



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Filipa Dienstbiera, soudce JUDr. Tomáše Langáška a soudkyně Mgr. Sylvie Šiškeové v právní věci žalobce: **ELVEKO CZ s. r. o.**, se sídlem třída Kpt. Jaroše 1922/3, Brno, zastoupeného JUDr. Janem Kovaříkem, advokátem se sídlem Hrnčířská 813/23, Brno, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**, se sídlem náměstí Svobody 4, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 1. 2018, č. j. 92682/18/3001-51523-711616, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 31. 1. 2019, č. j. 30 Af 17/2018 - 59,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalovaný **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovaný **j e p o v i n e n** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ve výši 4.114 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce, JUDr. Jana Kovaříka, advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a řízení před krajským soudem

[1] Dne 24. 11. 2017 požádal žalobce žalovaného o převedení platby ve výši 558 746 Kč na jeho osobní daňový účet. Důvodem bylo pochybení žalobcovy externí účetní, která do platebních příkazů omylem uvedla variabilní symbol (identifikační číslo osoby) jiného subjektu, společnosti EngLand Cars Servis Hodboř. Tento zřejmý omyl žalobce zjistil poté, kdy požadoval na žalovaném potvrzení bezdlužnosti, a ten mu oznámil, že na jeho osobním účtu eviduje dluh.

[2] Potvrzením o došlé platbě dle § 164 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu žalovaný dne 12. 12. 2017 žádosti žalobce nevyhověl. Proti tomu se žalobce bránil námitkou dle § 159 daňového řádu.

[3] Rozhodnutím ze dne 18. 1. 2018 žalovaný námitku žalobce zamítl. Žalovaný shledal, že pro vyhovění žádosti nebyly naplněny podmínky § 165 odst. 3 daňového řádu. Žádost musí podat osoba, která omylem provedla úhradu za daňový subjekt a zároveň musí touto platbou vzniknout vratitelný přeplatek (tj. ani daňový subjekt, ani osoba, která platbu provedla omylem, nesmí mít na daňovém účtu nedoplatek v úhrnné výši přesahující zaplacenou částku). Osobní daňový účet společnosti EngLand Cars Servis Hodboř však nevykazoval přeplatek, omylem provedená platba tak nepředstavovala vratitelný přeplatek.

[4] Proti rozhodnutí žalovaného o námitce brojil žalobce u Krajského soudu v Brně, který žalobu shledal důvodnou a rozhodnutí žalovaného zrušil.

[5] Mezi účastníky řízení byl sporný výklad § 165 odst. 2 a 3 daňového řádu. Krajský soud odkázal na závěry přijaté v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2011, č. j. 2 Afs 43/2011 - 66, které se týkaly § 59 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, jejichž použitelnost však dovedl i pro úpravu obsaženou v daňovém řádu, neboť je prakticky totožná.

[6] Uzavřel proto, že jiné subjekty než poskytovatelé platebních služeb nebo provozovatelé poštovních služeb mají právo na vrácení částky, kterou za daňového dlužníka omylem uhradily, prokáží-li zřejmý omyl při úhradě a nemají-li současně vlastní daňový nedoplatek. Pro vrácení platby není nutno současně splnit podmínku § 165 odst. 2 daňového řádu v podobě vzniku přeplatku u daňového subjektu, kterému byla platba připsána. Odstavce 2 a 3 ustanovení § 165 daňového řádu obsahují rozdílné podmínky pro vrácení platby učiněné omylem pro poskytovatele platebních služeb nebo provozovatele poštovních služeb na straně jedné a pro ostatní osoby, které zaplatily za daňového dlužníka, na straně druhé. Nelze proto zákonem stanovené podmínky pro jednotlivé okruhy žadatelů zaměňovat a směšovat a odkaz na obdobný postup podle odstavce 2 je nutno vztahovat toliko k tomu, že správce daně vrátí platbu, nikoli již k podmínkám, které musejí být podle odstavce 2 pro vrácení platby naplněny.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[7] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (stěžovatel) kasační stížnost z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního.

[8] Stěžovatel namítá, že rozsudek č. j. 2 Afs 43/2011 - 66, z něhož krajský soud vyšel, již není aktuální. Vztahuje se k § 59 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, který problematiku vrácení platby provedené zřejmým omylem neupravoval jednoznačně, na rozdíl od § 165 daňového řádu, jenž je doplněn metodickým pokynem Generálního finančního ředitelství, který stěžovatel přikládá ke kasační stížnosti.

[9] Ustanovení § 165 daňového řádu nemá zavádět tvrdší nebo mírnější podmínky pro rozdílné subjekty. Podmínka, že poskytovatel omylem zaslané platby nesmí mít na svém osobním daňovém účtu nedoplatek, odpadá poskytovatelům platebních služeb a provozovatelům poštovních služeb jen zdánlivě, neboť se nepředpokládá, že by měly na svých osobních účtech nedoplatky. Jejich solventnost je totiž zaručena a také dozorována jinými institucemi.

[10] Stěžovatel je toho názoru, že právě u širšího okruhu osob podle odst. 3 zmíněného ustanovení je racionální počítat s tím, že zde budou i takové osoby, které mají u správce daně nedoplatek. Proto zde zákonodárce navíc, vedle všech podmínek z odst. 2, zakotvil i podmínku neexistence vlastních nedoplatků.

[11] Jádrem věci je dle stěžovatele především v koncepci celého ustanovení. Záměr zákonodárce je zřejmý vzhledem k § 165 odst. 1 daňového řádu, který stanoví, že vrácení platby tomu, kdo ji uhradil za daňový subjekt není přípustné. Výjimky podle odst. 2 a 3 je proto třeba

pokračování

považovat za absolutní. Správce daně nemůže postupovat v rozporu s platnou právní úpravou z důvodu, že pro jednu konkrétní osobu, která platbu provedla, jsou taková ustanovení „tvrdá“, „nemorální“ či „nefér“. Správce daně smí činit jen to, co mu zákon dovoluje. Zákon přitom upravuje jeho postup jednoznačně. Není to proto správce daně, který by přenášel negativní důsledky na osobu, jež poskytla platbu omylem, je to zákon.

[12] Stěžovatel dále odkazuje na stanovisko k šetření Veřejného ochránce práv ve věci žalobce, ve kterém uvedl hypotetické negativní důsledky interpretace § 165 daňového řádu přijaté krajským soudem, a doplňuje další příklady. Jde o součást teleologického výkladu právní normy. V ustanovení není řešena lhůta, ve které může žadatel žádost podat. Může se stát, že bude taková žádost podána až po uplynutí lhůty pro placení daně. Dále je otázkou, z jakého rozpočtu by byla omylem zasláná platba příkazci vyplacena, neboť ve většině případů bude platba převedena do příslušné kapitoly rozpočtu státu a správce daně nebude oprávněn s touto částkou nakládat. Pokud byla částka omylem uhrazené platby poukázána jako vratitelný přeplatek daňovému subjektu, který odmítne dobrovolně vydat tuto částku, budou vznikat další náklady na soudní spory, které nezavinil správce daně. Celá nepříznivá situace vznikla v důsledku jednání osoby, která platbu provedla.

[13] Stěžovatel závěrem namítá, že krajský soud se s jeho argumenty zabýval pouze povrchně a vyjádřil se k nim jen několika větami.

[14] Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti tvrdí, že soudem citovaný rozsudek č. j. 2 Afs 43/2011 - 66, je použitelný i na současné znění § 165 odst. 2 a 3 daňového řádu. Nepovažuje rozdělení původního ustanovení na dvě části za úmysl zákonodárce vedoucí ke změně právní úpravy. Žalobce se domnívá, že § 165 daňového řádu obsahuje rozdílné podmínky pro vrácení učiněné omylem pro poskytovatele platebních služeb nebo provozovatele poštovních služeb na straně jedné a pro toho, kdo zaplatil za daňového subjekt na straně druhé. V projednávané věci je sporný právě výklad tohoto ustanovení, argumentace žalovaného, že nemůže postupovat v rozporu s právní úpravou, je tak mylná. Výklad zastávaný žalovaným považuje žalobce za účelový a rozporný s koncepcí veřejné správy i článkem 11 Listiny základních práv a svobod. V detailech pak odkazuje na žalobu a rozsudek krajského soudu, s jehož argumentací se plně ztotožňuje.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[15] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a je tedy projednatelná.

[16] Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[17] V projednávané věci je sporný výklad § 165 odst. 3 daňového řádu.

[18] Dle § 165 daňového řádu:

(1) Vrácení platby tomu, kdo ji za daňový subjekt uhradil, není přípustné.

(2) Správce daně vrátí pouze platbu, která byla provedena zřejmým omylem, a to na žádost poskytovatele platebních služeb nebo provozovatele poštovních služeb učiněnou nejpozději v den, kdy platba daně byla připsána na účet správce daně; je-li žádost uplatněna později, lze tuto platbu vrátit pouze tehdy, vznikl-li touto platbou vratitelný přeplatek, který nebyl do dne vyřízení žádosti vrácen daňovému subjektu, ani použit na úhradu jiného nedoplatku, a to pouze do výše tohoto přeplatku, i když je nižší než 100 Kč.

(3) Obdobně jako podle odstavce 2 se postupuje, pokud je žádost podána osobou, která provedla úhradu za daňový subjekt, prokáže-li tato osoba zřejmý omyl při úhradě a nemá-li současně na svém osobním účtu nedoplatek; v případě existence takového nedoplatku, správce daně převede přeplatek na nedoplatek na osobním účtu osoby, která provedla omylem úhradu za daňový subjekt.

(4) Nelze-li žádosti vyhovět, vydá správce daně žadateli potvrzení o došlé platbě a o totožnosti daňového subjektu, na úhradu jehož nedoplatku byla v důsledku jím způsobené chyby zaevidována.

[19] Stěžovatel namítá, že osobě, která provedla úhradu za daňový subjekt (a která není provozovatelem platebních služeb či poskytovatelem poštovních služeb), lze vrátit platbu jen tehdy, prokáže-li, že k úhradě došlo omylem, že na svém osobním daňovém účtu nemá nedoplatek a zároveň že tato platba nebyla použita na úhradu nedoplatku daňového subjektu, v jehož prospěch byla provedena. Jinými slovy, dle názoru stěžovatele musí taková osoba prokázat splnění podmínek stanovených v § 165 odst. 2 i 3 daňového řádu.

[20] S takovým výkladem se Nejvyšší správní soud neztotožnil v rozsudku č. j. 2 Afs 43/2011 - 66, ze kterého vycházel i krajský soud. Tento rozsudek se zabýval výkladem § 59 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Otázku, zda je tento rozsudek možné aplikovat i na nyní platnou a účinnou právní úpravu § 165 daňového řádu řešil Nejvyšší správní soud v nedávném rozsudku ze dne 30. 4. 2020, č. j. 6 Afs 264/2019 - 34.

[21] Nejvyšší správní soud uzavřel, že „*jediný rozdíl mezi porovnávanými ustanoveními je v tom, že § 165 daňového řádu je rozdělen do více odstavců. Jinak je shodný s dříve účinným § 59 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Ani z důvodové zprávy k daňovému řádu (sněmovní tisk č. 685/0, 5. volební období, www.psp.cz) nevyplývá, že by měl zákonodárce v úmyslu úpravu vracení omylem provedených plateb nějak měnit oproti dřívějšímu stavu. Naopak, rozdělení původně jediného odstavce do vícera ustanovení spíše dále oddělilo úpravu vracení omylem provedené úhrady poskytovatelům platebních služeb a provozovatelům poštovních služeb od úpravy vracení mylných plateb jiným osobám, což spíše podporuje dřívější názor Nejvyššího správního soudu, že jde o odlišné situace s odlišnou úpravou.*“

[22] Z uvedených důvodů neshledal Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku dostatečně silné důvody pro odchýlení se od dříve přijatých závěrů v rozsudku č. j. 2 Afs 43/2011 - 66. Totéž platí v nyní projednávané věci.

[23] Lze tedy uzavřít, že krajský soud postupoval správně, když v intencích rozsudku č. j. 2 Afs 43/2011 - 66 v projednávané věci konstatoval, že v případě osob žádajících o vrácení omylem zaslané platby dle 165 odst. 3 daňového řádu se nevyžaduje splnění podmínky uvedené v § 165 odst. 2 daňového řádu v podobě neexistence nedoplatku u daňového subjektu, na jehož účet byla platba omylem připsána.

[24] Nejvyšší správní soud souhlasí se žalobcem, že předmětem sporu v souzené věci byl právě výklad zákonného ustanovení, které z jazykového hlediska poskytuje několik možností pro interpretaci, nelze se tak ztotožnit s argumentací stěžovatele, že právní předpis je jasný a nedává mu jinou možnost, jak postupovat.

[25] Nejvyšší správní soud se nezabýval hypotetickými problémy, které stěžovatel ve své kasační stížnosti nastínil, neboť stěžovatel nenamítal, že by některá z těchto situací vyvstala v projednávané věci. Úkolem správních soudů není dávat veřejné správě obecné návody na to, jak řešit různé situace, nýbrž chránit veřejná subjektivní práva fyzických a právnických osob (§ 2 s. ř. s.) v konkrétních projednávaných případech. Je věcí zákonodárce, resp. příslušného ústředního správního úřadu (§ 24 zákona č. 2/1969 Sb.), aby reagoval na nedostatky platné právní úpravy.

[26] K námitce stěžovatele, že krajský soud se vypořádal s jeho argumenty pouze povrchně, Nejvyšší správní soud konstatuje, že stěžovatel v kasační stížnosti nijak nekonkretizoval, které argumenty dle jeho názoru nevzal krajský soud dostatečně v potaz. Nadto z rozsudku

pokračování

krajského soudu je zřejmé, že soud v odůvodnění reagoval na stěžovatelovo vyjádření k žalobě i doplňující podání a srozumitelně předestřel, proč jeho právní názor nepovažuje za správný.

IV. Závěr a náklady řízení

[27] Stěžovatel se svými námitkami neuspěl. Jelikož Nejvyšší správní soud neshledal důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí ani z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[28] O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel ve věci neměl úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalobci jako procesně úspěšnému účastníkovi náleží náhrada nákladů. Náklady jsou tvořeny odměnou a náhradou hotových výdajů jeho zástupce za jeden úkon právní služby - písemné podání ve věci samé – vyjádření ke kasační stížnosti [§11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č.177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)], za něž přísluší částka 3 100Kč (§ 7 ve spojení s §9 odst. 4 advokátního tarifu) a náhrada hotových výdajů ve výši 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu). Protože zástupce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady o částku odpovídající dani, kterou je povinen odvést, tj. 21 % z částky 3 400 Kč, tedy o 714 Kč. Celkovou částku 4 114 Kč je stěžovatel povinen zaplatit žalobci v přiměřené lhůtě určené soudem, a to do 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám jeho zástupce.

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

V Brně dne 14. května 2020

JUDr. Filip Dienstbier
předseda senátu