



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse a soudců JUDr. Jiřího Derfla a Mgr. Bc. Ondřeje Šafránka ve věci

žalobce: A. H., narozen X
bytem X
zastoupen daňovým poradcem Ing. Janem Matějkou
sídlem Straky 1, 417 71 Zabušany

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Ústecký kraj**
sídlem Velká Hradební 61, 400 21 Ústí nad Labem

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 2. 2025, č. j. 169303/25/2501-50522-508245,

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj ze dne 28. 2. 2025, č. j. 169303/25/2501-50522-508245, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši **21 210 Kč** do třiceti dnů ode dne právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 2. 2025, č. j. 169303/25/2501-50522-508245 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný jakožto správce daně podle § 159 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, (dále jen „daňový řád“) zamítl námitku žalobce proti postupu správce daně uplatněnou u žalovaného dne 2. 12. 2024 (dále jen „námitka“). Podstatou námitky byl nesouhlas žalobce s *Výrozměním o úroku z nesprávně stanovené daně* z přidané hodnoty za

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

zdaňovací období leden až prosinec 2017, únor až duben 2018, červen až červenec 2018, září a říjen 2018 ve výši 54 618 Kč, které bylo zástupci žalobce doručeno dne 14. 11. 2024 pod č. j. 1541925/24/2501-50522-508245. Žalovaný vyhodnotil v napadeném rozhodnutí námitku jako nedůvodnou. Nepřisvědčil žalobci, že úrok z nesprávně stanovené daně byl vyrozuměním vyčíslen v nesprávné výši.

Žaloba

2. Žalobce namítal nezákonnost napadeného rozhodnutí, jelikož žalovaný chybně posoudil právní otázku existence práva žalobce na přiznání úroku z nesprávně stanovené daně a úroku z penále z nesprávně stanovené daně za zdaňovací období listopad a prosinec 2018. Žalobce připomněl, že v námitce argumentoval, že ačkoli nesprávně stanovenou daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období listopad a prosinec 2018 včetně příslušenství uhradil, žalovaný pochybil tím, že úrok z nesprávně stanovené daně za tato zdaňovací období žalobci ve vyrozumění nepřiznal.
3. Žalobce přdestřel argumentaci žalovaného v napadeném rozhodnutí, že úrok z nesprávně stanovené daně za zdaňovací období listopad a prosinec 2018 nevznikl z důvodů uvedených v § 254 odst. 3 písm. b) daňového řádu, jelikož vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění žalovaného uplatněny v daňovém řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na toto stanovení. Žalobce nesouhlasil s argumentací žalovaného, že těmito novými skutečnostmi nebo důkazy jsou skladové prodejky předložené žalobcem odvolacímu orgánu (Odvolací finanční ředitelství, dále jen „OFŘ“) jakožto součást odpovědi žalobce ze dne 4. 3. 2024 na výzvu uvedenou v listině *Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení* č. j. 4882/24/5300-21442-809464 ze dne 14. 2. 2024 (dále jen „seznámení ze dne 14. 2. 2024“) v odvolacím řízení znovuootevřeném po zrušujícím rozsudku zdejšího soudu ze dne 11. 4. 2023, č. j. 141 Af 16/2022-51 (dále obvykle jen „zrušující rozsudek“).
4. Podle žalobce je nesporné, že dotčené skladové prodejky představují nové skutečnosti nebo důkazy, které žalovaný v předchozím průběhu nalézacího řízení k dispozici neměl, přičemž tyto v následném průběhu řízení měly podstatný vliv na stanovení daně. Podle žalobce ovšem neobstojí tvrzení žalovaného, že neuplatnění těchto důkazů v předchozím průběhu nalézacího řízení žalovaný nezavinil. Pokud má totiž vůbec smysl hledat nějakého viníka, který nepředložení těchto důkazů již dříve zavinil, potom je dle žalobce tímto viníkem právě žalovaný.
5. Dle žalobce jde o to, že žalobci se v odvolacím řízení předcházejícím vydání zrušujícího rozsudku zdejšího soudu nepodařilo přesvědčit OFŘ o tom, že pomůcky zvolené pro doměření DPH žalobci byly nepřiměřené. Přesvědčit o tom se žalobci podařilo až zdejší soud, který vydal zrušující rozsudek, ve kterém zavázal OFŘ toto jeho pochybení napravit. Dle žalobce až poté vázáno instrukcí zdejšího soudu OFŘ vydalo seznámení ze dne 14. 2. 2024, ve kterém vyzvalo žalobce, aby mu doložil, kdy žalobce prodal jízdní kola, která nakoupil v roce 2018. S odpovědí na tento požadavek žalobce OFŘ předložil zmiňované prodejky. Podle žalobce proto nelze dost dobře tvrdit, že nepředložení zmiňovaných prodejků již dříve žalovaný nezavinil, popřípadě že je zavinil žalobce.
6. Podle žalobce lze popsáný průběh nalézacího řízení podrobit zobecnění, ze kterého vyplývá, že právní názor zastávaný žalovaným v žalobou napadeném rozhodnutí nemůže obstát. V podstatě se totiž dle žalobce jedná o situaci, kdy daňový orgán nedostatečně zjistí skutečnosti

rozhodné pro správné stanovení daně, jak mu to ukládá za povinnost § 92 odst. 2 daňového řádu, pročez správní soud mu uloží povinnost, aby toto pochybení napravil, a daňový orgán za tímto účelem po daňovém subjektu požaduje předložení nových důkazů. Podle žalobce v takovém případě nelze tvrdit, že nepředložení těchto nových důkazů již dříve správní orgán nezavinil, jak to předpokládá § 254 odst. 3 písm. b) daňového řádu. V dané věci nelze dle žalobce než konstatovat, že k prokázání, kdy žalobce prodal jízdní kola, která nakoupil v roce 2018, OFŘ mohlo a mělo vyzvat žalobce již v původním odvolacím řízení, tzn. již v době před vydáním zrušujícího rozsudku. Dle žalobce si tudíž žalovaný chybně vykládá § 254 odst. 3 písm. b) daňového řádu.

Vyjádření žalovaného k žalobě

7. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě navrhl zamítnutí žaloby pro nedůvodnost. Uvedl, že ve své rozhodovací praxi vychází nejen ze samotného znění § 254 odst. 3 písm. b) daňového řádu, nýbrž i z výkladu uvedeného v komentáři k tomuto ustanovení, ze kterého plyne, že nikoli ve všech případech změny či zrušení rozhodnutí o stanovení daně je zavinění na straně správce daně, a že významnou roli hraje i rozložení důkazního břemene v daňovém řízení (žalovaný nespecifikoval název, autora ani jiné skutečnosti ohledně zmíněného komentáře; pozn. soudu).
8. Žalovaný poukázal na zprávu o daňové kontrole ze dne 27. 5. 2021, č. j. 1475315/21/2501-60561-508283 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“), ze které plyne, že žalobce nebyl schopen v rámci daňové kontroly žalovanému předložit záznamy a evidence prokazující jeho tvrzení, a to ani na výzvu, jež mu byla zaslána, proto tuto skutečnost žalovaný vyhodnotil tak, že žalobce neunesl důkazní břemeno, a stanovil daň dle pomůcek.
9. Žalovaný zdůraznil, že žalobce předložil odvolacímu orgánu nové skutečnosti a důkazy (skladové prodejky) až na výzvu uvedenou v seznámení ze dne 14. 2. 2024, k čemuž odkázal na body 14 a 74 až 77 rozhodnutí OFŘ o odvolání vydaného dne 22. 7. 2024 pod č. j. 21618/24/5300-21442-509464. Právě na základě tohoto žalobcova podání a nových důkazů OFŘ uzavřelo, že mu nezbylo než prodejky uznat *en bloc*, aby vyhovělo požadavku správních soudů, které řekly, že žalobci mají být uznány výhody.
10. Dle žalovaného skladové prodejky předložené žalobcem až v návaznosti na seznámení ze dne 14. 2. 2024 představovaly nové skutečnosti a důkazy, které mohl žalobce uplatnit již dříve v rámci daňové kontroly. Proto žalobci nevznikl nárok na úrok ve smyslu § 254 odst. 3 písm. b) daňového řádu.

Replika žalobce

11. V replice ze dne 10. 6. 2025 žalobce k vyjádření žalovaného uvedl, že je scestný poukaz žalovaného na skutečnost, že jeho nezákonné rozhodnutí o stanovení daně bylo vydáno na základě pomůcek, tzn. v důsledku porušení právní povinnosti žalobce při dokazování. Dle žalobce nikde není dáno, že žalobce porušení svých povinností při dokazování zavinil, a i kdyby tomu tak bylo, nijak z toho nevyplývá, že žalovaný porušil povinnost volby přiměřených pomůcek nezaviněně. Tyto a podobné úvahy dle žalobce s aplikací § 254 odst. 3 písm. b) daňového řádu vůbec nesouvisejí.
12. Podle žalobce je v dané věci nepochybné, že předmětné skladové prodejky představují důkaz, který je ve smyslu § 98 odst. 3 písm. a) daňového řádu zároveň i pomůckou. Dle žalobce použít tuto pomůcku nařídil žalovanému zdejší soud. Její smysl spočívá v korekci

nepřiměřenosti pomůcek, které předtím použil žalovaný, a na kterou přitom žalobce poukazoval v odvolacím i v následném soudním řízení. Zároveň dle žalobce platí, že volba pomůcek je výlučným právem i povinností žalovaného. Pokud tedy žalovaný tuto adekvátní (přiměřenou) pomůcku, resp. důkaz neuplatnil již dříve, potom dle žalobce je z podstaty věci vyloučeno, aby se tak stalo bez jeho vlastního zavinění.

Posouzení věci soudem

13. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, (dále jen „s. ř. s.“) bez jednání, neboť oba účastníci s tímto postupem výslovně souhlasili.
14. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkouvává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly soudem zjištěny.
15. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
16. Soud považuje za vhodné připomenout předchozí soudní a daňová řízení související s touto věcí, na která ostatně poukazovali účastníci ve svých podáních v tomto soudním řízení. Soud podotýká, že podstatné listiny z dotčených daňových a soudních řízení byly součástí předloženého daňového spisu. Dále soud připomíná, že s ohledem na meritum nyní projednávané věci mají význam především zjištění soudu a daňových orgánů stran výhod pro žalobce dle § 98 odst. 2 daňového řádu, jelikož právě prvotní nezohlednění těchto výhod a teprve jejich dodatečné uznání mělo za následek snížení daňové povinnosti žalobce (v podrobnostech viz níže). Dodatečně uznané výhody pro žalobce spočívaly v tom, že žalobce neprodal jízdní kola v témže měsíci, kdy je nakoupil, nýbrž až později, což mělo za následek nižší daňovou povinnost k DPH za listopad a prosinec 2018 včetně souvisejícího penále.
17. OFŘ rozhodnutím ze dne 8. 9. 2022, č. j. 33258/22/5300-21442-809464, změnilo 21 dodatečných platebních výměrů Finančního úřadu pro Ústecký kraj ze dne 2. 6. 2021, kterými byla žalobci doměřena DPH a stanoveno penále, přičemž DPH i penále byly stanoveny za jednotlivá zdaňovací období 21 měsíců (leden až prosinec 2017, únor, březen, duben, červen, červenec, září, říjen, listopad a prosinec 2018). Změna 21 dodatečných platebních výměrů provedená zmíněným rozhodnutím OFŘ spočívala v tom, že OFŘ ve všech 21 případech snížilo výši doměřené daně a souvisejícího penále. V důsledku provedené změny 21 dodatečných platebních výměrů došlo v souhrnu všech 21 případů ke snížení celkové částky doměřené daně z původních 1 110 493 Kč na částku 1 019 272 Kč a celková částka penále byla snížena z původních 222 091 Kč na částku 203 846 Kč. Daň i penále ve snížené výši dle uvedeného odvolacího rozhodnutí žalobce dobrovolně zaplatil ve dvou platbách v lednu 2023.

18. Proti zmíněnému rozhodnutí OFŘ podal žalobce žalobu. Zdejší soud rozsudkem ze dne 11. 4. 2023, č. j. 141 Af 16/2022-51, zrušil zmíněné rozhodnutí OFŘ ze dne 8. 9. 2022, na jehož základě žalobce již dříve zaplatil daň a penále v celkové výši 1 223 118 Kč, a věc vrátil OFŘ k dalšímu řízení. OFŘ podalo proti zmíněnému zrušujícímu rozsudku zdejšího soudu kasační stížnost, která byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 11. 2023, č. j. 10 Afs 88/2023-40. Soud připomíná, že důvodem zrušení rozhodnutí OFŘ zdejším soudem byla nepřezkoumatelnost rozhodnutí OFŘ (ve spojení s dodatečnými platebními výměry) spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí. Nepřezkoumatelnost soud ve zrušujícím rozsudku spatřoval mj. v tom, že žalovaný jakožto správce daně ve zprávě o daňové kontrole, jež byla odůvodněním dodatečných platebních výměrů, ve vztahu k výhodám dle § 98 odst. 2 daňového řádu pouze stroze konstatoval, že žádné výhody ve prospěch žalobce neshledal. OFŘ se v navazujícím odvolacím rozhodnutí (posléze zrušeném soudem) výhodami pro žalobce nezabývalo vůbec, zřejmě proto, že k tomu nesměřovala konkrétní odvolací námitka.
19. Následně OFŘ rozhodnutím ze dne 22. 7. 2024, č. j. 21618/24/5300-21442-809464, změnilo výše zmiňované dodatečné platební výměry na DPH tak, že uložilo žalobci zaplatit DPH a penále v celkové výši 790 882 Kč. Soud připomíná, že v předchozím soudem zrušeném rozhodnutí OFŘ rovněž změnilo dodatečné platební výměry na DPH, ovšem tak, že daňová povinnost žalobce včetně penále činila 1 223 118 Kč. Tuto částku žalobce zaplatil v lednu 2023, avšak později v důsledku zrušení rozhodnutí OFŘ soudem a následně vydaného rozhodnutí OFŘ ze dne 22. 7. 2024 došlo ke snížení daňové povinnosti žalobce včetně penále na již zmiňovanou částku 790 882 Kč. Uvedený rozdíl v daňové povinnosti včetně penále se stal zdrojem žalobcem požadovaného úroku z nesprávně stanovené daně.
20. Ve zmíněném rozhodnutí ze dne 22. 7. 2024 OFŘ přiznalo žalobci výhody spočívající v tom, že jízdní kola, která žalobce nakoupil v listopadu a prosinci 2018, byla prodána až po 1. 1. 2019, protože se jejich prodej nepromítl do DPH za zdaňovací období listopad a prosinec 2018, čímž došlo k výraznému snížení daně a penále za uvedená dvě zdaňovací období.
21. Proti výše zmíněnému rozhodnutí OFŘ ze dne 22. 7. 2024 podal žalobce žalobu, kterou zdejší soud zamítl rozsudkem ze dne 21. 5. 2025, č. j. 141 Af 8/2024-63. Proti zmíněnému rozsudku podal žalobce kasační stížnost, kterou zamítl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 19. 9. 2025, č. j. 10 Afs 117/2025-40. Ve zmíněném rozsudku se zdejší soud již vůbec nezabýval výhodami pro žalobce, které zohlednilo OFŘ v rozhodnutí ze dne 22. 7. 2024 (prodej 53 ks jízdních kol až po 1. 1. 2019), neboť pochopitelně se zohledněním těchto výhod žalobce souhlasil, protože v tomto směru žádné námitky v žalobě neuplatnil.
22. Po výše uvedené rekapitulaci souvisejících soudních a daňových řízení se soud již věnoval samotnému nároku žalobce na úrok z nesprávně stanovené daně dle § 254 daňového řádu.
23. Podle § 254 odst. 3 písm. b) daňového řádu úrok z nesprávně stanovené daně nevzniká v případě stanovení daně, pokud následně vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na toto stanovení.
24. Soud konstatuje, že úrok z nesprávně stanovené daně je pojímán v § 254 daňového řádu jako odškodnění daňového subjektu za vybrané nezákonné či nesprávné jednání správce daně. Zmíněná právní úprava ode dne 1. 1. 2021 nahradila právní úpravu úroku z neoprávněného jednání správce daně dle daňového řádu účinného do 31. 12. 2020.

25. Soud připomíná, že v posuzované věci byly dodatečné platební výměry žalovaným vydány dne 2. 6. 2021 a soudem zrušené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno dne 8. 9. 2022, tedy za účinnosti úpravy úroku z nesprávně stanovené daně dle § 254 daňového řádu. Proto je třeba postupovat při posouzení nároku žalobce podle právní úpravy úroku z nesprávně stanovené daně účinné od 1. 1. 2021, a v tomto smyslu soud postupoval (srov. přechodná ustanovení novely daňového řádu – čl. II zákona č. 283/2020 Sb., body 11 a 12). Tímto způsobem ostatně postupoval i žalovaný.
26. V důvodové zprávě k novelizujícímu zákonu č. 283/2020 Sb. účinnému od 1. 1. 2021 se k nově navrhovanému § 254 odst. 3 písm. b) daňového řádu uvádí, že *„se jedná o situaci, kdy je nesprávné stanovení daně důsledkem toho, že v dosavadním řízení nebyly známy rozhodné skutečnosti nebo důkazy, a to bez zavinění správce daně. Tímto způsobem je vyloučena možnost, aby byl správce daně postižen za chybný postup, který objektivně nezavinil (a který by mohl být i výsledkem úmyslného jednání ze strany daňového subjektu). Podobně jako v případech důvodů pro obnovu řízení přitom platí, že „nové skutečnosti“ zde mají skutkový charakter, nikoliv charakter právní (nejedná se tedy například o nové právní názory, které dosud nebyly známy)“*.
27. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9. 6. 2022, č. j. 1 Afs 31/2021-34, k otázce zavinění správce daně v předchozí a nové právní úpravě, uvedl: *„Pojem zavinění však nelze v tomto případě spojovat s porušením právní povinnosti ve formě úmyslu či nedbalosti, jako je tomu v deliktním právu, ale s objektivním pochybením správce daně, jehož výsledkem je nezákonné rozhodnutí. V tomto smyslu proto není třeba zkoumat formu zavinění správce daně, ale postačí objektivní zjištění nezákonnosti. Nezákonné rozhodnutí ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu je proto pouze takové rozhodnutí, které bylo změněno nebo zrušeno v důsledku pochybení správce daně. (...) Na stejném principu stojí i stěžovatelkou zmíněná novelizace § 254 daňového řádu zákonem č. 283/2020 Sb., která nadto v odst. 3 písm. b) již výslovně zakotvuje, že úrok z nesprávně stanovené daně nevzniká v případě stanovení daně nebo daňového odpočtu, pokud následně vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na toto stanovení. Tato úprava má dle důvodové zprávy zabránit právě tomu, aby správce daně mohl být postižen za chyby, které objektivně nezavinil a které by mohly být výsledkem i úmyslného jednání daňového subjektu.“*
28. Soud se ztotožňuje se smyslem úpravy vyloučení nároku na úrok z nesprávně stanovené daně, jak vyplývá z citované důvodové zprávy a judikatury. Proto soud zkoumal, zda došlo k objektivnímu pochybení správce daně, v jehož důsledku došlo k nesprávnému stanovení daně.
29. Žalovaný na straně 5 napadeného rozhodnutí k nepřiznání úroku z nesprávně stanovené daně za zdaňovací období listopad a prosinec 2018 uvedl, že *„daňový subjekt předložil odvolacímu orgánu nové skutečnosti a důkazy (skladové prodejky) na výzvu uvedenou v Seznámení č.j. 4882/24/5300-21442-809464 ze dne 14. 2. 2024, viz body (14) a dále (74) až (77) rozhodnutí o odvolání OFŘ vydaného dne 22. 7. 2024 pod č. j. 21618/24/5300-21442-509464. Právě na základě tohoto podání a nových důkazů OFŘ uzavřelo, že mu nezbylo než prodejky uznat en bloc, aby vyhověl požadavku správních soudů, které řekly, že odvolateli mají být uznány výhody. Vzhledem k tomu, že se jedná o důkazy, které mohl daňový subjekt uplatnit už v rámci daňové kontroly, ale neučinil tak, a správce daně je při svém prvotním rozhodování k dispozici neměl, je nutné vzít tuto skutečnost v potaz“*.
30. Soud konstatuje, že ve zrušujícím rozsudku kromě vytčené nepřezkoumatelnosti přdestřel judikaturu Nejvyššího správního soudu, ze které vyplývala potřeba zohlednění zjevných

okolností, ze kterých plynou výhody pro žalobce. Dále soud ve zrušujícím rozsudku upozornil na konkrétní důkazy v daňovém spise (3 faktury dodavatele CYKLOMAX, spol. s r. o., z listopadu a prosince 2018 ohledně nákupu jízdních kol žalobcem), které svou splatností v horizontu několika měsíců nasvědčovaly tomu, co tvrdil žalobce, že se předpokládal prodej jízdních kol koncovým spotřebitelům v prodejně žalobce až v nové sezóně roku 2019. V bodě 92 zrušujícího rozsudku soud uvedl, že *„je pochopitelné, že nelze zcela přesně odhadnout, kdy konkrétní zboží bude prodáno, a je třeba si vypomoci určitým zjednodušením“*. Soud však nedal OFŘ pokyn k tomu, jakým konkrétním způsobem zjistit, kdy jízdní kola byla žalobcem prodána.

31. V navazujícím řízení po zrušení svého rozhodnutí OFŘ výzvou ze dne 8. 12. 2023 a následně opakovanou výzvou ze dne 14. 2. 2024 vyzvalo žalobce, aby doložil, kdy prodal jednotlivá jízdní kola uvedená ve výše zmíněných 3 fakturách od dodavatele CYKLOMAX, spol. s r. o. Tomu žalobce vyhověl v březnu 2024, kdy předložil 53 ks skladových prodejk. V následném rozhodnutí ze dne 22. 7. 2024 v bodech 77, 78, 109 až 111 OFŘ vyjádřilo pochybnosti o žalobcem předložených skladových prodejích s ohledem na skutečnost, že tyto prodejky žalobce předložil na výzvu OFŘ až v březnu 2024, ačkoli v minulosti byl správcem daně (žalovaným) opakovaně vyzýván k předložení těchto a dalších dokladů, čemuž vyhověl jen částečně s odkazem na zničení svého počítače s tím, že další doklady nemá k dispozici. V bodě 109 rozhodnutí ze dne 22. 7. 2024 odvolací orgán (OFŘ) konstatoval, že *„53 ks skladových prodejk předložených odvolatelem až dne 4. 3. 2024 musel uznat coby průkaz výhody plynoucí pro odvolatele, neboť Krajský soud v Ústí nad Labem i NSS ho k tomuto zavázaly“*. OFŘ ve zmíněném rozhodnutí vycházelo v souladu se skladovými prodejky z toho, že všech 53 ks jízdních kol bylo prodáno až po 1. 1. 2019, tedy prodej nebyl zahrnut do daňové povinnosti žalobce ve zdaňovacích obdobích roku 2018, jež byla předmětem daňové kontroly a dodatečného doměření DPH.
32. Soud konstatuje, že ve zrušujícím rozsudku dále poukázal na § 98 odst. 2 daňového řádu, dle kterého stanoví-li správce daně daň podle pomůcek, přihlédne také ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly uplatněny. Soud ve zrušujícím rozsudku poukázal na nedostatečné odůvodnění té skutečnosti, že jízdní kola byla daňovými orgány považována *de facto* za rychloobrátkové zboží, které bylo prodáno vždy v témže měsíci, kdy bylo nakoupeno, aniž by daňové orgány ve svých rozhodnutích tento svůj postup vysvětlily (viz body 86 až 93 zrušujícího rozsudku). Zmíněné pochybení se týkalo jak správce daně (žalovaného), tak i OFŘ. Následně Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku, kterým zamítl kasační stížnost OFŘ proti zrušujícímu rozsudku zdejšího soudu, uvedl, že *„stěžovatel, byť disponoval indiciemi o tom, že některé faktury byly pouze předobjednávkami na jízdní kola, bez dalšího dovodil, že šlo o rychloobrátkové zboží. Tuto úvahu nijak dále nerozvinul, krom tvrzení, že jeho postup byl logický, neboť daňový subjekt neprokázal stav skladových zásob (srov. strany 32 a 42 zprávy o daňové kontrole). Samotný přechod na pomůcky však nezabývá správcem daně povinností usilovat o přesné stanovení daně (...) NSS se již v minulosti podrobně zabýval i nutnou mírou odůvodnění postupu správce daně právě při zohledňování výhod dle § 98 odst. 2 daňového řádu. Správce daně je povinen uvést, k jakým výhodám přihlédl, a naopak i to, které tvrzené výhody nevzal v potaz. Obecným konstatováním, že nebyly shledány žádné výhody, správce daně této povinnosti nedostojí (cit. rozsudek 8 Afs 9/2010, ANIDOR). Zpráva o daňové kontrole na stranách 34, resp. 43 pro rok 2018, obsahuje právě jen strohé konstatování o neshledání výhod pro žalobce. Toto pochybení nenapravil ani stěžovatel“*.

33. Z výše uvedeného je zřejmé, že zdejší soud i Nejvyšší správní soud dospěly ve svých rozhodnutích k jednoznačnému závěru o pochybení žalovaného jakožto správce daně i OFŘ jakožto odvolacího orgánu. Zjevné okolnosti, ze kterých plynou výhody pro žalobce, totiž měly oba daňové orgány zkoumat v souladu s § 98 odst. 2 daňového řádu, i když je žalobce neuplatnil. To daňové orgány nesplnily. Soud sice může přisvědčit žalovanému v tom směru, že žalovaný jakožto správce daně v průběhu daňové kontroly opakovaně vyzýval žalobce k předložení dokladů, mj. zákonných evidencí, případně jiných relevantních důkazních prostředků, kterými by mohlo být mimo jiné prokázáno, kdy došlo k vyskladnění a prodeji zboží (mj. jízdních kol), avšak žalobce skladové prodejky v průběhu daňové kontroly nedoložil, nýbrž předložil je až dodatečně k výzvě OFŘ v březnu 2024. Tato situace však nezabavuje daňové orgány odpovědnosti za vytčené pochybení, jelikož i bez aktivity žalobce byly povinny zabývat se výhodami pro něj.
34. Dle názoru soudu je zde tedy patrné pochybení obou daňových orgánů, a nejedná se tudíž o situaci předvídanou v § 254 odst. 3 písm. b) daňového řádu, kdy úrok z nesprávně stanovené daně nevzniká.
35. Daňové pomůcky jsou příkladmo vymezeny v § 98 odst. 3 daňového řádu. Pokud by žalobce nedoložil skladové prodejky ohledně prodeje jízdních kol jakožto daňovou pomůcku dle § 98 odst. 3 písm. a) daňového řádu, muselo by si OFŘ poradit jiným způsobem. Soud připomíná, že v bodě 92 zrušujícího rozsudku uvedl, že „je pochopitelné, že nelze zcela přesně odhadnout, kdy konkrétní zboží bude prodáno, a je třeba si vypomoci určitým zjednodušením“. Soud při vydání zrušujícího rozsudku předpokládal, že OFŘ provede určitý kvalifikovaný odhad například za pomoci srovnatelných subjektů, kdy u části jízdních kol zohlední pro žalobce výhodu spočívající v prodeji až po 1. 1. 2019. Soud nepočítal s tím, že by se OFŘ podařilo získat od žalobce doklady o prodeji jednotlivých jízdních kol, když v minulosti přes opakované výzvy tyto doklady žalobce nepředložil. Postup OFŘ, kdy vyžádalo od žalobce doklady o prodeji jízdních kol, sám o sobě není na závalu, neboť je plně v kompetenci daňových orgánů, jaké daňové pomůcky použijí ke stanovení daně, nicméně je zřejmé, že i bez předložení skladových prodejek žalobcem by se OFŘ muselo výhodami pro žalobce zabývat a daňovou povinnost žalobce snížit, jelikož názor OFŘ ve zrušeném rozhodnutí o prodeji všech 53 ks jízdních kol v témže měsíci, kdy byla nakoupena, byl zjevně neudržitelný.
36. V případě skladových prodejek předložených žalobcem v březnu 2024 soud tedy připouští, že se jednalo o nové důkazy, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v řízení již dříve, když je v minulosti žalobce přes opakované výzvy nepředložil. Zároveň je však třeba brát v úvahu, že došlo k výše specifikovanému pochybení daňových orgánů, které i bez předložení skladových prodejek byly povinny zohlednit zjevné okolnosti, ze kterých plynuly pro žalobce výhody, a to i v případě pasivity žalobce. Výše zmiňované 3 faktury od dodavatele CYKLOMAX, spol. s r. o., z listopadu a prosince 2018 představovaly důkazy obsahující zjevné okolnosti představující výhody pro žalobce. S těmito důkazy a v nich uvedenými skutečnostmi se daňové orgány nevypořádaly, pročez soud musel rozhodnutí OFŘ zrušit. Přitom se jednalo o významné skutečnosti a důkazy, které mohly mít podstatný vliv na daňovou povinnost žalobce. V tomto smyslu tak skladové prodejky dodatečně předložené žalobcem mohly mít jen omezený [nikoli podstatný ve smyslu § 254 odst. 3 písm. b) daňového řádu] vliv na stanovení daňové povinnosti žalobce, jelikož i bez předložených skladových prodejek byl neudržitelný závěr daňových orgánů, že všech 53 ks jízdních kol

nakoupených žalobcem v listopadu a prosinci 2018 bylo obratem ve stejných měsících prodáno.

37. Žalovaný jakožto správce daně měl již ve zprávě o daňové kontrole zohlednit zjevné okolnosti, ze kterých plynuly výhody pro žalobce, což neučinil, a jeho pochybení nenapravilo ani OFŘ v rozhodnutí ze dne 8. 9. 2022, které muselo být zrušeno zdejším soudem (v podrobnostech viz výše). Zmíněné pochybení daňových orgánů mělo za následek, že v rozhodnutí OFŘ ze dne 8. 9. 2022 byla uvedena vyšší daňová povinnost i penále, než jaká byla stanovena po zásahu soudu v později vydaném rozhodnutí OFŘ ze dne 22. 7. 2024. V důsledku zmíněného pochybení daňových orgánů žalobce zaplatil v lednu 2023 na DPH a penále více, než správně měl (v podrobnostech viz výše). Náprava nesprávně stanovené daně včetně souvisejícího penále byla provedena až rozhodnutím OFŘ ze dne 22. 7. 2024. Za této situace nebyly naplněny podmínky pro aplikaci § 254 odst. 3 písm. b) daňového řádu a žalobce má nárok na úrok z nesprávně stanovené DPH a souvisejícího penále za zdaňovací období listopad a prosinec 2018. Proto soud považuje zamítnutí námítky žalobce napadeným rozhodnutím za nezákonné.
38. S ohledem na výše popsanou nezákonnost soud napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil a současně věc v souladu s § 78 odst. 4 s. ř. s. vrátil žalovanému k dalšímu řízení, ve kterém bude žalovaný podle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem soudu vysloveným v tomto rozsudku.
39. Vzhledem k tomu, že žalobce měl ve věci plný úspěch, soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. uložil žalovanému zaplatit mu do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení v celkové výši 21 210 Kč. Náhrada se skládá ze zaplaceného soudního poplatku za žalobu ve výši 3 000 Kč, z částky 16 860 Kč za tři úkony právní služby zástupce žalobce po 5 620 Kč vypočtené z tarifní hodnoty 113 000 Kč podle § 7 za použití § 10b odst. 5 písm. b) a § 11 odst. 1 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, (dále jen „advokátní tarif“) [převzetí a příprava zastoupení – § 11 odst. 1 písm. a); podání žaloby a repliky – § 11 odst. 1 písm. d)] a z částky 1 350 Kč jako náhrady hotových výdajů zástupce [tři režijní paušály po 450 Kč podle § 13 odst. 1 a 4 advokátního tarifu]. Při použití § 10b odst. 5 písm. b) advokátního tarifu soud vycházel z toho, že hodnotu práva žalobce na úrok z nesprávně stanovené daně (výši peněžitého plnění) lze zjistit jen s nepoměrnými obtížemi. Soudu nepřísluší, aby místo žalovaného dopočítával předmětný úrok, a výpočet je navíc v daném případě poměrně složitý.

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, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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.

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.

Ústí nad Labem 20. dubna 2026

Ing. Mgr. Martin Jakub Brus v. r.
předseda senátu