



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Evy Pechové a soudců Mgr. Milana Taubera a Mgr. Martiny Weissové ve věci

žalobce:

ASTUR Jeseník, s. r. o., IČO 26823209
sídlem Na Slatince 3279/3, Praha 10,
zastoupen advokátem JUDr. Michalem Novákem
sídlem Tyršova 231, Litomyšl

proti

žalovanému:

Finanční úřad pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 7
sídlem nábřeží Kapitána Jaroše 1000/7, Praha 7

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 12. 2015, č. j. 7438885/15/2007-50521-104752

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 12. 2015, č. j. 7438885/15/2007-50521-104752, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen do 1 měsíce od právní moci tohoto rozsudku zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení 23 086 Kč, a to do rukou jeho zástupce JUDr. Michala Nováka, advokáta.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl námitku žalobce podanou dle § 159 zákona daňového řádu směřující proti tomu, že žalovaný potvrdil způsob, jakým naložil s došlými platbami žalobce. Jednalo se o platby provedené dne 18. 11. 2014 z bankovního účtu č. 209104644/0300 pod variabilním symbolem č. 25969714 ve výši 337 122 Kč na úhradu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, ve výši 7 200 Kč na úhradu daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby a ve výši 1 827 Kč na úhradu pojistného na důchodové spoření sráženého plátcem pojistného.
2. Napadenému rozhodnutí předcházely tyto události: Žalobce dne 9. 12. 2014 podal správci daně žádost o vrácení platby, a to s ohledem na skutečnost, že se jednalo o zřejmý omyl při úhradě. Žalobce současně namítl, že správce daně postupoval v rozporu s § 164 daňového řádu, když jej nevyzval k identifikaci uvedených plateb. Žalobce také konstatoval, že na osobním účtu žalobce neneviduje správce daně žádný nedoplatek. Správce daně vydal dne 11. 2. 2015 rozhodnutí o přeplatku č. j. 947797/15/2007-50521-109517, kterým rozhodl tak, že se požadavku daňového subjektu na vrácení přeplatku nevyhovuje, a to z důvodu, že správce daně neneviduje na osobním účtu žalobce předmětný přeplatek. Proti rozhodnutí o přeplatku podal žalobce dne 25. 2. 2015 odvolání. O odvolání žalobce rozhodlo Odvolací finanční ředitelství dne 31. 8. 2015 rozhodnutím č. j. 28278/15/5200-10424-701962, tak, že napadené rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 7 ze dne 11. 2. 2015, č. j. 947797/14/2007-50521-104752 zrušil a řízení zastavil. Dle názoru Odvolacího finančního ředitelství měla být žádost o vrácení přeplatku žalobce posouzena jako námitka proti úkonu správce daně při placení daní, nikoliv jako žádost o vrácení přeplatku, resp. jako žádost o vrácení platby.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

3. V podané žalobě žalobce uvádí, že výše uvedené platby ze dne 14. 11. 2014 provedl omylem s nesprávně uvedeným variabilním symbolem, a to 25969714, který patří společnosti QANTO CZ s. r. o. se sídlem Praha 7 – Holešovice, Bubenská 8a/943, nikoliv žalobci. Žalobce obratem zjistil, že uvedl nesprávné variabilní symboly. Proto požádal správce daně dne 21. 11. 2014 o opravu chybně uvedených variabilních symbolů, resp. o zaúčtování plateb ve prospěch žalobce, leč neúspěšně.
4. Žalobce poukazuje na § 165 odst. 3 daňového řádu, dle něhož je správce daně povinen vrátit úhradu za jiný daňový subjekt třetí osobě, která prokáže 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. Žalobce dovozuje, že správce daně je povinen vrátit žadateli platbu provedenou ve prospěch třetí osoby za předpokladu, že prokáže: 1) zřejmý omyl při úhradě a 2) nemá současně na svém osobním účtu nedoplatek. Žádné další podmínky nejsou stanoveny.
5. Žalobce neměl ke dni posuzování jeho žádostí na osobním účtu nedoplatek. Přesto žalobce považuje za nepodstatné, zda měl či neměl nedoplatky na svém osobním účtu, když tato

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

skutečnost nemohla být důvodem pro vrácení mylných plateb jeho osobě, ale mohla být leda důvodem pro převod mylných plateb na jeho osobní účet u správce daně. Žalovaný také netvrdí, že by žalobce neprokázal zřejmý omyl při provedení plateb. Žalobce má za to, že s ohledem na výše uvedené neexistovaly žádné zákonné podmínky pro odepření vrácení předmětných plateb.

6. Žalobce pokládá za významné i to, že obdobně dne 14. 11. 2014, zaslal nesprávně platby za své zaměstnance na účty zdravotních pojišťoven a okresní správy sociálního zabezpečení, k čemuž žalobce dokládá, že všechny pojišťovny i okresní správa sociálního zabezpečení zřejmý omyl žalobci uznaly a platby převedly ve prospěch žalobce.
7. Z napadeného rozhodnutí žalovaného dle žalobce vyplývá, že žalovaný zakládá své negativní rozhodnutí na jediné zásadní skutečnosti, resp. právním názoru, a to na tom, že pro vrácení platby nesmí mít nedoplatek v úhrnné výši přesahující zaplacenou částku ani osoba, která měla z mylné platby prospěch. Tento právní názor dle žalobce nevyplývá ze zákona ani z judikatury, k čemuž žalobce odkazuje na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 22. 4. 2008, č. j. 15Ca 41/2008-31, č. 1630/2008 Sb. NSS. Žalobce považuje za nerozhodné, že tento rozsudek se týká zákona o správě daní a poplatků, neboť právní úprava obsažená nyní v daňovém řádu je totožná.
8. Žalobce dále namítá, že žalovaný neprovedl důkazy, které žalobce navrhl, popřípadě se nevyjádřil k tomu, proč tyto neprovedl. Jednalo se o důkazy prokazující zřejmý omyl žalobce, zejména vyjádření zdravotních pojišťoven, kterým žalobce zaslal taktéž platby s nesprávným variabilním symbolem.
9. Žalobce má za to, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, neboť ačkoli žalovaný na jednu stranu tvrdí, že osoba, která byla obohacena mylnou platbou, nesmí mít nedoplatek v úhrnné výši přesahující zaplacenou částku, žalovaný v žádné části svých rozhodnutí neuvádí, jaký nedoplatek měla obohacená osoba, společnost QANTO CZ s. r. o., tj. v jaké výši a z jakého konkrétního titulu.
10. Žalobce považuje za účelový postup žalovaného a Odvolacího finančního ředitelství, pokud jeho novou žádost ze dne 17. 9. 2015 zaevidoval žalovaný jako doplnění podání žalobce ze dne 9. 12. 2014, a pokud Odvolací finanční ředitelství, namísto toho, aby rozhodlo o tom, zda byly splněny podmínky pro vrácení předmětného přeplatku, předchozí rozhodnutí žalovaného zrušilo a rozhodlo o tom, že má být žádost o vrácení přeplatku posouzena jako námitka. Žalovaný a Odvolací finanční ředitelství se snaží řízení o vrácení přeplatku žalobci co nejvíce prodloužit, znepráhlednit a zkomplikovat, proti čemuž se může žalobce pouze omezeně bránit. Dle názoru žalobce neměl žalovaný posoudit podání žalobce ze dne 17. 9. 2015 jako doplnění podání žalobce ze dne 9. 12. 2014, ale jako novou žádost o vrácení přeplatku.
11. Závěrem žalobce namítá, že platby byly identifikovány pouze variabilním symbolem, a v popisu plateb nebylo uvedeno, kterého daňového subjektu se týkají. Správce daně však tyto skutečnosti ignoroval a nevyzval žalobce ani jinou osobu k jejich upřesnění, tedy k identifikaci plateb podle § 164 daňového řádu.
12. Žalobce navrhuje, aby soud zrušil napadené rozhodnutí a přiznal mu náhradu nákladů řízení.
13. Ve vyjádření k obsahu žaloby žalovaný uvádí, že předmětné platby žalobce byly vykonány s dostatečným určením daně i daňového subjektu, na jehož osobní daňové účty mají být

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

připsány. Nebylo proto důvodu k připsání plateb na účet nejasných plateb ani k vydání výzvy k identifikaci platby dle ustanovení § 164 odst. 2 či 3 daňového řádu. Žalobce požadoval vrácení omylem zaslané platby, která byla připsána dle určení žalobce ve prospěch jiného daňového subjektu.

14. Dále žalovaný konstatuje, že dle § 165 odst. 1 daňového řádu není vrácení platby tomu, kdo ji za daňový subjekt uhradil, přípustné. Dle § 165 odst. 2 daňového řádu 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. Dle § 165 odst. 3 daňového řádu 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. Tato ustanovení daňového řádu počítají se dvěma skupinami osob, jimž je možno daň uhrazenou za daňového dlužníka vrátit. V první skupině se nacházejí poskytovatelé platebních služeb či provozovatelé poštovních služeb, ve druhé potom ostatní osoby (jiný daňový subjekt či jakákoliv třetí osoba). Dle názoru žalovaného je s odkazem na znění § 165 odst. 2 a 3 daňového řádu pro obě skupiny nutno odlišovat dvě možné situace. Za první, když je žádost o vrácení platby učiněna nejpozději v den, kdy platba daně byla připsána na účet správce daně, a za druhé, když je žádost o vrácení platby uplatněna později. Pokud je žádost podána osobou definovanou v § 165 odst. 2 daňového řádu včas, tzn. v den připsání platby na účet správce daně, je pro vrácení platby rozhodující pouze prokázání zřejmého omylu při provedení platby. Pokud je žádost takovéto osoby podána později, musí pro možnost vrácení platby vzniknout u subjektu, za něhož byla platba provedena, vratitelný přeplatek (tj. neexistence dluhů napříč osobními daňovými účty subjektu), který nebyl do dne vyřízení žádosti vrácen daňovému subjektu nebo použit na úhradu jiného nedoplatku. V případě, že je žádost podána jinou osobou, která provedla úhradu za daňový subjekt, se kromě výše uvedeného zkoumá vždy (ať je žádost uplatněna v den provedení platby či později) i existence nedoplatků této osoby. Má-li tato osoba nedoplatky na svých daňových účtech, převede správce daně platbu na tyto nedoplatky. Tak v případě, že je žádost podána včas, podmínkou pro vrácení omylem zaslané platby je prokázání zřejmého omylu a neexistence nedoplatků osoby, která platbu provedla. Ve druhém případě, pokud je žádost podána až po dni provedení platby, zkoumá se vedle zřejmého omylu a existence nedoplatků osoby, která platbu provedla i existence vratitelného přeplatku daňového subjektu, v jehož prospěch byla platba provedena. Z právní úpravy odst. 3 vyplývá, že je právní obdobou odst. 2, rozdíl je pouze v osobě, která provedla omylem úhradu za daňový subjekt a tím pádem v tom, že tato osoba nemůže mít na svém osobním daňovém účtu nedoplatek. Tedy v případě pozdě podané žádosti ani osoba podávající žádost ani daňový subjekt, v jehož prospěch byla platba provedena, nesmí mít, aby došlo k vrácení platby, nedoplatek v úhrnné výši přesahující zaplacenou částku.
15. Dále žalovaný odmítá a vyvrací argumentaci Krajského soudu v Ústí nad Labem v rozsudku, na který žalobce odkazuje.

16. K námitce týkající se neprovedení důkazů žalovaný konstatuje, že jelikož zřejmý omyl při směřování předmětných plateb nikdy nezpochybnil, nepovažoval za nezbytné provedení navrhovaných důkazů.
17. K námitce nepřezkoumatelnosti žalovaný uvádí, že žádné další podrobnější informace o nedoplatku daňového subjektu nemůže správce daně žalobci vzhledem k povinnosti zachovávat mlčenlivost dle § 52 daňového řádu poskytnout.
18. K námitce účelového postupu žalovaný konstatuje, že postup správce daně, kdy došlo k sloučení dvou žalobcových podání do jednoho řízení, rozhodně nebyl žalobci k tíži.
19. Žalovaný navrhuje, aby soud žalobu zamítl a nepřiznal žalobci náhradu nákladů řízení.
20. V replice žalobce setrvává na své žalobní argumentaci a odmítá argumenty žalovaného.

III.

Posouzení žaloby

21. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
22. Při jednání, které se u zdejšího soudu konalo dne 22. 5. 2019, setrval obě strany na svých dosavadních návrzích i argumentech.
23. Žaloba je důvodná.
24. V případě poskytovatelů platebních služeb nebo provozovatelů poštovních služeb daňový řád
v § 165 odst. 2 stanoví dvě kumulativní podmínky pro vrácení platby (z nichž druhá má navíc dvě alternativy), a to jednak *zřejmý omyl* toho, kdo platbu uskutečnil, jednak podání žádosti *nejpozději v den, kdy platba daně byla připsána na účet správce daně*; nebo *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*.
25. Ustanovení § 165 odst. 3 daňového řádu pak upravuje, že 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.
26. Stěžejní otázkou, kterou je třeba v dané věci vyřešit, představuje výklad pojmu *obdobně*, resp. výklad celé věty *obdobně jako podle odstavce 2 se postupuje*, přičemž jazykovým výkladem představujícím toliko prvotní přiblížení se normě (srovnej např. již nález Ústavního soudu ze dne 17. 12. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 33/97, dostupný na <http://nalus.usoud.cz>) je možno dospět k následujícím dvěma variantám:
 - (i) pro vrácení omylem zaslané platby jiným osobám je třeba splnit zároveň i ty podmínky jako v případě poskytovatelů platebních služeb a provozovatelů poštovních služeb, tj. že musí být splněna i podmínka vzniku přeplatku u daňového subjektu, jemuž byla platba omylem připsána;

- (ii) toto slovní spojení se vztahuje toliko k tomu, že správce daně vrátí platbu, a nikoli již k podmínkám dle odst. 2, které musejí být pro vrácení platby splněny v případě poskytovatelů platebních služeb a provozovatelů poštovních služeb.

27. Jazykový výklad je tedy dvojnásobný a nevede k jedinému možnému závěru, přičemž žalovaný zastává výklad prvně zmiňovaný, žalobce naopak výklad druhý v pořadí. Obdobné výkladové stanovisko jako žalovaný pak obsahuje také komentářová literatura k daňovému řádu (srovnej Baxa, J. a kol., *Daňový řád: komentář*. In: právní informační systém ASPI, Wolters Kluwer, v němž je jako autorka komentáře k § 165 uvedena Alena Schillerová).

A v souladu s argumentací žalobce naopak pojem *obdobně* vyložil již Krajský soud v Ústí nad Labem, a to v rozsudku ze dne 22. 4. 2008, č. j. 15 Ca 41/2008-31, publikovaném pod č. 1630/2008 Sb. NSS, ale také Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 21. 7. 2011, č. j. 2 Afs 43/2011-66 (ve spojení s rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 3. 2. 2011, č. j. 11 Af 18/2010-40), dostupných na www.nssoud.cz, v nichž se správní soudy sice zabývaly výkladem dříve platného a účinného ustanovení § 59 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), avšak je možno z nich vycházet také v nyní posuzované věci. To z toho důvodu, že ustanovení § 59 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků a § 165 daňového řádu jsou prakticky totožného znění.

28. Podle § 59 odst. 7 zákona o správě daní platilo, že *správce daně je povinen přijmout každou platbu daně, i když není provedena daňovým dlužníkem, a zachází s ní stejným způsobem, jako by ji vykonal daňový subjekt. Vrácení platby tomu, kdo ji za dlužníka zaplatil, není přípustné. Správce daně vrátí pouze platbu, která byla provedena zřejmým omylem, a to na žádost banky, spořitelního a úvěrního družstva nebo držitele poštovní licence, podanou nejpozději v den, kdy platba daně byla připsána na účet správce daně; je-li žádost podána později, lze tuto platbu vrátit pouze tehdy, vznikl-li touto platbou vratitelný přeplatek, který nebyl do doby vyřízení žádosti vrácen daňovému dlužníkovi, ani použit na úhradu jiného daňového nedoplatku, a to pouze do výše tohoto přeplatku, i když je nižší než 50 Kč. Obdobně se postupuje, pokud je žádost podána tím, kdo zaplatil za daňového dlužníka, prokáže-li zřejmý omyl při úhradě a nemá-li současně vlastní daňový nedoplatek. Nelze-li žádosti vyhovět, vydá správce daně žadateli potvrzení o došlé platbě a o totožnosti daňového dlužníka, na úhradu jehož daňového nedoplatku byla v důsledku jím způsobené chyby zaevidována.*

29. K výkladu zaujatému žalovaným Nejvyšší správní soud v již výše zmiňovaném rozsudku ze dne 11. 7. 2011, č. j. 2 Afs 43/2011-66, dostupném na www.nssoud.cz, uvedl, že by bylo z hlediska vnitřní systematiky sporného ustanovení absurdní, aby na poskytovatele platebních služeb či provozovatele služeb poštovních byly z hlediska vrácení omylem provedené platby kladeny mírnější podmínky než na ostatní subjekty, které by musely obdobně splnit tytéž podmínky a k tomu navíc podmínku čistoty vlastního účtu. Nejvyšší správní soud pokračoval, že taková tvrdost vůči těmto ostatním subjektům by byla v rozporu s tím, že subjekty podle věty třetí § 59 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků jsou ve svém oboru „profesionály“, a tudíž na ně z povahy věci mají a mohou být kladeny větší nároky, než na ostatní osoby, jimiž může být kdokoli. Postavení obou skupin subjektů se pak liší také v tom, že subjekty

podle věty třetí § 59 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků jsou v první řadě „prostředníky“ platby, zatímco ostatní subjekty podle věty čtvrté téhož ustanovení zákona budou v první řadě samy daňovými subjekty. Proto je také u subjektů „profesionálů“ kladen důraz na to, jak a v jaké časové souslednosti splnily jménem daňového subjektu svou prostřednickou roli, zatímco u ostatních subjektů je kladen důraz na to, zda samy nemají vlastní daňový dluh.

30. Nejvyšší správní soud dále dovodil, že výklad prosazovaný žalovaným by byl k daňovým subjektům nepřiměřeně tvrdý a mohl být vést i k absurdním důsledkům. Přijetí výkladu žalovaného by totiž znamenalo, že jakmile některý z ostatních subjektů zřejmým omylem uskuteční platbu za jiného, pak po připsání platby na účet správce daně by již tuto platbu nemohl vymoci zpět, resp. by ji mohl dostat jedině tehdy, pokud by daňový dlužník své daňové dluhy uhradil a na jeho účtu by vznikl vratitelný přeplatek. Alternativou by pak bylo domáhání se uhrazené částky přímo na daňovém dlužníkovi cestou soukromoprávní žaloby. Obě tyto cesty přitom vedou k tomu, že skutečnost, zda omylem uskutečněnou platbu ve prospěch správce daně dostane platící subjekt zpět, je odvislá od aktivity třetího subjektu – daňového dlužníka, konkrétně toho, zda bude ochoten a schopen částku uhradit buď správci daně, nebo soukromoprávní cestou samotnému platícímu. Takový postup by se pak podle žalovaným prosazovaného výkladu uplatnil i tehdy, pokud by mezi subjektem, který omylem platbu uskutečnil, a daňovým dlužníkem nebyl vůbec žádný vztah. Takový výklad, podmiňující to, zda se omylem platící soukromý subjekt domůže peněz na jiném dlužícím soukromém subjektu, a to schopnostmi a dobrou vůlí tohoto dlužníka, přestože jde o částku, kterou má z důvodu omylu k dispozici správce daně, je třeba označit za tvrdou a neodpovídající koncepci veřejné správy jako služby občanům, včetně těch, kteří státu omylem poslali peníze. Stát totiž nemá vědomě profitovat z omylů jednotlivců na jejich úkor.
31. Nejvyšší správní soud se pak v rozsudku ve věci sp. zn. 2 Afs 43/2011 věnoval také posouzení řešeného problému pohledem obecných ústavních principů a ochrany lidských práv, kdy dovodil, že zatímco výklad prosazovaný žalobcem vede k tomu, že omylem provedená platba má být (pokud možno) vrácena tomu, kdo ji omylem uskutečnil, výklad prosazovaný žalovaným by naopak vedl k tomu, že by byly uhrazeny pohledávky státního fisku právě i za cenu vzniku – mnohdy obtížně vymahatelné – soukromoprávní pohledávky vůči třetí osobě i proti vůli platícího subjektu. K tomu Nejvyšší správní soud uvedl, že takový výklad by byl udržitelný pouze za předpokladu, že by pohledávky státu měly přednostní zacházení před pohledávkami soukromých subjektů. Nic takového ovšem z vykládaného ustanovení neplyne a přístup, který bezdůvodně poskytuje vyšší ochranu vlastnickým nárokům státu oproti nárokům soukromoprávních subjektů, byl obecně odmítnut již v nálezů Ústavního soudu ze dne 28. 7. 2005, sp. zn. III. ÚS 648/04, a zejména v nálezů ze dne 29. 9. 2005, sp. zn. III. ÚS 38/05, oba dostupné na <http://nalus.usoud.cz>: „*Vlastnické právo, jako právo základní, které je třeba mít při posuzování daného problému na mysli, je chráněno článkem 11 Listiny základních práv a svobod (...) Podle jeho odstavce 1, věty první a druhé, má každý právo vlastnit majetek a vlastnické právo všech vlastníků má stejný zákonný obsah a ochranu. Z uvedené ústavní normy žádnou interpretací nelze dovodit zvýšenou ochranu práv státu jako vlastníka, kterého v daňových věcech reprezentuje správce daně.*“

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

32. Zdejší soud se v posuzované věci v plném rozsahu ztotožnil s výše citovanými závěry Nejvyššího správního soudu a přiklonil se k výkladu zastávanému žalobcem a k jeho argumentaci, 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. Skutečnost, že by pro vrácení platby bylo nutno současně splnit podmínku dle § 165 odst. 2 daňového řádu v podobě vzniku přeplatku u daňového subjektu, kterému byla platba připsána, pak neplyne ani z důvodové zprávy k § 165 daňového řádu: „*V každém případě se vždy před případným vrácením jakékoli částky sleduje, zda osoba, které má být částka vrácena, má nedoplatek. V takovém případě jsou prostředky použity na úhradu tohoto nedoplatku.*“
33. Výklad, k němuž se zdejší soud v daném případě přiklonil, je v souladu také s vnitřní systematikou vykládaného ustanovení, danou rozdílností povah subjektů dle odst. 2 a 3 ustanovení § 165 daňového řádu, a nic na tom nemění ani skutečnost, že v odstavci 3 bylo užito slovního spojení *obdobně jako podle odstavce 2 se postupuje* (pozn.: zvýraznění podtržením doplněno zdejším soudem). Soud nemá za to, že by rozdělením znění původního § 59 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, které nalezlo svůj odraz v § 165 odst. 2 a 3 daňového řádu, bylo úmyslem zákonodárce, který tak činil právě za účelem odstranění pochybností ve výkladu tohoto ustanovení, vedoucího zároveň k nemožnosti aplikace dosavadní judikatury správních soudů. Z důvodové zprávy nic takového neplyne a lze mít za to, že rozdělením § 165 daňového řádu na dva odstavce 2 a 3 se na výkladu tohoto ustanovení nic nezměnilo a že závěry shora citované judikatury jsou na tento případ plně aplikovatelné. Nadále tak platí, že 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 ty, kdo zaplatili 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.
34. Stěžejní žalobní námitka je tak důvodná.
35. Ostatní žalobní námitky shledal soud nedůvodnými. Pokud jde o námitku opomenutých důkazů, soud shledal, že žalobcem navrhané důkazy směřovaly k prokázání skutečnosti, že žalobce předmětné platby provedl ve zřejmém omylu. Soud ve shodě s žalovaným konstatuje, že žalovaný neučinil sporným, že by se skutečně jednalo o zřejmý omyl, neboli tuto skutečnost měl za dostatečně prokázanou (jiná otázka je, že jí přikládal jiný význam, než měl). Za těchto okolností žádného dalšího dokazování zřejmého omylu žalobce nebylo třeba.
36. Námitka nepřezkoumatelnosti pozbývá vzhledem k meritornímu posouzení, jak je shora učinil soud, smyslu. S ohledem na toto posouzení je zcela lhostejné, zda a jaký nedoplatek měla obohacená společnost QANTO CZ s. r. o.
37. Pokud jde o námitku účelového postupu žalovaného postup žalovaného a Odvolacího finančního ředitelství, když jeho novou žádost ze dne 17. 9. 2015 zaevidoval žalovaný jako doplnění podání žalobce ze dne 9. 12. 2014, a pokud Odvolací finanční ředitelství, namísto toho, aby rozhodlo o tom, zda byly splněny podmínky pro vrácení předmětného přeplatku, předchozí rozhodnutí žalovaného zrušilo a řízení zastavilo, mohl se žalobce

proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství bránit samostatnou žalobou. Toto rozhodnutí ani jeho přímé důsledky nelze v nynějším řízení týkajícím se jiného správního rozhodnutí přezkoumávat. Stejně tak pokud žalobce tvrdí, že žalovaný měl jeho podání ze dne 17. 9. 2015 posoudit jako novou žádost o vrácení přeplatku a tedy vést nové řízení, měl možnost se bránit žalobou na ochranu proti nečinnosti správního orgánu. Jinými slovy, předmětnou námitkou se žalobce domáhá v nynějším soudní ochrany tam, kde k tomu měl v rukou jiné nástroje.

38. V případě námitky, že žalovaný měl vyzvat žalobce k identifikaci předmětných plateb, se soud plně ztotožňuje s názorem žalovaného, že užitím platného variabilního symbolu (byť náležejícímu jinému daňovému subjektu) byly platby dostatečně identifikovány a že nebylo důvodu k připsání takovýchto plateb na účet nejasných plateb a nebyl ani důvod pro vyzývání žalobce k identifikaci takovýchto plateb.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

39. Soud uvážil, že žaloba je důvodná, a proto podle § 78 odst. 1 s. ř. s. napadené rozhodnutí žalovaného pro nezákonnost zrušil. Soud vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.), v němž bude žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
40. O nákladech řízení soud rozhodl dle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého 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. V řízení měl plný úspěch žalobce, a proto mu soud náhradu nákladů řízení přiznal.
41. Výše nákladů řízení o žalobě sestává ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč [položka 18 bod 2 písm. a) sazebníku poplatků k zákonu č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích] a z odměny za zastoupení advokátem. Náklady na zastoupení tvoří čtyři úkony právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a), d), g) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), a to převzetí právního zastoupení, podání žaloby, replika a účast na jednání soudu, a dále náhrada hotových výdajů, cestovného a náhrada za promeškaný čas strávený cestou k soudu. Za jeden úkon právní služby náleží podle § 7 bodu 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu odměna ve výši 3 100 Kč. Celkem tedy za čtyři úkony právní služby náleží odměna ve výši 12 400 Kč ($4 \times 3\,100 = 12\,400$). Náhrada hotových výdajů pak dle § 13 odst. 3 advokátního tarifu tvoří 300 Kč za každý úkon; celkem tedy za čtyři úkony 1 200 Kč ($4 \times 300 = 1\,200$). Dále soud přiznal náhradu cestovních výdajů ve výši 2 000 Kč za cestu osobním automobilem Mercedes Benz C 250 Bluetec 4Matic (RZ x) k jednání soudu (cesta Praha-Litomyšl a zpět). Při výpočtu soud vycházel z počtu ujetých km (173 km), základní sazby náhrad dle zákona č. 262/2006 Sb. ve znění pozdějších předpisů (4,10 Kč/1 km v roce 2019), průměrné spotřeby PHM dle doložené kopie technického průkazu a ceny PHM (33,60 Kč/1 litr v roce 2019). Za 1 cestu tak náleží náhrada ve výši 1 000 Kč, tj. za dvě cesty celkem 2 000 Kč. Za tuto cestu soud rovněž přiznal náhradu za promeškaný čas strávený cestou k soudu a zpět podle § 14 odst. 2, odst. 3 advokátního tarifu v celkové výši 1 000 Kč (10 půlhodin). Žalobci tak náleží náhrada nákladů na zastoupení ve výši 16 600 Kč, k čemuž se připočítá DPH ve výši 21 %, tj. 3 486

Kč, neboť zástupce žalobce je plátcem DPH. Žalobci celkem náleží náhrada nákladů řízení ve výši 23 086 Kč (3000 + 16 600 + 3 486).

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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.

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 22. května 2019

JUDr. Eva Pechová v.r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.