



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Davida Hipšra a soudců JUDr. Tomáše Foltase a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobce: **GAME TEAM PLUS spol. s r. o.**, se sídlem náměstí Přátelství 1518/4, Praha 10, zastoupeného Ing. Jitkou Routkovou, daňovým poradcem se sídlem Komenského 87/3, Liberec, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 1. 8. 2016, č. j. 11 Af 16/2015 – 92,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Rozhodnutím ze dne 10. 2. 2015, č. j. 883524/15/2010-52524-110443, žalovaný zamítl námitku žalobce proti nepředepsání úroku z přeplatku na dani z přidané hodnoty podle § 159 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

II.

[2] Proti výše uvedenému rozhodnutí podal žalobce u Městského soudu v Praze žalobu. Rozsudkem ze dne 1. 8. 2016, č. j. 11 Af 16/2015 - 92, městský soud zrušil napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[3] V odůvodnění rozsudku městský soud uvedl, že vycházel při úvahách o důvodnosti žalobních námitek ze závěrů, k nimž dospěl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Aps 3/2013 - 34, ve znění opravného usnesení ze dne 5. 11. 2014, č. j. 7 Aps 3/2013 – 47 (dále jen „rozsudek *Kordárna*“), a v rozsudku ze dne 29. 1. 2015, č. j. 8 Afs 68/2013 - 46.

V nyní posuzované věci neshledal důvod, aby se od názoru Nejvyššího správního soudu odchýlil. Městský soud nemohl přihlídnout k právní úpravě, jejíž účinnost nastala až následně, proto nemohl akceptovat žalovaným namítanou skutečnost, že s účinností od 1. 1. 2015 nalezla předmětná problematika výslovné vyjádření v § 254a daňového řádu.

[4] Městský soud přisvědčil názoru žalobce, že pokud by aproboval postup daňových orgánů v rozporu s citovanými judikáty Nejvyššího správního soudu, porušil by základní zásady daňového práva, vyjádřené v konstantní judikatuře správních soudů. Jedná se především o porušení zásady rovnosti v přístupu daňových orgánů a správních soudů k jednotlivým daňovým subjektům a o porušení zásady legitimního očekávání.

[5] K argumentaci žalovaného ve vyjádření k uplatněným žalobním bodům městský soud uvedl, že význam a sledování výkladových pravidel (zejména ústředních správních orgánů, stejně jako judikatury soudních instancí vyšších stupňů) je nezanedbatelnou součástí aplikační praxe správních orgánů zejména nižších stupňů a jejich uplatňování při výkonu veřejné správy nelze v žádném případě *a priori* vylučovat. Naopak, má-li být veřejná správa službou veřejnosti, je její povinností zajistit mj. jednotnost a předvídatelnost všech svých postupů, jak to ostatně od ní lze legitimně očekávat. Právě za tím účelem, ale nejen proto, jsou centrálními orgány poskytovány stanoviska, závěry, doporučení, výklady a podobně, jejichž užitnou hodnotu lze spatřovat mj. právě v instruktivnosti navržených postupů a nalézání smyslu dotčených právních ustanovení. To odpovídá také principům hierarchické výstavby veřejné správy, jakož i skutečnosti, že jsou to právě centrální orgány státní správy, jež stojí v pozadí přijímané legislativy. V souzeném případě však žalovaný vybočil z mantinelů platných právních předpisů, zejména daňového řádu, když otázku vzniku nároku na úrok vyložil natolik extenzivním způsobem, že to mohlo mít za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí.

[6] Na základě všech výše uvedených důvodů dospěl městský soud k závěru, že žaloba byla podána důvodně a proto žalobou napadené rozhodnutí zrušil pro nezákonnost, spočívající v aplikaci nesprávného právního názoru na zjištěný skutkový stav.

III.

[7] Proti tomuto rozsudku podal žalovaný (dále jen „stěžovatel“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[8] Stěžovatel již v rozhodnutí o zamítnutí námítky hodnotil při posouzení nároků daňového subjektu, zda je jím citovanou judikaturu možné považovat za závaznou a konstantní, přičemž dospěl k negativnímu závěru. Nejenže po vydání rozsudku *Kordárna* došlo ke změně platného práva, ale taktéž následující soudní rozhodnutí, která podle žalobce vytvářejí konstantní judikaturu, neobsahují zásadní požadavek na kvalitu judikátu, který je právní teorií vyžadován pro jeho závaznost - a to kvalitní argumentací, která by potvrdila názor Nejvyššího správního soudu v primárním rozhodnutí. Za kvalitní argumentaci pak nelze považovat situaci, kdy soud pouze odkáže na již existující soudní rozhodnutí, zároveň zkonstatuje existenci nové právní úpravy (§ 254a daňového řádu účinné od 1. 1. 2015), ale s daným problémem se sám nijak nevypořádá a neodůvodní jej.

[9] Městský soud zavázal stěžovatele k dalšímu postupu tak, že při rozhodování o nároku daňového subjektu je povinen vzít v potaz rozsudek *Kordárna*. Jedná se však o rozhodnutí v jedné konkrétní věci, které netvoří a nemůže tvořit ustálenou judikaturu. Nejvyšší správní soud v předmětném rozhodnutí opřel své závěry o existenci 3 měsíční lhůty o závěry Soudního dvora Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“), konkrétně o rozhodnutí C-47/96 *Garage Molenheide*

pokračování

ze dne 18. 12. 1997, rozhodnutí C-25/07 Alicja Sosnowska ze dne 10. 7. 2008 a rozhodnutí C-107/10 Enel Maritsa Iztok ze dne 12. 5. 2011. V těchto rozhodnutích se Soudní dvůr nezabýval prověřováním nároku na odpočet a délkou prověřování, zda tento nárok je či není oprávněn, ale přiměřenou lhůtou pro vrácení nadměrného odpočtu. Judikatura Soudního dvora nerozlišuje mezi jednotlivými dílčími daňovými řízeními a směšuje pojem „odpočet“ a „nadměrný odpočet“. Nárok na odpočet a nadměrný odpočet jsou přitom zcela odlišné právní pojmy vycházející z komunitárního práva. Nárok na odpočet vzniká v čistě teoretické rovině a je právem plátce daně uplatnit DPH, kterou zaplatil v hodnotě přijatých plnění, a vzniká ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Jestliže daňovému subjektu vznikne nárok na odpočet, tak to automaticky neznamená, že mu bude přiznán, neboť zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), spojuje s existencí nároku další podmínky, kdy tyto musí být daňovým subjektem splněny (§ 72 a 73). Oproti tomu nadměrný odpočet je výsledkem početního úkonu správce daně, který odpovídá rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, že daň na výstupu je nižší než odpočet daně a vzniká jeho vyměřením. Nejvyšší správní soud se ve svém rozhodnutí nezabýval posouzením odlišností jednotlivých dílčích řízení, tedy nalézacím řízením, do nějž spadá postup k odstranění pochybností, a řízením při placení daní, kam spadá vrácení přeplatku, vzniklého v důsledku vyměření nadměrného odpočtu. Právě rozlišení jednotlivých fází daňového řízení dává odpověď na otázku, kdy vzniká nadměrný odpočet, resp. kdy dojde k jeho vyměření. V okamžiku podání daňového přiznání má daňový subjekt právo v něm uplatnit nárok na odpočet z přijatých plnění, která využil pro svoji ekonomickou činnost. Po podání daňového přiznání je daň vyměřena buď konkludentně (tj. v souladu s daňovým přiznáním daňového subjektu podle § 140 odst. 1 a 2 daňového řádu) a nadměrný odpočet vzniká až tímto vyměřením, nebo v případě pochybností správce daně o plněních uvedených na podaném daňovém přiznání, kde je oprávněn k zahájení postupu k odstranění pochybností, dojde k vyměření nadměrného odpočtu až po ukončení postupu k odstranění pochybností vydáním platebního výměru (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2007, č. j. 7 Afs 10/2006 – 57, a ze dne 26. 11. 2015, č. j. 10 Afs 171/2014 – 46).

[10] Správce daně ukončil vytykáací řízení vydáním platebního výměru dne 8. 12. 2010, kterým žalobci vyměřil nadměrný odpočet ve výši 158.702 Kč, tedy v souladu s daňovým přiznáním k dani z přidané hodnoty uplatněným žalobcem za zdaňovací období duben 2010. Tento vratitelný přeplatek byl žalobci dne 17. 12. 2010 vrácen. Není tedy pochyb o tom, že vratitelný přeplatek byl vrácen ve lhůtě stanovené v § 105 odst. 1 zákona o DPH.

[11] Nadměrný odpočet na základě výše uvedeného vzniká až po jeho vyměření, kdy je vyměřen konkludentně, nebo vydáním platebního výměru, kterým je ukončeno nalézací řízení, konkrétně řízení vyměřovací. Pokud po vyměření nadměrného odpočtu vznikl daňovému subjektu vratitelný přeplatek, tento mu bez žádosti podle § 105 zákona o DPH ve 30-ti denní lhůtě od jeho vyměření správce daně vrátí. Ustanovení § 105 odst. 1 zákona o DPH definuje jako skutečnost rozhodnou pro počátek běhu lhůty pro vrácení přeplatku z titulu vyměření nadměrného odpočtu okamžik vyměření nadměrného odpočtu. Na uvedené navazuje § 155 odst. 5 daňového řádu, který konstruuje úrok z vratitelného přeplatku, avšak jeho existence je navázána na existenci samotného vratitelného přeplatku a jeho pozdního poukázání. Vzniká-li tedy podle § 105 odst. 1 zákona o DPH vratitelný přeplatek až v okamžiku vyměření nadměrného odpočtu a úroky z vratitelného přeplatku až po nedodržení lhůty k vrácení vratitelného přeplatku, nelze dospět k jakémukoliv jinému závěru než takovému, že délka postupu k odstranění pochybností před vyměřením nadměrného odpočtu je pro právo daňového subjektu na úrok podle § 155 odst. 5 daňového řádu irelevantní. Nejvyšší správní soud v rozsudku *Kordárna* dovodil, že procesní úprava vyplácení nadměrného odpočtu je mezerovitá. Tuto mezeru v právu pak soud zacelil vytvořením nové kategorie úroku, tzv. úroku ze zadržování nadměrného

odpočtu, který podle něj odpovídá úroku z vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 5 daňového řádu, a který ve vnitrostátním právu do té chvíle stanoven nebyl. Zákodárce zareagoval na předmětné rozhodnutí Nejvyššího správního soudu zavedením institutu § 254a daňového řádu, ve kterém určil přiměřenou dobu pro vyměření nadměrného odpočtu a zároveň výši úroku v případě jejího překročení. Nicméně toto ustanovení nelze vztáhnout na postupy ukončené před účinností této novely. Z přechodných ustanovení k novele daňového řádu č. 267/2014 Sb. je zřejmý úmysl zákonodárce – nepřiznání úroků vztahujících se k postupům ukončeným před účinností této novely.

[12] Zmiňovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu nelze považovat za závaznou a konstantní judikaturu, která by změnila dosavadní správní praxi v řešené věci. Ani judikatura Soudního dvora na danou problematiku nedopadá. Právním a zákonným řešením případů vzniklých do doby účinnosti novely daňového řádu č. 267/2014 Sb. (tedy do 1. 1. 2015), je použití zákona č. 82/1998 Sb. o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, ve znění pozdějších předpisů. Stěžovatel proto nepochybil, pokud neshledal námitku podle § 159 daňového řádu za důvodnou a nepřiznal úrok z přeplatku za podmínek shora uvedených.

[13] Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

IV.

[14] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[15] Kasační stížnost není důvodná.

[16] Ze správního spisu vyplývá, že žalobce podal dne 25. 5. 2010 řádné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2010, v němž vyčíslil nadměrný odpočet ve výši 158.702 Kč. Správce daně zahájil vytykáací řízení, které bylo ukončeno platebním výměrem Finančního úřadu pro Liberecký kraj ze dne 8. 12. 2010, kterým byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet ve výši 158.702 Kč, tj. ve stejné výši, jak jej žalobce uvedl v řádném daňovém přiznání. Přeplatek z titulu nadměrného odpočtu byl žalobci vrácen až 17. 12. 2010. Žalobce podal 19. 12. 2014 námitku podle § 159 daňového řádu s tím, že správce daně doposud nepředepsal na jeho osobní daňový účet daně z přidané hodnoty úrok podle § 64 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daně a poplatků, respektive podle § 155 a § 261 daňového řádu z částky 158.702 Kč za období od 1. 8. 2010 do 17. 12. 2010. Podanou námitku stěžovatel žalobou napadeným rozhodnutím zamítl jako nedůvodnou s tím, že podle platné právní úpravy žalobce nemá nárok na úrok ze zadržovaného nadměrného odpočtu.

[17] Podstatou kasační stížnosti je nesouhlas stěžovatele s postupem městského soudu, který zrušil jeho rozhodnutí o námitce s poukazem na rozsudek *Kordárna*.

[18] Přes nedostatek formální závaznosti má i v českém právním řádu rozhodovací činnost soudů význam překračující její závaznost v konkrétní rozhodované věci. Pokud by soudy předchozí judikaturu zcela ignorovaly, pak by se dostávaly do rozporu s hodnotami právní jistoty, předvídatelnosti práva a ochrany důvěry v konzistentní soudcovské rozhodování [srov. např. Kühn, Z., Bobek, M., Polčák, R. (eds.) *Judikatura a právní argumentace. Teoretické a praktické aspekty práce s judikaturou*, Praha, 2006, Auditorium, str. 113 an.]. Rozhodnutí

pokračování

vrcholných soudů, jakkoliv nemají precedenční účinky, je třeba respektovat v případech, kdy soud posuzuje skutkově i právně analogickou věc. Třebaže jde o rozhodnutí v jednotlivé konkrétní věci, zpravidla působí i jako interpretační vodítko při rozhodování ve skutkově a právně obdobných věcech. Podpoří-li proto soud své právní závěry v konkrétní věci odkazy na přiléhavou a ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, lze jeho postup označit za žádoucí.

[19] Městský soud vyšel z rozsudku *Kordárna*. Přestože české soudy formálně nejsou vázány předchozí judikaturou, je nezbytné, aby v případě, kdy soud se stávajícími závěry přijatými v judikatuře nesouhlasí, dostatečně svůj opačný názor vyargumentoval. Jestliže však se závěry předchozí judikatury souhlasí, potom je správný postup, pokud soud z předchozí judikatury čerpá. Ústavní soud k tomu například uvedl, že: „Podle přesvědčení Ústavního soudu povinnosti takto obecným soudům zákonem uložené jsou nejen výrazem povinnosti soudu (soudce) rozhodnout - mimo jiné - spravedlivě, tj. ve shodě s ustálenou rozhodovací praxí (Bureš a spol.: *Občanský soudní řád, Komentář*), ale jsou současně integrální částí stanoveného postupu, jak tento je dán a chráněn ústavně zaručeným právem na soudní ochranu (čl. 36 odst. 1 *Listiny základních práv a svobod*) a jak tento postup jako jedna ze zásad spravedlivého procesu byl Ústavním soudem v jeho ustálené rozhodovací praxi vyložen; mezi tyto zásady jak svou povahou, tak svým významem - též jako atribut právní jistoty co by jedného z předpokladů právního státu - spadá požadavek jednotnosti rozhodování orgánů veřejné moci.“ (viz náleze ze dne 25. 11. 1999, sp. zn. III. ÚS 470/97). Ani nyní rozhodující senát nemá důvod se od názorů obsažených v rozsudku *Kordárna* odchýlit. Považuje proto za správné i závěry přijaté městským soudem.

[20] Nejvyšší správní soud v rozsudku *Kordárna* dospěl k tomu, že oddálení výplaty nadměrného odpočtu může mít pro daňové subjekty velmi zásadní zásah do toku peněz v jejich hospodaření a vyvolat významné dodatečné náklady, které by nevznikly, pokud by jim byl nadměrný odpočet vyplacen krátce po podání daňového tvrzení. Na druhou stranu je nadměrný odpočet institutem DPH, který je v řadě případů terčem pokusů o daňové podvody. Proto soud vyslovil: „Z tohoto úhlu pohledu se jeví jako nejbodnější takový výklad vnitrostátního práva, který zákonodárcem sice zřejmě zamýšlenou, nicméně ústavně nepřijatelnou „mezeru“ v procesní úpravě vyplácení nadměrného odpočtu vyplní tak, že stát nebude omezen ve svém právu i delší dobu prověřovat oprávněnost plátcem uplatněného nároku na odpočet, včetně odpočtu nadměrného, avšak zároveň bude plátce povinen takové prověřování snášet „bezplatně“ jen po určité přiměřené dobu. Nad rámec této doby pak musí od státu obdržet kompenzační přiměřenou délce zadržování nadměrného odpočtu a vyšší oprávněného nároku na nadměrný odpočet, který byl zadržován. Účelem takové kompenzace je nahradit plátcí paušalizovaným způsobem majetkovou újmu spočívající v tom, že plátce nemohl po danou dobu disponovat prostředky v hodnotě nadměrného odpočtu. (...) Vnitrostátní právo neobsahuje žádné ustanovení o lhůtě, které by mohlo být podkladem pro jeho analogické užití a zaplnění mezery spočívající v tom, že toto právo nestanoví časovou mez, jejímž překročením vzniká plátcí nárok na úrok z vratitelného přeplatku podle ust. § 155 odst. 5 daňového řádu. Takové ustanovení neobsahují ani předpisy práva Evropské unie. Z citované judikatury Soudního dvora je nicméně zřejmé, že uvedená lhůta má své nepochybné horní limity. V rozhodnutí ve věci C-25/07 v bodě 27 Soudní dvůr označil za nepřijatelně dlouhou lhůtu pro vrácení nadměrného odpočtu, a to dokonce pro specifickou skupinu nově registrovaných plátců, u nichž lze za legitimní považovat vyšší apriorní podezření z nebezpečí podvodného jednání než u plátců již delší dobu registrovaných k dani, lhůtu 180 dnů. Zároveň v rozhodnutí ve věci C-107/10 v bodě 49 aproboval takovou vnitrostátní úpravu, která umožnila převod nadměrného odpočtu na až tři následující zdaňovací období tehdy, jednalo-li se o období měsíční. Z uvedeného lze tedy usuzovat, že lhůta tří měsíců, počítaná od uplynutí zdaňovacího období, za které je nárok na nadměrný odpočet uplatňován, vyhovuje požadavkům plynoucím z judikatury Soudního dvora, a přitom jde v podmínkách vnitrostátní procesní úpravy v České republice o lhůtu, která dává správci daně přiměřený prostor k základnímu prověření uplatněného nároku na nadměrný odpočet, a zároveň jde o takový časový úsek, po který lze ještě po plátcí spravedlivě požadovat, aby v poměrech vcelku častých případů podvodných jednání v souvislosti s nadměrným odpočtem, jimž je třeba účinně čelit, unesl zadržování nadměrného odpočtu správcem daně bez toho, aby byl tento odpočet úročen.“

[21] Tyto závěry, které se stěžovatel snaží kasační argumentací zvrátit, Nejvyšší správní soud potvrdil i v dalších svých rozhodnutích. Jde zejména o rozsudek ze dne 29. 1. 2015, č. j. 8 Afs 68/2013 – 46, kterým byl zrušen jak rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem - pobočky v Liberci, tak i rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem, a to z důvodu, že příslušná rozhodnutí nebyla v souladu s názorem kasačního soudu vyjádřeným v rozsudku *Kordárna*. Stejně tak v rozsudku ze dne 9. 12. 2015, č. j. 10 Afs 151/2015 – 27, kasační soud zmínil rozsudek *Kordárna*, a přestože šlo o nečinnostní žalobu a soud nemohl řešit výši úroků z vratitelného přeplatku, pro další rozhodování odkázal žalovaného právě na tento rozsudek. V rozsudku ze dne 6. 10. 2016, č. j. 9 Afs 225/2015 – 72, kterým byla zamítnuta kasační stížnost Odvolacího finančního ředitelství, je pak obsažena stěžovatelem požadovaná obsáhlá argumentace, která podrobně rozebírá relevantní judikaturu Soudního dvora a potvrzuje závěry vyjádřené v rozsudku *Kordárna*.

[22] V naposledy specifikovaném rozsudku Nejvyšší správní soud konstatoval, že: „s ohledem na uvedené a na judikaturu Soudního dvora (jak je rozebrána dále v tomto rozsudku) se soudy nedopouští nepřijatelného eurokonformního výkladu ani nepřijatelné normotvorby, jsou to naopak daňové orgány, které nerespektují ustálenou judikaturu Soudního dvora. Jelikož česká vnitrostátní právní úprava je v posuzované otázce nedokonalá, musí soudy vyjít z práva Evropské unie. Ve své judikatuře (rozhodnutí *Garage Molenbeide*, *Alicja Sosnowska*, *Enel Maritsa Izok*, *Kovozber* a další) Soudní dvůr dovodil, že směrnice má ve vztahu k členským státům, které nedokonale transponovaly její znění, přímý účinek. Vnitrostátní soudy mají v takovém případě totiž povinnost neaplikovat vnitrostátní právní předpis a namísto něj musí aplikovat příslušné unijní pravidlo. Čl. 183 směrnice tedy musí být přímo aplikován i v českém právním prostředí. Tento článek Soudní dvůr vložil tak, že za opožděné vrácení řádně uplatněný nadměrný odpočet náleží daňovému subjektu úrok. Finanční orgány mají v případě pochybností o uplatněném nároku povinnost tyto pochybnosti odstranit, k tomu jim musí být dána přiměřená lhůta. Ovšem pokud tuto lhůtu překročí, musí daňovému subjektu dorovnat jeho finanční znevýhodnění, které musel snášet po dobu, kdy byl jeho nadměrný odpočet prověřován, byl-li odpočet shledán oprávněným.“

[23] Správnost závěrů Nejvyššího správního soudu byla zcela potvrzena rozhodnutím Soudního dvora ze dne 21. 10. 2015, sp. zn. C-120/15 *Kovozber* (dále jen „rozhodnutí *Kovozber*“). Šlo obdobně jako v posuzované věci o spor o vyplacení úroků z prodlení za zadržování nadměrného odpočtu na DPH z důvodu prověřování oprávněnosti uplatnění nadměrného odpočtu, v tomto případě prostřednictvím daňové kontroly. Protože slovenská vnitrostátní úprava neobsahovala úpravu přiznání úroků z prodlení za opožděné vrácení nadměrného odpočtu a chyběla i úprava definující okolnosti, za nichž se vrácení nadměrného odpočtu považuje za opožděné, obrátil se soud na Soudní dvůr s předběžnými otázkami: 1) je v souladu s čl. 183 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, že vnitrostátní úprava váže přiznání úroků z prodlení opožděné vrácené DPH až na uplynutí lhůty 10 dní od ukončení daňové kontroly zaměřené na zjištění oprávněnosti nároku na vrácení nadměrného odpočtu?, 2) je-li odpověď na první otázku kladná, náleží vnitrostátnímu soudu, aby v případě absence vnitrostátní právní úpravy úroků z prodlení po uplynutí 10 dní od ukončení daňové kontroly stanovil přiměřený právní režim úroků z prodlení vlastní úvahou na základě analogie iuris?

[24] Soudní dvůr k tomu uvedl, že plátce, kterému byl vrácen nadměrný odpočet DPH v nepřiměřené lhůtě, má podle práva Evropské unie nárok na úrok z prodlení. Při výpočtu úroků se musí brát jako počáteční okamžik den, kdy by měl být nadměrný odpočet DPH v souladu se směrnicí obvykle vrácen. Současně Soudní dvůr uvedl, že členské státy jsou, s cílem zabezpečit na svém území správné vybírání splatné daně v plné výši, povinny ověřovat daňová přiznání daňových subjektů, jejich účetní závěrky a další relevantní dokumenty, jakož i vypočítat a vybrat dlužnou daň. Z toho vyplývá, že lhůta pro vrácení nadměrného odpočtu může být v zásadě

pokračování

prodloužená pro účely vykonání daňové kontroly bez toho, aby bylo nutné považovat tuto lhůtu za nepřiměřenou, pokud toto prodloužení nepřekračuje meze toho, co je nevyhnutelné pro řádné vykonání daňové kontroly. Soudní dvůr však zároveň zdůraznil, že pokud daňový subjekt nemůže dočasně disponovat finančními prostředky ve výši nadměrného odpočtu DPH, je postižen hospodářským znevýhodněním, které by mělo být kompenzované zaplacením úroků, čímž by bylo zaručeno dodržení zásady daňové neutrality.

[25] Podstatným je i postup Soudního dvora, ze kterého je nepochybné, že otázku úroků souvisejících s prověřováním uplatněného odpočtu považoval za jednoznačně judikovanou. O položených předběžných otázkách totiž rozhodl formou usnesení, což je zjednodušující postup podle čl. 99 Jednacího řádu Soudního dvora. K usnesení v souladu s tímto článkem Soudní dvůr přistoupí za předpokladu, že odpověď na položenou otázku lze jasně vyvodit z předchozí judikatury nebo pokud o odpovědi na položenou předběžnou otázku nelze rozumně pochybovat. Soudní dvůr tak potvrdil, že se otázkami, které jsou předmětem sporu i v projednávané věci, zabýval již ve své předchozí judikatuře a v rozhodnutí *Kovozber* pouze odcitoval již známé závěry, ze kterých při svém rozhodování ve věci *Kordárna* vycházel i Nejvyšší správní soud.

[26] Ve skutečnosti, že městský soud přejal závěry rozsudku *Kordárna*, nelze tedy spatřovat důvodnost kasační stížnosti. Nejedná se o situaci, kdy by městský soud přejal závěry Nejvyššího správního soudu bez jakékoli návaznosti na souzenou věc (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2008, č. j. 5 As 29/2007 - 64). Městský soud přejal pouze právní argumentaci k totožné otázce, kterou předtím kasační soud již vyřešil. V takovém postupu nelze spatřovat pochybení. Převzetí závěrů k otázce, na niž převzaté závěry dopadají, a s nimiž se městský soud ztotožnil, nelze považovat za vadu rozsudku, pro kterou by bylo třeba ho rušit.

[27] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[28] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalobci, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 15. prosince 2016

Mgr. David Hipšr
předseda senátu