuje skutečnou ztrátu, jež může být vyšší i nižší. Dále doplnil, že stanovená sazba s možností menších odchylek náklady na úvěr pokrývá. Podle stěžovatelky platí, že se ve věci má jednat o úrok složený, jak plyne z rozsudku i usnesení ve věci *Sole Mizo a Sole Mizo II*. Z článku 183 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty vyplývá zejména požadavek na dodržení zásad efektivity a zásady daňové neutrality. Zásada efektivity vyžaduje, aby vnitrostátní úprava týkající se výpočtu případných úroků splatných v případě žádosti o vrácení nadměrného odpočtu DPH zadrženého v rozporu s unijním právem nevedla k tomu, že osoba povinná k dani bude zbavena přiměřené náhrady škody způsobené nedostupností dotčených částek (srov. bod 43 usnesení *Sole Mizo II*, shodně jako bod 43 rozsudku *Sole Mizo*). Zásada neutrality pak vyžaduje, aby režim výplaty úroků byl stanoven tak, aby bylo možné kompenzovat ekonomickou zátěž vyplývající z neoprávněně sražených částek daně (srov. body 44 usnesení

Sole Mizo II a rozsudku *Sole Mizo*). Stěžovatelka tak nesouhlasí s výkladem NSS v odkazovaném rozsudku, že požadavek SDEU na složený úrok přichází v úvahu až v situaci, kdy je přiznán úrok ze zadrženého nadměrného odpočtu, který je vyplacen s větším časovým odstupem. Úvaha NSS v odkazovaném rozsudku vykazuje logickou chybu, neboť postrádá smyslu kompenzovat znehodnocení částek úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu, nikoliv samotných částek zadrženého nadměrného odpočtu. Úvahy SDEU (rovněž jako čl. 183 směrnice) jsou vedeny výlučně ke kompenzaci částek zadrženého nadměrného odpočtu.

[8] S ohledem na výše uvedené proto nelze souhlasit s tím, že by porovnání sazby PRIBOR (Prague InterBank Offered Rate) či průměrného kontokorentního úvěru (který se navíc absolutně odchyluje od standardních nabídek na trhu) se sazbou přiznanou zákonem postačilo k naplnění judikaturních podmínek SDEU.

[9] Stěžovatelka navrhla, aby NSS zrušil napadený rozsudek a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[10] **Žalovaný** souhlasí se závěry krajského soudu. Upozornil na to, že stěžovatelka námitku, která se týkala délky úročení, v žalobě neuplatnila. Krajský soud se s ní proto nemusel vypořádat. Danou námitku stěžovatelka uplatnila v předchozí žalobě a krajský soud se jí v prvním rozsudku zabýval. Žalovaný navrhl, aby NSS kasační stížnost zamítl.

3. Právní hodnocení

[11] V dané věci NSS zejména posuzoval, zda úrok z daňového odpočtu vztahující se k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2018 ve výši repo sazby stanovené Českou národní bankou zvýšené o 2 procentní body (§ 254a odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020) byl v souladu s právem Evropské unie. Vycházel přitom z rozsudku *Černohorská Developerská*.

[12] Podle § 254a odst. 3 daňového řádu ve znění účinném od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020 úrok z daňového odpočtu odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 2 procentní body, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí.

[13] Při obchodním styku může nastat situace, kdy subjekt svému dodavateli na dani zaplatí víc, než následně obdrží od svého odběratele. Aby byla i v takovém případě zajištěna daňová neutralita, upravuje unijní právo nadměrné odpočty. Podle článku 183 směrnice má v takovém případě daňový subjekt právo buď na převedení nadměrného odpočtu do následujícího období, nebo na vrácení daně (rozsudek SDEU ze dne 6. 10. 2005 ve věci C-291/03, *MyTravel*, bod 30). V nyní řešené věci je relevantní druhé zmíněné právo (na vrácení daně). Lhůta pro vrácení nadměrného odpočtu proto může být v zásadě prodloužena kvůli daňové kontrole, pokud toto prodloužení nepřekračuje meze toho, co je nezbytné k řádnému provedení kontroly. Na druhou stranu je však v takovém případě daňový subjekt hospodářsky znevýhodněn. Nemůže totiž s částkou odpovídající nadměrnému odpočtu disponovat. Aby byla i v takovém případě zachována daňová neutralita, musí být toto znevýhodnění vykompenzováno poskytnutím úroku (rozsudek SDEU ze dne 12. 5. 2011 ve

věci C-107/10, *Enel Maritsa Iztok*). Samotnou výší tohoto úroku se SDEU zabýval v rozsudku *Sole-Mizo.* Co se úroků týče, je podle SDEU na členských státech, aby je blíže upravily (mj. jejich sazbu a způsob výpočtu). Úprava však musí respektovat principy rovnocennosti a efektivity.

[14] NSS podotýká, že spornou otázkou se zabýval již v rozsudku *Černohorská Developerská,* v němž detailně rozebral i závěry z rozsudku *Sole-Mizo.* NSS v rozsudku *Černohorská Developerská* (srov. bod 46) dospěl 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. S námitkami stěžovatelky se také podrobně s odkazem na rozsudky zmíněné v předchozí větě zabýval krajský soud. NSS v nynější věci nepovažuje za účelné se obsáhle zabývat uplatněnými námitkami stěžovatelky, neboť se ztotožňuje s odůvodněními v citovaných rozsudcích. Polemika stěžovatelky se závěry rozsudku *Černohorská Developerská* v dané věci nemohla vést k zpochybnění napadeného rozsudku v této věci. To NSS dále vysvětlí.

[15] NSS v rozsudku *Černohorská Developerská* shrnul závěry z rozsudku *Sole-Mizo* tak, že z něj plynou dva samostatné požadavky:

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

[16] Stěžovatelka v kasační stížnosti namítla nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, neboť se krajský soud nezabýval otázkou délky úročení. Konkrétně stěžovatelka odkazovala na body 13 – 20 žaloby, zdůraznila bod 16. NSS ověřil odkazované body žaloby ve spise krajského soudu. V bodě 13 žaloby je uvedeno: „*S ohledem na závěry výše uvedeného usnesení SDEU ve věci Sole-Mizo má tak žalobkyně důvodně za to, že posuzovaná tuzemská právní úprava je dle daných závěrů v rozporu s unijním právem, neboť neodpovídá kompenzačnímu mechanismu požadovanému unijním právem, tedy minimálně nedochází k nápravě účinků znehodnocení měny.*“ Dále v bodě 14 a násl. (až do bodu 28) se stěžovatelka v žalobě věnovala otázce výše úroku. V žalobě ani na jiném místě není obsažena námitka, která by se týkala délky úročení. Krajský soud proto neměl povinnost se touto otázkou zabývat a jeho rozsudek nemůže být nepřezkoumatelný. Řízení před správními soudy je totiž až na výjimky ovládáno dispoziční zásadou (rozsudky NSS ze dne 26. 1. 2015, čj. 8 As 109/2014-70, či ze dne 18. 6. 2020, čj. 1 Afs 47/2020-37).

[17] K výši úrokové sazby stěžovatelka především namítala, že statistika ČNB, z níž žalovaný i NSS v rozsudku *Černohorská Developerská* vycházel, je hrubě zkreslená kvůli výběru subjektů, které jsou do ní zahrnuty. Podle jejího názoru jsou ve statistice i subjekty, jež mohou získat výhodnější úrokové sazby (např. ČEZ, Třinecké železárny, Škoda Auto, Agrofert). K tomu je třeba uvést, že pochopitelně neexistuje žádná jedna sazba, za niž si nefinanční podniky půjčují peníze (rozsudek *Černohorská Developerská,* bod 39). Stanovený úrok v § 254a odst. 3 daňového řádu ve znění účinném od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020 je

paušalizovaný, a proto může být v konkrétních případech vyšší nebo nižší než skutečná ztráta (rozsudek SDEU ze dne 28. 2. 2018 ve věci C-387/16, *Nidera*, bod 36). Ke shodnému závěru dospěl i krajský soud v napadeném rozsudku v bodě 38. Důležité je tedy to, že stanovená sazba v zásadě (s možností určitých menších odchylek) náklady na úvěr pokrývá. Z tohoto pohledu tak požadavky efektivity a daňové neutrality zákonná sazba úroku ve výši repo sazba + 2 procentní body splňuje (rozsudek *Černohorská Developerská,* bod 41).

[18] Stěžovatelka uváděla, že banky nabízely kontokorentní úvěry ve výši 7,80–19,99 % a není možné dosáhnout na tvrzené úrokové sazby ČNB. Stěžovatelka však již neupřesnila, zda se jedná o obvyklé úvěry poskytované nefinančním podnikům ve smyslu rozsudku *Sole-Mizo.* Je třeba také dodat, že by takový úrok neodpovídal představě generálního advokáta ze stanoviska k rozsudku *Sole-Mizo* (srov. bod 38 rozsudku *Černohorská Developerská*). To stěžovatelce vysvětlil již krajský soud v bodě 40 napadeného rozsudku. K tomu NSS podotýká, že je logické vycházet ze statistických dat ČNB (rozsudek *Černohorská Developerská,* bod 39).

[19] Podle stěžovatelky má být úrok podle § 254a odst. 3 zákona daňového řádu ve znění účinném od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020 úrokem složeným. V této úvaze vychází stěžovatelka z rozsudku a usnesení ve věcech *Sole Mizo*. Výklad NSS v rozsudku *Černohorská Developerská* považuje za rozporný s unijním právem a rozhodnutími SDEU. NSS však i v nyní posuzované věci dospěl ke shodným závěrům jako v rozsudku *Černohorská Developerská.* Skutečnost, že podle SDEU nemá daňový subjekt v případě nadměrných odpočtů DPH nárok na složený úrok, vyplývá z bodů 48 – 51 rozsudku *Sole Mizo*.

[20] SDEU v rozsudku *Sole Mizo* v bodě 48 uvedl: „*délka období mezi dnem, ke kterému byla stanovena částka úroků z nadměrného odpočtu odpočitatelné DPH* […] *a dnem skutečného zaplacení těchto úroků, se v případě těchto dvou podniků pohybovala mezi pěti až přibližně jedenácti lety, přičemž co se tohoto období týče, je patrné, že u něj nebyl stanoven žádný úrok, který by osobě povinné k dani nahradil škodu způsobenou měnovým znehodnocením postihujícím hodnotu příslušné částky, které nastalo v důsledku plynutí času*.“ SDEU řešil specifickou situaci v Maďarsku, a to nadměrné odpočty, které byly zadržovány mezi roky 2005 až 2011. Úroky na těchto zadržovaných odpočtech však byly vypláceny až s odstupem 5-11 let. Částkou, jež mělo postihnout měnové znehodnocení, se tedy myslí samotný úrok. SDEU proto neměl na mysli nadměrný odpočet. Jeho pozdní vyplacení je totiž kompenzováno již úrokem z daňového odpočtu (srov rozsudek *Černohorská Developerská*, bod 31, a usnesení *Sole-Mizo II,* bod 51).

[21] Námitka stěžovatelky o složeném úročení je tedy nedůvodná. SDEU pouze s ohledem na zásadu efektivity a neutrality stanovil, že je třeba nahradit škodu vzniklou nepřiměřeně dlouhým zadržováním samotného úroku z nadměrného odpočtu. NSS podotýká, že ze správního spisu neplyne, že by stěžovatelka někdy úrok zvýšený o inflaci (tedy úrok z opožděně vyplaceného úroku z daňového odpočtu) za období od okamžiku stanovení jeho výše do jeho vyplacení požadovala.

4. Závěr a náklady řízení

[22] Ze všech uvedených důvodů dospěl NSS k závěru, že kasační stížnost stěžovatelky není důvodná, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[23] Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.); žalovanému nevznikly v tomto řízení náklady nad rámec jeho běžné činnosti.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e n í** opravný prostředek přípustný.

V Brně dne 29. ledna 2026

Ondřej Mrákota
předseda senátu