



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Tomáše Foltase v právní věci žalobce: **M. B.**, zastoupený Mgr. Lukášem Hegnerem, advokátem se sídlem Jiráskovo nám. 816/4, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 9. 7. 2014, č. j. 3 Af 39/2011 - 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 :**

Rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 9. 7. 2014, č. j. 3 Af 39/2011 – 92, byla zamítnuta žaloba podaná žalobcem (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Praze (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 18. 7. 2011, č. j. 3219/11-1400-200796 a č. j. 3218/11-1400-200796 a ze dne 4. 10. 2011, č. j. 4263/11-1500-200789 a č. j. 4261/11-1500-200789. Citovanými rozhodnutími finanční ředitelství zamítlo odvolání proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Rakovníku (dále jen „finanční úřad“) ze dne 6. 3. 2008, č. j. 25762/08/069960/3436 o předepsání penále ve výši 720 Kč za pozdní úhradu daně z nemovitostí na rok 2005, ze dne 26. 11. 2008, č. j. 101646/08/069960/3436 o předepsání úroku z prodlení ve výši 240 Kč za pozdní úhradu daně z nemovitostí na rok 2007, ze dne 17. 6. 2011, č. j. 113190/11/069960208775 o předepsání úroku z prodlení ve výši 457 Kč za pozdní úhradu daně z nemovitostí na rok 2009 a ze dne 1. 7. 2011, č. j. 118059/11/069960208775 o předepsání úroku z prodlení ve výši 448 Kč za pozdní úhradu daně z nemovitostí na rok 2010. V odůvodnění rozsudku městský soud uvedl, že napadenými rozhodnutími ze dne 18. 7. 2011 finanční ředitelství dostalo své povinnosti řádně odůvodnit vydaná rozhodnutí včetně povinnosti respektovat v nich právní názor vyjádřený soudem ve zrušujícím rozsudku ze dne 28. 1. 2011, č. j. 11 Af 53/2010 - 185. Finanční ředitelství se v nich nejen znovu zabývalo podanými odvoláními, ale podrobně a pečlivě objasnilo svůj závěr, že stěžovatel byl v prodlení s úhradou daně z nemovitostí. Neopomenulo se ani vypořádat s argumentací stěžovatele, že bylo vydáno

rozhodnutí o přeplatku ze dne 26. 10. 1998, č. j. 77926/98/069910/1416 (dále jen „rozhodnutí o přeplatku“) a že tento přeplatek ve výši 1255,28 Kč nebyl dosud stěžovateli vrácen. Městský soud dále uvedl, že v daňovém řízení se za den vrácení přeplatku ve smyslu ust. § 64 odst. 4 zákona č. 377/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), považuje den, kdy došlo k odepsání z účtu správce daně. Tímto dnem je 30. 10. 1998, kdy proběhl převod a platba nebyla vrácena zpět na účet správce daně (viz výpis s informačního systému ADIS – platební poukaz č. 980013559 vztahující se k vrácení přeplatku založený ve správním spisu na čl. 13). Stěžovatelova námitka, že správce daně vypočítává penále a úroky z prodlení z nesprávně vypočtených částek, je podle městského soudu vyvrácena obsahem napadených rozhodnutí ze dne 18. 7. 2011 (str. 2 – 8 rozhodnutí), kde finanční ředitelství uvedlo konkrétní údaje plateb, včetně označení předpisu splátek, které jimi byly uhrazeny, a to v jejich časové posloupnosti. Totéž platí o napadeném rozhodnutí ze dne 4. 10. 2011, č. j. 4263/11-1500-200789 (str. 2 - 7 rozhodnutí) a napadeném rozhodnutí ze dne 4. 10. 2011, č. j. 4261/11-1500-200789 (str. 3 – 10 rozhodnutí). K tvrzení stěžovatele, že činností finančních orgánů a vymáháním daňových nedoplatků byla vážně ohrožena jeho výživa, byl o hladu a vymáhání vedlo k hospodářskému zániku jeho osoby jako daňového poplatníka, městský soud uvedl, že uvedená námitka se týká jiného řízení, v němž bylo rozhodováno o žádosti stěžovatele o prominutí jeho daňových povinností. Pokud stěžovatel nesouhlasil s rozhodnutím finančních orgánů o jeho žádosti o prominutí penále či úroků z prodlení, mohl ochránit svá práva podáním žaloby ve smyslu části V. o. s. ř.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. V kasační stížnosti uvedl, že se městský soud nesprávně vypořádal s jeho námitkou, že mu nebyl vrácen přeplatek na dani z nemovitostí ve výši 1.255,28 Kč. Tato námitka je přitom pro posouzení věci zcela zásadní. V průběhu řízení nebylo prokázáno, že by přeplatek na dani z nemovitostí byl stěžovateli vrácen, tj. reálně odečten z účtu správce daně. Městský soud pouze převzal tvrzení finančního ředitelství, že přeplatek byl stěžovateli vyplacen dne 30. 10. 1998 na základě rozhodnutí o přeplatku, které bylo stěžovateli doručeno dne 13. 11. 1998 (resp. 11. 11. 1998). Toto tvrzení uznal za pravdivé, aniž by se jakkoliv zabýval tím, že finanční úřad měl vrátit stěžovateli přeplatek na dani z nemovitostí již dne 30. 10. 1998, tj. pouhé čtyři dny po vyhotovení předmětného rozhodnutí a celých jedenáct, resp. třináct, dnů před jeho doručením stěžovateli (jeho právnímu zástupci) a více než čtyřicet dnů před tím, než toto rozhodnutí nabylo právní moci. Městský soud k tomu shodně s finančním ředitelstvím uzavírá, že pokud byla povolena výplata přeplatku, tak k výplatě došlo. A to i přesto, že se tak mělo stát ještě před vydáním rozhodnutí o přeplatku ve smyslu ust. § 71 odst. 2 písm. a) zákona č. 500/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů, tj. před předáním vyhotovení rozhodnutí k doručení poštovnímu orgánu. O tom, že k výplatě došlo, však nebyl žádný důkaz proveden a samo rozhodnutí neprokazuje, že platba byla z účtu finančního úřadu odepsána a kdy. Závěr městského soudu, že stěžovateli byl přeplatek skutečně vyplacen, není podložen ničím jiným, než pouhým tvrzením finančního ředitelství. To přitom stěžovatel od počátku výslovně sporuje. Podle stěžovatele bylo povinností městského soudu tento rozpor objasnit, přičemž se nelze ztotožnit s jeho názorem, že důkazní břemeno leží na stěžovateli. Podle přesvědčení stěžovatele leží důkazní břemeno právě na správci daně, a je pouze na něm, aby prokázal, že přeplatek na dani z nemovitostí skutečně ze svého účtu odepsal. Po stěžovateli nelze požadovat, aby prokázal, že platba nebyla uskutečněna, tedy aby prokazoval negativní skutečnosti. Ani to, že předmětné listiny byly po uplynutí zákonem stanované archivační lhůty skartovány, není důvodem pro přenos důkazní povinnosti. Je na správci daně aby prokázal, že přeplatek byl v souladu s rozhodnutím o přeplatku a ust. § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků stěžovateli vyplacen. Městský soud navíc neuvádí žádné důvody, proč v tomto rozsahu uvěřil spíše tvrzením finančního ředitelství a neuvěřil tvrzením stěžovatele, ačkoliv by měl v souladu s čl. 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod dbát rovnosti stran sporu. Stěžovatel je proto

přesvědčen, že napadený rozsudek spočívá na nesprávném skutkovém závěru o tom, zda stěžovateli byl, případně v jakém termínu, vyplacen přeplatek na dani z nemovitostí a kdo má tuto skutečnost v soudním řízení správním prokazovat. Městský soud se dále nevypořádal se žalobní námitkou, že finanční úřad nesprávně účtoval stěžovateli penále a úroky. Pro posouzení této otázky je podstatné zjištění, zda skutečně byl stěžovateli, a případně v jakém termínu, vrácen přeplatek na dani z nemovitostí. Tato skutečnost je totiž rovněž určující pro posouzení otázky, zda byl stěžovatel v prodlení s placením daně z nemovitostí, a zda finanční úřad oprávněně, resp. ve správné výši, účtoval stěžovateli penále a úroky z prodlení za pozdní úhradu daně z nemovitostí. Nevyplacený přeplatek na dani z nemovitostí mohl být totiž v souladu s ust. § 59 odst. 5 (dříve odst. 6) zákona o správě daní a poplatků započten na jiné nedoplatky stěžovatele. Existence nedoplateků na dani z nemovitostí musela být finančnímu úřadu známa již v době vydání rozhodnutí o přeplatku. Takový postup finančních orgánů bezdůvodně poškozují práva a oprávněné zájmy stěžovatele a lze jej považovat za projev libovůle v přístupu k plátcům daně. Stěžovatel je proto přesvědčen, že napadený rozsudek je nutno považovat za nepřezkoumatelný, když se městský soud v důsledku nesprávného skutkového závěru o vyplacení daňového přeplatku řádně nevypořádal se stěžovatelem uplatněnou námitkou o nesprávném účtování penále a úroků. Svým postupem navíc fakticky ospravedlnil nezákonný a libovolný postup správního orgánu. Z těchto důvodů stěžovatel navrhl, aby napadený rozsudek městského soudu byl zrušen a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení.

Odvolací finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že stěžovatel předně rozporoval závěr městského soudu týkající se vrácení přeplatku. Z předloženého správního spisu je zřejmé, že rozhodnutím o přeplatku bylo stěžovateli sděleno, že přeplatek na dani z nemovitostí vykázaný ke dni 2. 10. 1998 v částce 7.265,28 Kč byl použit na úhradu: 1) nedoplatku daně z nemovitostí, který byl vykázan u správce daně ke dni 30. 9. 1998 v částce 1.654 Kč, 2) splátky daně z nemovitostí splatné nejpozději do 30. 11. 1998 v částce 1.655 Kč, 3) penále k dani z nemovitostí za rok 1995 vyměřeného platebním výměrem ze dne 16. 10. 1998, č. j. 74519/98/069960/1817 v částce 2.701 Kč. Z rozhodnutí o přeplatku dále vyplývá, že přeplatek v částce 1.255,28 Kč se vrací z úřední povinnosti. Tato částka přeplatku je současně povolena k výplatě bezhotovostním převodem na účet č. 5949311/0100. Dnem vrácení přeplatku je den odpisu částky přeplatku z účtu správce daně (§ 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků). Rozhodnutí o přeplatku současně obsahuje poučení o možnosti podání reklamace. Rozhodnutí o přeplatku bylo stěžovateli doručeno dne 13. 11. 1998, jeho zástupci dne 11. 11. 1998. Reklamáce proti předmětnému rozhodnutí nebyla podána. Ve správním spisu je založeno sdělení Komerční banky, a. s. ze dne 19. 5. 2011, v němž je k výzvě správce daně uvedeno, že vzhledem k desetileté skartační lhůtě v bankovním sektoru nemůže sdělit, kdy byla připsána částka 1.255,28 Kč na účet č. 5949311/0100, protože tento účet byl zrušen v roce 1999. Podle ust. § 62 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků se vratky daně mohou uskutečnit jen na základě vydaných platebních poukazů, které jsou evidovány v záznamu vydaných platebních poukazů. Z uvedeného spisu (viz výpis z informačního systému ADIS) je dále zřejmé, že vratitelný přeplatek v částce 1.255,28 Kč byl stěžovateli vrácen platebním poukazem č. 980013559 na účet č. 5949311/0100 k datu splatnosti 30. 10. 1998. Podle ust. § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků se za den vrácení přeplatku považuje den, kdy došlo k odepsání z účtu správce daně, tj. v daném případě dne 30. 10. 1998. Na základě všech výše uvedených skutečností je zřejmé, že uvedený vratitelný přeplatek byl stěžovateli řádně vrácen na jeho účet vedený u Komerční banky, a. s. Tvrdí-li stěžovatel opak, je na něm, aby toto své tvrzení prokázal. Ve věci námitky nesprávného účtování penále, resp. úroku z prodlení, odvolací finanční ředitelství odkázalo na odůvodnění napadeného rozsudku, na vyjádření finančního ředitelství k žalobě a zejména na podrobné odůvodnění napadených správních rozhodnutí, kde je uveden přehled provedených plateb stěžovatele od roku 1995 a předpisy daně z nemovitostí, případně penále, resp. úroku z prodlení, které byly těmito platbami uhrazeny. Z takto uvedeného přehledu je zřejmé,

že stěžovatel neplatil daň z nemovitostí od samého počátku řádně a včas, a proto mu byl v souladu s ust. § 63 zákona o správě daní a poplatků sdělen předpis penále a úroku z prodlení za pozdní úhradu daně z nemovitostí. Z obsahu napadených správních rozhodnutí je rovněž zřejmé, že s platbami stěžovatele bylo nakládáno v souladu s ust. § 59 zákona o správě daní a poplatků. Platby stěžovatele byly tak, jak určil, přijaty na daň z nemovitostí a při její úhradě bylo postupováno v souladu s odst. 6 citovaného ustanovení, které stanoví pořadí úhrady daňových povinností (tzv. prioritu úhrady). Napadený rozsudek je tedy podle názoru odvolacího finančního ředitelství správný a dostatečným a přezkoumatelným způsobem odůvodněný. Odvolací finanční ředitelství proto navrholo, aby kasační stížnost byla jako nedůvodná zamítnuta. Zároveň navrholo, aby mu v případě úspěchu ve věci byla přiznána náhrada nákladu řízení v paušální částce 300 Kč ve smyslu ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“).

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v souladu s ust. § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel, přičemž neshledal vadu uvedenou v odstavci 4 citovaného ustanovení, k níž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Stěžejním argumentem uplatněným stěžovatelem v kasační stížnosti je, že mu nebyl vrácen přeplatek na dani z nemovitostí ve výši 1.255,28 Kč, a proto finanční úřad následně předepsal stěžovateli penále a úroky z prodlení v nesprávné výši.

Součástí správního spisu je rozhodnutí o přeplatku ze dne 26. 10. 1998, č. j. 77926/98/069910/1416, ve kterém je uvedeno: „*Sdělujeme Vám, že přeplatek na dani z nemovitostí vykázaný ke dni 2. 10. 1998 v částce Kč 7.265,28 jsme z úřední povinnosti částečně použili:*

*1. na úhradu nedoplatku daně z nemovitostí, který je vykázan u podepsaného správce daně ke dni 30. 9. 1998 v částce Kč 1.654,-*

*2. na úhradu splátky daně z nemovitostí splatné ke dni 30. 11. 1998 v částce Kč 1.655,-*

*3. na úhradu penále k dani z nemovitostí za rok 1995, vyměřeného platebním výměrem na penále č. j. 74519/98/069960/1817 ze dne 16. 10. 1998 v částce Kč 2.701,-.*

*Přeplatek v částce Kč 1.255,28 Vám z úřední povinnosti vracíme. Tato částka přeplatku je současně povolena k výplatě bezhotovostním převodem na účet č. 5949311/0100. Dnem vrácení přeplatku je den odpisu částky přeplatku z našeho účtu (§ 64 odst. 4 sbora cit. zákona).“*

Toto rozhodnutí bylo zástupci stěžovatele doručeno dne 11. 11. 1998 a stěžovateli dne 13. 11. 1998. Reklamace proti tomuto rozhodnutí nebyla podána. Jak vyplývá z výpisu z informačního systému ADIS, který je rovněž součástí správního spisu, byla částka vratitelného přeplatku odepsána z účtu finančního úřadu dne 30. 10. 1998, a to ve prospěch účtu č. 5949311/0100. V dané věci je nesporné, že se jednalo o účet stěžovatele. Skutečnost, že peněžní prostředky na tomto účtu byly zablokovány na základě exekučního příkazu finančního úřadu, je přitom právně irelevantní.

Podle ust. § 64 odst. 4 věta čtvrtá zákona o správě daní a poplatků se za den vrácení přeplatku považuje den, kdy došlo k odepsání z účtu správce daně.

Z výše uvedených listin tedy jednoznačně vyplývá, že přeplatek na dani z nemovitostí ve výši 1.225,28 Kč byl stěžovateli vrácen dne 30. 10. 1998, a to bezhotovostním převodem na jeho účet č. 5949311/0100. Není proto pravdivé stěžovatelovo tvrzení, že městský soud pouze převzal tvrzení finančního ředitelství. Stěžovatel sice namítal, že mu přeplatek vrácen nebyl, ale k prokázání svého tvrzení nepředložil žádný důkaz, např. výpis ze svého účtu za období, kdy mu byl podle výše uvedených listin přeplatek poukázán. V této souvislosti pouze poukázal na to, že rozhodnutí o přeplatku mu bylo, stejně jako jeho právnímu zástupci, řádně doručeno

až v listopadu 1998. Tato skutečnost sama o sobě však není způsobilá zpochybnit závěr, že přeplatek byl stěžovateli vrácen bezhotovostně na jeho účet. Závěr městského soudu, že přeplatek na dani z nemovitostí ve výši 1.225,28 Kč byl stěžovateli vrácen dne 30. 10. 1998, je proto správný.

Vzhledem k tomu, že stěžovatel svou námitku o nesprávné výši předepsaného penále a úroku z prodlení opíral pouze o tvrzení, že mu nebyl vrácen přeplatek na dani z nemovitostí, přičemž Nejvyšší správní soud dospěl ve shodě s městským soudem k opačnému závěru, je tato námitka nedůvodná.

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle ust. § 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a odvolacímu finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

Odvolací finanční ředitelství požadovalo paušální náhradu nákladů ve výši 300 Kč podle ust. § 13 odst. 3 advokátního tarifu v souvislosti s jedním úkonem právní služby (písemné vyjádření ke kasační stížnosti) a tento požadavek dovozovalo z ust. § 36 odst. 1 s. ř. s. a nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13. Podle názoru Nejvyššího správního soudu není rovnost účastníků řízení ve smyslu ust. § 36 odst. 1 s. ř. s. narušena, pokud správnímu orgánu není v řízení, ve kterém měl plný úspěch, přiznána paušální náhrada nákladů řízení. Ve smyslu ust. § 13 odst. 1 a 3 advokátního tarifu náleží advokátovi náhrada hotových výdajů účelně vynaložených v souvislosti s poskytnutím právní služby, přičemž nedohodl-li se s klientem na jiné paušální částce, činí tato částka 300 Kč za jeden úkon právní služby. Podle nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13, „[z]ákladu rovnosti účastníků řízení ve smyslu článku 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod naplňuje přiznání paušální náhrady coby náhrady hotových výdajů podle jejich demonstrativního výčtu v § 137 odst. 1 občanského soudního řádu i účastníkovi řízení, který advokátem zastoupen není, a to v situacích, v nichž by účastníkovi řízení zastoupenému advokátem byla přiznána taková náhrada podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu.“ *A contrario* z citovaného nálezu vyplývá, že paušální náhradu nákladů nelze přiznat účastníkovi řízení, pokud by mu paušální náhrada nákladů nepříslušela ani při zastoupení advokátem (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2015, č. j. 10 Afs 259/2014 - 56, ze dne 17. 12. 2014, č. j. 1 Afs 226/2014 - 33, a ze dne 27. 11. 2014, č. j. 4 As 220/2014 - 20). Taková situace zcela jednoznačně v dané věci nastala. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 6 As 40/2006 - 87, publ. pod č. 1260/2007 Sb. NSS, „v případě, že v soudním řízení správním vystupuje jako účastník orgán veřejné správy v oboru své působnosti, není v zásadě důvodně vynaloženým nákladem, pokud se v takovém řízení nechá zastoupit. [...] Stejně tak Vrchní soud v Praze konstatoval, že povinnost správního úřadu jím vydané rozhodnutí hájit na soudě proti správní žalobě představuje samozřejmou součástí povinností plynoucí z běžné správní agendy. Nelze proto spravedlivě žádat na žalobci, aby bradil náklady, vzniklé tím, že správní úřad udělil k zastupování plnou moc advokátovi.“ Podle citovaného rozsudku by odvolacímu finančnímu ředitelství nemohla být přiznána paušální náhrada nákladů, pokud by bylo zastoupeno advokátem, a proto ve smyslu citovaného nálezu mu tato náhrada nemůže být přiznána ani v případě, že zastoupeno není. Pro podporu výše uvedeného postupu viz také rozsudky

ze dne 29. 1. 2015, č. j. 10 Afs 259/2014 - 56, ze dne 17. 12. 2014, č. j. 1 Afs 226/2014 - 33,  
a ze dne 27. 11. 2014, č. j. 4 As 220/2014 - 20.

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

V Brně dne 27. března 2015

JUDr. Eliška Cihlářová  
předsedkyně senátu