



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Lenky Oulíkové a soudců Miroslava Makajeva a Richarda Galise ve věci

žalobkyně: **LOSL s.r.o.**, IČO 25103245
sídlem Dukelských hrdinů 2585, Rakovník
zastoupená společností **TOMÁŠ GOLÁŇ**, daňová kancelář s.r.o.
IČO 26879441
sídlem Jiráskova 1284, Vsetín

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Středočeský kraj**
sídlem Na Pankráci 1685, Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 6. 2025, č. j. 3223555/25/2121-50522-209764,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 6. 2025, č. j. 3223555/25/2121-50522-209764, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 17 689,40 Kč k rukám její zástupkyně, společnosti **TOMÁŠ GOLÁŇ**, daňová kancelář s.r.o., do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. Ř.

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobkyně v řádném daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za únor 2017 vykázala nadměrný odpočet ve výši 4 070 015 Kč, který jí byl po provedené daňové kontrole vyměřen platebním výměrem ze dne 5. 3. 2020 a vyplacen dne 6. 3. 2020.
2. Rozhodnutím ze dne 9. 3. 2020 žalovaný dle § 254a daňového řádu ve znění účinném do 30. 6. 2017 přiznal žalobkyni úrok z nadměrného odpočtu ve výši 221 917 Kč, který jí byl vyplacen 11. 3. 2020. Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 4. 2. 2021 k odvolání žalobkyně změnilo rozhodnutí tak, že se žalobkyni přiznává úrok z nadměrného odpočtu v celkové výši 379 789 Kč. Úrok stanovilo dle § 155 odst. 5 daňového řádu ve znění účinném do 30. 6. 2017 za období od 1. 6. 2017 do 30. 6. 2017 a dle § 254a daňového řádu ve znění účinném od 1. 7. 2017 do 31. 12. 2020 za období od 1. 7. 2017 do 6. 3. 2020. Proti tomuto rozhodnutí žalobkyně podala u zdejšího soudu žalobu. Odvolací finanční ředitelství oznámilo soudu, že hodlá žalobkyni uspokojit, a následně podle § 124 odst. 1 daňového řádu s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu (rozsudky ze dne 1. 4. 2022, č. j. 1 Afs 80/2021-45, a ze dne 23. 9. 2022, č. j. 5 Afs 139/2021-31) změnilo rozhodnutí ze dne 4. 2. 2021 tak, že přiznalo žalobkyni úrok z nadměrného odpočtu v celkové výši 1 699 589 Kč. Toto rozhodnutí nabylo právní moci 1. 2. 2023 právní mocí usnesení zdejšího soudu ze dne 31. 1. 2023, č. j. 43 Af 9/2021-93.
3. Žalobkyně podáním ze dne 6. 5. 2021 požádala s odkazem na rozhodnutí ze dne 4. 2. 2021 o úhradu úroku z nesprávně stanovené daně v částce odpovídající nově stanovenému úroku. Žalovaný ji 9. 8. 2021 vyrozuměl o výši úroku z nesprávně stanovené daně (úroku) vypočteného za období od 20. 3. 2020 do 12. 2. 2021 z částky 157 872 Kč ve výši 19 935 Kč a za období od 1. 3. 2021 do 2. 8. 2021 z částky 19 935 Kč ve výši 699 Kč. Vyrozměním ze dne 6. 12. 2021 žalovaný vyrozuměl žalobkyni o daňovém nedoplatku. Uvedl, že částky 19 935 Kč a 699 Kč byly žalobkyni předepsány na její osobní účet příslušenství daní a vyplaceny v rozporu s názorem vysloveným v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 9. 2021, č. j. 9 Afs 52/2021-42, ERAMENT Trading s. r. o. (dále jen „*rozsudek ERAMENT*“). Námitku žalobkyně proti tomuto rozhodnutí žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 7. 1. 2022. Žalobu zdejší soud zamítl rozsudkem ze dne 24. 6. 2022, č. j. 55 Af 2/2022-25, kasační stížnost byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 11. 2022, č. j. 7 Afs 173/2022-27. Oba soudy s odkazem na závěry rozsudku ERAMENT shledaly, že žalobkyni nenáleží úrok z částky představující rozdíl mezi úrokem ze zadrženého daňového odpočtu přiznaným žalovaným a úrokem ze zadrženého daňového odpočtu přiznaným odvolacím orgánem.
4. Žalobkyně podáním ze dne 22. 12. 2024 s odkazem na rozhodnutí ze dne 4. 2. 2021 znovu požádala o vyplacení úroku z nesprávně stanovené daně. Žalovaný vyrozuměním ze dne 6. 2. 2025 žalobkyni vyrozuměl, že jí úrok dle § 254 daňového řádu nenáleží. S odkazy na judikaturu [rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2017, č. j. 2 Afs 148/2017-36 (dále jen „*rozsudek ve věci Ing. J. J.*“), nález Ústavního soudu ze dne 28. 5. 2024, sp. zn. III.

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. Ř.

ÚS 3082/23 (dále jen „*nález QANTO*“), a rozsudek Soudního dvora ze dne 23. 4. 2020, Sole-Mizo, C-13/18 a C-126/18 (dále jen „*rozsudek Sole-Mizo*“)] dospěl k závěru, že úrok z úroku z daňového odpočtu by měl být přiznán tehdy, pokud úrok z nadměrného odpočtu z důvodu opožděného vyplacení ztrácí svou hodnotu. K tomu odkázal na body 32 a 33 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2024, č. j. 8 Afs 274/2022-48, ČERNOHORSKÁ DEVELOPERSKÁ, s. r. o. (dále jen „*rozsudek ČERNOHORSKÁ DEVELOPERSKÁ*“). Uvedl, že žalobkyni byl jako kompenzace vyplacen úrok dle § 155 odst. 5 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 ve výši 1 699 589 Kč (na osobní daňový účet byla poukázána dne 11. 3. 2020 částka 221 917 Kč, dne 15. 2. 2021 částka 157 872 Kč a dne 15. 2. 2023 částka 1 319 800 Kč). Na základě výpočtu vycházejícího z rozsudku ČERNOHORSKÁ DEVELOPERSKÁ žalovaný dospěl k závěru, že náklady žalobkyně na úvěr od banky odpovídající výši nadměrného odpočtu za období od 1. 6. 2017 do 6. 3. 2020 by činily 360 767 Kč. Celková přiznaná a vyplacená částka úroku ztratila v důsledku inflace za období od 21. 3. 2020 do 15. 2. 2023 hodnotu 309 284 Kč. Výše úroků tedy i při zohlednění inflace výrazně přesahuje případné úroky z úvěru. Žalovaný proto uzavřel, že žalobkyni byla poskytnuta dostatečná kompenzace, která byla schopná nahradit jak náklady na případný úvěr, tak i inflační vliv za dobu prodlení s výplatou úroku. Poskytnutá kompenzace tedy nahrazovala měnové znehodnocení minimální částky, která se musela žalobkyni v souladu s principy práva Evropské unie dostat. Z těchto důvodů žalovaný shledal kompenzaci dostatečnou a souladnou s tuzemským právem i právem Evropské unie.

5. Proti vyrozumění podala žalobkyně námitku. Namítla, že vyrozumění je nepřezkoumatelné. S odkazem na *nález QANTO* argumentovala, že jí náleží úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu, neboť úrok ze zadrženého odpočtu nebyl vyplacen v zákonné výši. Rozdíl mezi správnou výší a výší nesprávně stanoveného úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu dle odkazovaného nálezu podléhá „náhradě škody“ odpovídající úroku z neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 daňového řádu *ve znění k předmětnému období*. Namítla, že argumentace žalovaného ve vyrozumění je mimoběžná, neboť se týká úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu, o jehož vyplacení žalobkyně nežádala.
6. Napadeným rozhodnutím žalovaný námitku žalobkyně zamítl. Konstatoval, že úrok z neoprávněného jednání správce daně a úrok z nadměrného odpočtu spolu natolik úzce souvisí, že úrok z neoprávněného jednání nelze přiznat, aniž by bylo zohledněno řízení předcházející přiznání a vyplacení úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu. Úrok z daňového odpočtu, resp. rozdíl mezi postupně přiznanými částkami, představuje jistinu, ze které má případný druhý úrok vycházet. Proto od něj nelze odhlížet. Při vydání rozhodnutí ze dne 10. 3. 2020, 4. 2. 2021 a 17. 1. 2023 se správní orgány řídily zněním zákona, praxí finanční správy a závěry správních soudů. Dovožovat neoprávněné jednání správce daně není v tomto případě namístě. Správce daně vždy předepsal a vrátil úrok dle § 254a daňového řádu ve výši dle zákona a judikatury správních soudů. Z judikatury správních soudů a Soudního dvora vyplývá, že daňový subjekt má nárok na kompenzaci za to, že z důvodu nepřiměřeně dlouhého prověřování nemůže disponovat s nadměrným odpočtem, a na to, aby kompenzace zohlednila snížení hodnoty nadměrného odpočtu a také kompenzačního úroku vlivem inflace. K tomuto účelu má sloužit právě přiznání druhého úroku. Jestliže náležitá kompenzace za opožděné přiznání úroku fakticky byla provedena již přiznáním prvního úroku, byť opožděným, jeví se přiznání druhého úroku jako rozporné

se zásadou spravedlivého uspořádání společenských vztahů. Pokud by žalobkyně získala úvěr od banky ve výši zadržovaného nadměrného odpočtu, zaplatila by na úrocích 360 767 Kč. Přijatá kompenzace, která činila v reálné hodnotě 1 390 305 Kč, přesahuje případné úroky z úvěru o 1 029 538 Kč. Žalovaný je proto přesvědčen, že žalobkyni se dostalo dostatečné kompenzace. Ačkoli dle aktuální judikatury nelze nárok na úrok z úroku odepřít bez dalšího, vůle soudů směřovala k poskytnutí spravedlivé kompenzace za nemožnost disponovat s finančními prostředky a ochraně daňových subjektů před možným vznikem újmy. Dle žalovaného nelze automaticky přiznávat úrok z úroku, jehož přiznání je dovozeno judikaturou a neplyne výslovně ze zákona, pokud by postrádalo materiální smysl, tedy kompenzaci za nemožnost nakládat s úrokem z daňového odpočtu ve správné výši ke správnému datu. V tomto případě byla žalobkyně prvním úrokem „překompenzována“. Žalovaný nevylučuje možnost vzniku nároku na druhý úrok, ten by však měl být přiznán až za situace, kdy (první) úrok z nadměrného odpočtu ztratil svou hodnotu z důvodu opožděného předepsání a vyplacení a tato ztráta nebyla daňovému subjektu kompenzována. Případný úrok z úroku je třeba vnímat jako materiální kompenzaci za potenciálně vzniklou újmu z důvodu nepřiměřeného prodlení správce daně s předpisem a vyplacením prvotního úroku.

Žaloba

7. Žalobou podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), se žalobkyně domáhá zrušení napadeného rozhodnutí.
8. Žalobkyně s odkazem na rozsudek ve věci Ing. J. J. a nálezný QUANTO namítá, že jí náleží nárok na úrok dle § 254 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020. Nárok na úrok vzniká ze zákona, jsou-li splněny podmínky stanovené v tomto ustanovení. Při naplnění hypotézy § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 30. 12. 2020 nebyl žalovaný oprávněn žalobkyni nárok na úrok odepřít. Rozsudek Sole-Mizo na projednávaný případ nedopadá, neboť se týkal úroku ze zadržovaného nadměrného odpočtu, nikoli úroku z neoprávněného jednání správce daně. Tyto úroky mají odlišnou funkci. Žalobkyně nadto nesouhlasí se závěrem žalovaného, že byla „překompenzována“. Má za to, že v této části jsou úvahy žalovaného nepřezkoumatelné, neboť není zřejmé, jak žalovaný dospěl k částce, kterou by žalobkyně zaplatila za úvěr ve výši nadměrného odpočtu. Úrokové sazby, z nichž žalovaný vycházel, nebyly pro žalobkyni dosažitelné. Žalovaný při posouzení kompenzace nezohlednil inflaci, o kterou ztratil na hodnotě zadržovaný nadměrný odpočet, náklady na právní pomoc ani ztrátu ušlého zisku, jehož by žalobkyně dosáhla, pokud by mohla disponovat celým nadměrným odpočtem. Žalobkyně dále poukazuje na to, že ve třech skutkově obdobných případech, kdy nebyl úrok ze zadržovaného nadměrného odpočtu vyplacen v zákonné výši, správní orgány úrok dle § 254 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 přiznaly.

Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. Uvádí, že respektuje nálezný QUANTO. S odkazem na body 33 a 40 tohoto nálezu zdůrazňuje, že účelem úroku podle § 254 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 je nahradit daňovému subjektu cenu peněz, s nimiž nemohl disponovat, a předcházet komplikovaným řízením o náhradu škody tím, že způsobenou majetkovou újmu by měla pokrýt právě výše daného úroku. Žalovaný je přesvědčen, že vůle

zákonodárce i soudů směřuje k poskytnutí spravedlivé kompenzace za nemožnost disponovat s finančními prostředky, v tomto případě s úrokem z nadměrného odpočtu. Přiznání úroku není možné, pokud by postrádalo materiální smysl. Žalovaný má za to, že by úrok z úroku měl být přiznán až ve chvíli, kdy první úrok ztrácí z důvodu opožděného předepsání a vyplacení svou hodnotu a tato ztráta nebyla kompenzována. Žalovaný v návaznosti na rozsudek ČERNOHORSKÁ DEVELOPERSKÁ posuzoval, zda žalobkyně byla poskytnutým úrokem dostatečně kompenzována. Při výpočtu vyšel ze statistických dat ČNB a postupoval stejně jako Nejvyšší správní soud v uvedeném rozsudku. Ušlý zisk, náklady na právní zastoupení či inflace ve vztahu k zadržovanému nadměrnému odpočtu se zohledňují při uplatnění konkrétní náhrady vzniklé újmy dle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem (dále jen „zákon č. 82/1998 Sb.“), nikoli při hodnocení úroku, který představuje paušalizovanou náhradu újmy.

Posouzení věci

10. Soud ověřil, že žaloba byla podána osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků, je včasná a splňuje všechny formální požadavky na ni kladené. Poté přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, v rozsahu napadených výroků a v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). O věci rozhodl bez nařízení jednání, neboť účastníci na výzvu soudu nevyjádřili s tímto postupem nesouhlas, a tudíž se má za to, že s ním souhlasí (§ 51 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).
11. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 platí, že *dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím.*
12. Úrok z neoprávněného jednání správce daně popsany v předešlém odstavci byl s účinností od 1. 1. 2021 nahrazen úrokem z nesprávně stanovené daně. Podle § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021 je základem pro výpočet úroku z nesprávně stanovené daně *a) část uhrazené daně, o kterou byla snížena daň stanovená nad rámec tvrzení daňového subjektu nebo z moci úřední, b) část daňového odpočtu nárokovaného v daňovém tvrzení, o kterou byl zvýšen daňový odpočet stanovený odlišně od tohoto daňového tvrzení, nebo c) částka uhrazená na základě nezákonného nebo nicotného zajišťovacího příkazu.*
13. Podle přechodného ustanovení čl. II bodu 11 zákona č. 283/2020 Sb., který tuto změnu přinesl, se úrok podle daňového řádu ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, u něhož ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona trvají podmínky pro jeho vznik, uplatní do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto zákona. Ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se na tento úrok uplatní daňový řád ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.
14. Nejvyšší správní soud v rozsudku ve věci Ing. J. J. vyložil, že účelem § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 je paušálně kompenzovat prodlení s platbou daňovému subjektu, v němž se ocitl správce daně. Dále se zabýval otázkou, zda je obecně přípustné, aby

daňovému subjektu náležela částka, která je ve svém důsledku „úrokem z úroku“. Svůj závěr o přípustnosti takového úročení založil na tom, že ve skutečnosti nejde o pravý úrok z úroku, neboť částka prvotního úroku „vykrystalizovala“, tj. je ohraničena a dána částkou pevnou (byť původně vypočtenou jako úrok za určité období), a lze ji proto chápat jako novou jistinu daňového přeplatku *sui generis*. Vyložil, že pokud správce daně neoprávněně prodlévá se zaplacením prvního úroku (podle § 254 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020), musí mít daňový subjekt nárok na (druhý) úrok, jenž je do určité míry paušalizovanou náhradou škody, kterou kvůli prodlení správce daně utrpěl.

15. Na rozsudek ve věci Ing. J. J. navázal rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 5. 2021, č. j. 10 Afs 382/2020-51, Elektrárna Opatovice, a. s. (dále jen „rozsudek Elektrárna Opatovice“). V něm Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že pokud správce daně v rozporu se zákonem prodlévá s předepsáním úroku z neoprávněného jednání dle § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020, zatíží daňové řízení dalším neoprávněným jednáním. V důsledku toho daňovému subjektu náleží rovněž další úrok dle § 254 odst. 1 téhož zákona, a to z částky původního úroku dle tohoto ustanovení, který správce daně řádně a včas nepředepsal, ačkoli tak učinit měl.
16. Z této linie judikatury následně vyšel Ústavní soud v nálezu QUANTO. V něm (viz bod 40 nálezu) mj. aproboval závěry rozsudku Elektrárna Opatovice, ve kterém Nejvyšší správní soud vyslovil: „*Pokud tedy správce daně dvakrát neoprávněně jednal vůči dvěma různým částkám, které náležely stejnému daňovému subjektu (jednak původní jistina, jednak prvně předepsaný úrok dle § 254 daňového řádu), nemůže tento dvojí nesprávný postup kompenzovat daňovému subjektu předepsáním jediného (prvního) úroku dle § 254 daňového řádu.*“
17. V rozsudku ze dne 25. 7. 2024, č. j. 3 Afs 194/2022-60, Nejvyšší správní soud v bodech 44 až 46 vyložil, že po nálezu QUANTO již neobstojí závěry rozsudku ERAMET. Podle názoru Nejvyššího správního soudu je za situace, kdy orgán finanční správy nezákonně prodléval se zaplacením (prvního) úroku, na který daňovému subjektu vznikl nárok (původně byl přiznán v nezákonné výši), přičemž tato nezákonnost byla odstraněna až změnou rozhodnutí o výši úroku z daňového odpočtu, třeba přiznat daňovému subjektu (druhý) úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020. V bodu 52 konstatoval: „*V nyní projednávané věci správce daně rozhodnutím o výši úroku předepsal první úrok dle § 254a odst. 1 daňového řádu, a ve smyslu § 2 odst. 5 daňového řádu se tento úrok oddělil od původní jistiny (původních nadměrných odpočtů). [...] Správce daně nezákonně prodléval po dobu přibližně tří let se zaplacením prvního úroku, na který žalobkyni vznikl nárok (původně byl přiznán v nezákonné výši), a tato nezákonnost byla odstraněna až změnou rozhodnutí o výši úroku z daňového odpočtu. V takovém případě musí mít daňový subjekt nárok na (druhý) úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu, jenž představuje do určité míry paušalizovanou náhradu škody, kterou daňový subjekt utrpěl kvůli nezákonnému prodlení správce daně.*“ Podle Nejvyššího správního soudu byla naplněna hypotéza § 254 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020, neboť došlo ke změně rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti. Daň je v tomto případě nutno vyložit v širším smyslu dle legální definice § 2 odst. 1 *in fine* daňového řádu.
18. K obdobnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud též v rozsudku ze dne 13. 11. 2024, č. j. 7 Afs 14/2024-43. Jednalo se o obdobný případ jako ve věci řešené v citovaném rozsudku č. j. 3 Afs 194/2022-60, kdy daňovému subjektu po (oprávněném) prověřování nadměrných

odpočtu vznikl nárok na úrok z daňového odpočtu podle tehdy účinného § 254a daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020. Správce daně tento úrok předepsal řadou několika rozhodnutí, avšak v jiné výši, než požadoval daňový subjekt. Až v odvolacím řízení, jehož délka činila přibližně tři roky, byl přiznán úrok v požadované výši. Daňový subjekt dovozoval nezákonnost na straně správce daně s odkazem na § 254 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020, která spočívala v prvotním předepsání úroků ve špatné výši. Nejvyšší správní soud odmítl závěr správce daně, podle něhož nebylo možné vyhovět žádosti požadující přiznání úroku podle § 254 ve znění do 31. 12. 2020 s odkazem na obecný zákaz anatocismu a závěry rozsudku ERAMET. Dle Nejvyššího správního soudu z citovaných závěrů rozsudku č. j. 3 Afs 194/2022-60 naopak vyplývá, že žádosti daňového subjektu požadující přiznání úroku podle § 254 ve znění do 31. 12. 2020 měl správce daně podle právní úpravy účinné do 31. 12. 2020 vyhovět. S ohledem na dispoziční zásadu ovládající řízení o kasační stížnosti se Nejvyšší správní soud v rámci nosných důvodů rozhodnutí nezabýval otázkou, zda je možné přiznat úrok podle § 254 daňového řádu účinného od 1. 1. 2021. Nad rámec těchto důvodů nicméně upozornil na odlišnost nové úpravy a důvodovou zprávu k zákonu č. 283/2020 Sb., jímž byla zavedena.

19. Výkladem § 254 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 a od 1. 1. 2021 se následně zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 10. 2025, č. j. 1 Afs 227/2024-26. Poukázal na to, že z důvodové zprávy k zákonu č. 283/2020 Sb., kterou citoval v bodě 36, je patrný záměr zákonodárce omezit paušální kompenzaci stavu, kdy daňový subjekt nemůže disponovat částkou daně, která mu po právu náleží, na pochybení správce daně v nalézacím daňovém řízení. Podle důvodové zprávy mají pod písmeno a) spadat pouze případy stanovení „kladné“ daně, kterou je daňový subjekt povinen uhradit. Základem úroku je poté částka odpovídající části uhrazené daně, o kterou byla původně stanovená daň později snížena.
20. Nejvyšší správní soud popsal, že ve své judikatuře vztahující se k § 254 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 (zejm. rozsudcích ve věci Ing. J. J. a Elektrárna Opatovice) vyložil pojem „rozhodnutí o stanovení daně“ extenzivně. Judikatura k úpravě úroku z neoprávněného jednání správce daně se ustálila v názoru, že takový úrok (k jehož placení je povinen správce daně) je „daní“ v širším slova smyslu dle legální definice § 2 odst. 1 *in fine* daňového řádu. Z hlediska naplnění hypotézy § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 bylo rozhodující pouze to, zda ke vzniku „daně“ došlo z důvodu nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu správce daně. Pokud se jednalo o odpovědnost správce daně za pozdní předepsání úroku, nebylo podstatné, že předepsání úroku nepředstavuje formální rozhodnutí o stanovení daně (jehož zrušení, změnu nebo prohlášení nicotnosti hypotéza daného ustanovení výslovně vyžadovala), ale „prostý“ úkon.
21. Úprava účinná do 31. 12. 2020 vázala vznik úroku z neoprávněného jednání správce daně na změnu, zrušení nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu. Jejím účelem bylo tudíž kompenzovat *neoprávněné* zadržování částky náležející daňovému subjektu v důsledku *protiprávního jednání správce daně*. Dřívější znění § 254 daňového řádu tedy výslovně stanovilo nezákonnost či nesprávný úřední postup jako podmínku vzniku úroku. Úprava účinná do 31. 12. 2020 tak operovala s *prvkem odpovědnosti ve smyslu následku za porušení práva*, jehož se dopustil správce daně. Takovým porušením, respektive nesprávným postupem bylo dle

výše uvedené judikatury Nejvyššího správního soudu též pozdní předeepsání úroku, který jako kompenzace ztráty hodnoty neoprávněně zadržované daně náleží daňovému subjektu.

22. Nejvyšší správní soud dále odůvodnil, že úprava úroku z nesprávně stanovené daně účinná od 1. 1. 2021 uvedený odpovědnostní aspekt v případě skutkové podstaty upravené v § 254 odst. 1 písm. a) daňového řádu opouští. Úrok v tomto případě váže toliko na snížení daně stanovené z moci úřední nebo nad rámec daně tvrzené daňovým subjektem, tj. v nalézacím (vyměřovacím či doměřovacím) řízení. To vyplývá i z důvodové zprávy, podle níž nová úprava váže úrok z nesprávně stanovené daně k dani stanovené v nalézacím řízení. V případě, že je daň stanovena na základě daňového tvrzení, přitom úrok vzniká pouze v případě stanovení daně (na základě dokazování nebo jiným způsobem) vyšší než tvrzené daňovým subjektem. Podmínkou vzniku úroku je poté pouze pozdější „snížení“ stanovené a daňovým subjektem uhrazené daně, aniž by k takovému snížení nutně muselo dojít na základě nezákonnosti rozhodnutí o stanovení daně nebo nesprávného úředního postupu správce daně. Pod pojem snížení daně podle pozdější úpravy nelze podřadit i úhrady směřující od správce daně k daňovému subjektu v podobě úroků hrazených správcem daně. Takový úrok je (ve smyslu judikatury interpretující předchozí právní úpravu) novou daní ve smyslu § 2 odst. 1 daňového řádu, přičemž do doby, než „vykrytalizuje“ jako samostatná jistina, tvoří pouze příslušenství daně podle § 2 odst. 5 daňového řádu. Nejedná se tedy o část původně stanovené daně ve smyslu částky, o kterou byla snížena původně stanovená daň, kterou uhradil daňový subjekt, jak od 1. 1. 2021 vyžaduje § 254 odst. 1 písm. a) daňového řádu.
23. Nejvyšší správní soud vyložil, že zatímco v judikatuře k úpravě úroků z neoprávněného jednání správce daně dovodil, že jejím účelem bylo paušálně kompenzovat prodlení s platbou daňovému subjektu, v němž se ocitl správce daně v případě, že jeho původní rozhodnutí či úřední postup byly nezákonné, pozdější úprava výslovně jako základ úroku podle § 254 odst. 1 písm. a) daňového řádu považuje pouze část daně uhrazené daňovým subjektem odpovídající rozdílu mezi původně stanovenou a sníženou daní. Účelem již není kompenzovat obecně vzato pochybení v procesním postupu správce daně. Tato paušální kompenzace ve formě úroku je vyhrazena toliko pro nemožnost daňového subjektu disponovat s částí svých prostředků, které uhradil na daňovou povinnost stanovenou ve vyšší než skutečné výši.
24. Nejvyšší správní soud vysvětlil, že s ohledem na odlišnost právní úpravy není popsany výklad § 254 daňového řádu ve znění od 1. 1. 2021 v rozporu s nálezem QUANTO, který se týkal předchozí právní úpravy a z nějž vyplývalo, že vznik nároku na „úrok z úroku“ se odvíjel od samotného § 254 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020. Tento výklad současně neznamená, že by daňový subjekt pozbyl nárok na náhradu případné škody, ušlého zisku či jiné újmy způsobených mu nezákonným zadržováním částky úroku po 31. 12. 2020. V případech, kdy se neuplatní speciální úprava paušální náhrady prostřednictvím úroku, se nároky z odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu státní moci řídí obecnou úpravou zákona č. 82/1998 Sb. (v podrobnostech viz body 45 až 47 rozsudku č. j. 1 Afs 227/2024-26).
25. Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 1 Afs 227/2024-26 též s odkazem na svou judikaturu (viz body 28 a 29) vyložil, že od 1. 1. 2021 se úrok řídí pravidly daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021. Dospěl k závěru, že z jistiny, jejímž základem byl úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020, vznikala další úrok z neoprávněného jednání správce daně podle téhož

ustanovení pouze do 31. 12. 2020. Od 1. 1. 2021 tato jistina nepodléhala dalšímu úročení některým z úroků hrazených správcem daně vyjmenovaných v § 251c odst. 1 daňového řádu ve znění po novelizaci provedené zákonem č. 283/2020 Sb.

26. Žalobkyně se v námitce, kterou žalovaný zamítl napadeným rozhodnutím, domáhala úroku z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 z částky odpovídající úroku ze zadrženého nadměrného odpočtu uplatněného za zdaňovací období únor 2017, který nebyl žalobkyni původně vyplacen v zákonné výši. Žalovaný založil svůj závěr na tom, že žalobkyni nenáleží úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu, na úvaze, že žalobkyni byla nemožnost disponovat s částkou nadměrného odpočtu dostatečně kompenzována již přiznáním prvního úroku, byť opožděným.
27. Soud souhlasí s žalobkyní, že úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 náleží při naplnění hypotézy daného ustanovení. Z výše citované judikatury vyplývá, že pojem „rozhodnutí o stanovení daně“ dle § 254 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 je třeba vykládat extenzivně a pod pojem „daň“ podřadit i úrok, k jehož placení byl povinen správce daně. Účelem § 254 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 bylo paušálně kompenzovat prodlení s platbou daňovému subjektu, v němž se ocitl správce daně v případě, že jeho původní rozhodnutí či úřední postup byly nezákonné. Vznik nároku na „úrok z úroku“, resp. úroku z „vykrytalizované“ částky odpovídající úroku, na který daňovému subjektu vznikl nárok a s jehož připsáním či úhradou správce daně nezákonně prodléval, se odvíjel od samotného § 254 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020. Z hlediska odpovědnosti správce daně za pozdní předepsání úroku přitom není rozdíl v tom, zda prvním úrokem, jehož se týká prodlení správce daně, byl úrok z neoprávněného jednání správce daně, nebo úrok ze zadržovaného nadměrného odpočtu dle § 254a daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020. Linie judikatury reprezentovaná rozsudkem ERAMET, která rozlišovala důvod vzniku prvotního úroku a vycházela z principu obecného zákazu anatocismu, pro jehož prolomení neshledávala důvod v případě úroku ze zadržovaného nadměrného odpočtu, byla překonána nálezem QUANTO a na něj navazující judikaturou (viz citované rozsudky č. j. 3 Afs 194/2022-60 a č. j. 7 Afs 14/2024-43).
28. Pro naplnění hypotézy § 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 bylo rozhodující pouze to, zda ke vzniku „daně“ došlo z důvodu nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu správce daně. Cílem tohoto úroku je paušálně kompenzovat prodlení s platbou daňovému subjektu, v němž se ocitl správce daně. Jak vyložil Nejvyšší správní soud ve výše citovaných rozsudcích č. j. 3 Afs 194/2022-60 a č. j. 7 Afs 14/2024-43, pokud správce daně prodléval se zaplacením úroku z nadměrného odpočtu podle § 254a daňového řádu, na který daňovému subjektu vznikl nárok (byl původně přiznán v nezákonné výši) a tato nezákonnost byla odstraněna až změnou rozhodnutí o výši úroku z daňového odpočtu, má daňový subjekt podle § 254 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu, jenž představuje do určité míry paušalizovanou náhradu škody, kterou daňový subjekt utrpěl kvůli nezákonnému prodlení správce daně.
29. Daňovému subjektu má být dle § 254 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 kompenzováno prodlení správce daně s platbou „vykrytalizované“ částky úroku ze zadrženého

nadměrného odpočtu, nikoli nemožnost disponovat s částkou zadržného nadměrného odpočtu. Jelikož úrok dle § 254 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 představuje paušalizovanou náhradu škody, může být v konkrétních případech vyšší nebo nižší než skutečná újma. Soud tedy souhlasí s žalobkyní, že hypotéza § 254 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020, při jejímž naplnění vzniká nárok na úrok, nezahrnuje posouzení, nakolik částka prvního úroku (zde úroku ze zadržovaného odpočtu) přes opožděné přiznání kompenzovala nemožnost disponovat s nadměrným odpočtem. Přiznání úroku dle § 254 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 není podmíněno tím, že v důsledku opožděného předepsání a vyplacení ztratil první úrok ze zadržného odpočtu svou hodnotu natolik, že (při zohlednění inflace) nepostačil k pokrytí průměrných nákladů na úvěry poskytované nefinančním podnikům. Důvody, pro které žalovaný v napadeném rozhodnutí nepřiznal žalobkyni úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020, tedy neobstojí. V dalším řízení bude na žalovaném, aby v souladu s výše podaným výkladem § 254 daňového řádu do 31. 12. 2020 znovu posoudil nárok žalobkyně na tento úrok a jeho výši. Bude též na žalovaném, aby posoudil i vliv změny právní úpravy od 1. 1. 2021.

Závěr a náklady řízení

30. S ohledem na shora uvedené závěry soud napadené rozhodnutí zrušil pro nezákonnost podle § 78 odst. 1 s. ř. s.
31. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně byla ve věci plně úspěšná, a má tedy právo na náhradu nákladů řízení. Náklady tvoří zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a náklady na soudní zastoupení právním zástupcem. Pro určení výše náhrady nákladů spojených s tímto zastoupením se použije vyhláška č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). Žalobkyni náleží náhrada nákladů za právní zastoupení za dva úkony právní služby (převzetí a přípravu zastoupení a sepsání žaloby) dle § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu ve výši 5 620 Kč za úkon dle § 7 a § 10b odst. 5 písm. b) advokátního tarifu (není smyslem rozhodování o nákladech řízení, aby v situaci, kdy žalobce v žalobě ani předchozím řízení nespecifikoval, úroku z jaké částky a za jaké období se nyní přesně domáhá, a kdy předmětem sporu mezi účastníky byl nyní pouze základ nároku na úrok, pro účely určení hodnoty práva předjímal výsledek věcného posouzení, které má být předmětem dalšího řízení před žalovaným). K tomu přistupuje náhrada hotových výdajů v paušální výši 450 Kč za každý z uvedených úkonů právní služby dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu. Jelikož je zástupkyně žalobkyně plátcem daně z přidané hodnoty, patří k nákladům řízení rovněž částka, která odpovídá sazbě této daně ve výši 21 % z odměny a náhrady hotových výdajů, tedy 2 549,40 Kč. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení k rukám její zástupkyně do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. Ř.

na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 27. listopadu

Lenka Oulíková v.r.
předsedkyně senátu

USNESENÍ

Krajský soud v Praze rozhodl předsedkyní senátu Lenkou Oulíkovou ve věci

žalobkyně: **LOSL s.r.o.**, IČO 25103245

sídlem Dukelských hrdinů 2585, Rakovník

zastoupená společností **TOMÁŠ GOLÁŇ**, daňová kancelář s.r.o.

IČO 26879441

sídlem Jiráskova 1284, Vsetín

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Středočeský kraj**

sídlem Na Pankráci 1685, Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 6. 2025, č. j. 3223555/25/2121-50522-209764,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 27. listopadu 2025, č. j. 41 Af 11/2025-33, se opravuje tak, že za neúplně uvedené datum vyhlášení „27. listopadu“ se doplňuje rok „2025“.

Odůvodnění:

Žalobou podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), se žalobkyně domáhala zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného. Zdejší soud o žalobě rozhodl rozsudkem ze dne 27. 11. 2025, č. j. 41 Af 11/2025-33. Při vyhotovení rozsudku došlo v datu vyhlášení ke zjevné chybě v psaní, která byla opravena podle § 54 odst. 6 s. ř. s. tak, jak je uvedeno ve výroku tohoto usnesení.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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.

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. Ř.

Praha 5. března 2026

Lenka Oulíková
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. Ř.