20. 12. 2022

ID: 115710

Daňové řízení

Zřejmý omyl podle § 165 odst. 3 daňového řádu musí mít další kvalitu přidanou k prostému omylu spočívající v tom, že bez hlubšího zkoumání a dokazování bude seznatelné, že se jednalo o omyl. Obvykle bude k prokázání zřejmého omylu správci daně dostačovat předložení několika listin, ze kterých bude omyl jasně patrný. Koncepce zřejmého omylu podle § 165 odst. 3 daňového řádu nepočítá s rozsáhlým dokazováním skutkových okolností.

(Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 5. 8. 2020, čj. 15 Af 134/2017-103)

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl ve věci žalobce Lovochemie, a.s., sídlem L., zastoupená advokátem JUDr. P.D., LL.M., Ph.D. sídlem P., proti žalovanému Specializovaný finanční úřad sídlem P. tak, že žaloba se zamítá.

Z odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou prostřednictvím právního zástupce v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 9. 2017, č. j. 138032/17/430012715-50550, kterým byly zamítnuty její námitky proti sdělení správce daně (rovněž žalovaný) ze dne 22. 6. 2017, č. j. 86797/17/4300-12715-050547, kterým správce daně sdělil, že odmítá vyhovět žádosti o vrácení omylem provedené platby ve výši 3 803 499,57 Kč podle § 165 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“).

2. V žalobě žalobkyně uvedla, že z důvodu daňových nedoplatků zřídil žalovaný vůči společnosti ČKD PRAHA DIZ, a.s. (dále jen „ČKD“) zástavní právo k jejím pohledávkám za žalobkyní z titulu kupní smlouvy č. 4700002234/IN2/2015 ve znění jejích dvou dodatků uzavřených mezi ČKD a žalobkyní. V návaznosti na rozhodnutí o zřízení zástavního práva žalovaným provedla žalobkyně omylem platbu na účet žalovaného ve výši 3 803 499,57 Kč, a to navzdory tomu, že neexistovala žádná pohledávka společnosti ČKD za žalobkyní a žalobkyně tedy nebyla povinna plnit. Žalobkyně poukázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 43/2011-66, z něhož vyplývá, že k vrácení omylem provedené platby podle § 165 odst. 3 daňového řádu je třeba splnění pouze dvou podmínek, a to existence zřejmého omylu plátce při provedení platby a neexistence nedoplatku na daňovém účtu plátce této platby. Žalovaný se ve svém rozhodnutí jakkoli nezabýval podmínkami samotné kupní smlouvy a tím, zda bylo plnění ve výši 3 803 499,57 Kč skutečně v souladu se sjednanými smluvními podmínkami či nikoliv. Údajnou neexistenci omylu na straně žalobkyně dovodil výlučně na základě skutečnosti, že mu žalobkyně fakticky prostředky poukázala a ve svých prvotních žádostech o vrácení výslovně neodkázala na ustanovení § 165 odst. 3 daňového řádu. Žalobkyně však líčí skutkový stav od počátku zcela totožně a ze všech jejích žádostí je patrné, čeho se týkají a co je navrhováno.

3. Žalovaný sám nerozporuje, že žalobkyně neměla v úmyslu platit více, než vyplývalo z kupní smlouvy. Z té vyplývá, že nárok na úhradu kupní ceny vzniká až v okamžiku dodání náhradních dílů. Vzhledem k tomu, že společnost ČKD díly v ceně 3 803 499,57 Kč nedodala, nevznikla jí pohledávka na úhradu kupní ceny za nedodané díly. Tato částka nepředstavuje ani zádržné dle kupní smlouvy, a to bez ohledu na to, že takto označila tuto částku společnost ČKD ve faktuře jako platbu na soubor PS04. Existenci pohledávky společnosti ČKD vůči žalobkyni na úhradu kupní ceny nemohlo založit ani samo vystavení faktury na soubor PS04, v níž společnost ČKD jednostranně a v rozporu s kupní

smlouvou uvedla, že by jí měla být částka ve výši 3 803 499,57 Kč za dosud nedodané díly uhrazena cca za tři měsíce po vystavení faktury, a to konkrétně ke dni 31. 5. 2017. Zjevně tak ČKD činila s tím, že do této doby příslušné náhradní díly dodá, avšak neučinila tak. Zřejmý omyl žalobkyně při provedení uvedené platby nemůže vyloučit ani její dopis ze dne 8. 4. 2016, kterým se žalovaný pokouší argumentovat, neboť i tento dopis je součástí omylu žalobkyně. Dle jejího názoru nedodala-li společnost ČKD žalobkyni náhradní díly v hodnotě 3 803 499,57 Kč, nevznikla jí nikdy vůči žalobkyni z kupní smlouvy pohledávka v této výši a tato neexistující pohledávka ani nemohla být zastavena ve prospěch žalovaného. Pokud tedy žalobkyně plnila, činila tak ve zřejmém omylu, neboť její vůle k plnění neexitující pohledávky nikdy nesměřovala, což nezpochybňuje ani žalovaný. Vedle splnění předpokladu platby ve zřejmém omylu splnila žalobkyně i podmínky neexistence daňového nedoplatku. Žalobkyně zásadně nesouhlasí s názorem žalovaného, že k vrácení omylem poukázané platby na účet správce daně je nutná i podmínka neexistence daňového nedoplatku osoby, na jejíž daňový účet byla omylem provedená platba připsána, přičemž svou argumentaci žalobkyně opřela o již zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 43/2011-66.

4. Žalobkyně měla rovněž za to, že v případě, že správce daně nehodlá žádosti o vrácení omylem provedené platby vyhovět, je povinen vydat rozhodnutí, proti kterému je přípustné odvolání. Žalovaný na žádost reagoval pouze sděleními, čímž žalobkyni zabránil bránit se proti jeho postupu u nadřízeného orgánu. K podpoře své argumentace odkázala žalobkyně na stanovisko veřejného ochránce práv ze dne 11. 7. 2016, sp. zn. 5431/2015/VOP/SP, ve které je uvedeno, že žádost podle § 165 daňového řádu lze považovat za speciální případ žádosti o vrácení přeplatku podle § 155 daňového řádu a správce daně je povinen vydat o žádosti rozhodnutí.

5. Závěrem žalobkyně konstatovala, že považuje i odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí o námitce za nepřezkoumatelné, neboť se žalovaný řádně nevypořádal s argumentací žalobkyně a pouze opakuje svůj názor, že plnění společnosti ČKD podle kupní smlouvy náleželo.

Vyjádření žalovaného k žalobě

6. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, které doplnil dalším vyjádřením ze dne 27. 7. 2020. V projednávané věci jde dle jeho názoru primárně o to, zda lze platbu provedenou žalobkyní považovat za učiněnou ve zřejmém omylu podle § 165 daňového řádu. Omyl podle § 165 daňového řádu se musí týkat samotného provedení platby a zároveň musí být zřejmý, tj. nenechá nikoho na pochybách o tom, že ten, kdo platbu provedl, platbu vůbec provést nechtěl nebo jí provést chtěl, ale jinak. S poukazem na okolnosti transakce a zejména přípis žalobkyně ze dne 8. 4. 2016 dle žalovaného nic nenasvědčuje tomu, že by se žalobkyně při provedení platby nějak spletla. O tom ostatně svědčí i její následný postup, neboť nejprve požadovala vrátit částku jako bezdůvodné obohacení, pak jako omylem provedenou platbu a náhradu škody. První žádost žalobkyně o vrácení platby ze dne 17. 6. 2016 byla podána až po podání insolvenčního návrhu na ČKD.

7. Právní názor vyslovený v rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 43/2011-66 žalovaný již jako ustálený akceptoval. Tím, že žalobkyně žalovanému coby zástavnímu věřiteli zaplatila uvedenou částku, rozhodně nešlo o bezdůvodné obohacení. Pokud by totiž žalobkyně tuto částku zaplatila přímo společnosti ČKD, nezaložilo by to bezdůvodné obohacení této společnosti. Ať už byla tato částka zádržným podle § 2108 občanského zákoníku, nebo zádržným podle kupní smlouvy, zaplacením tohoto zádržného se ho žalobkyně vzdala a zaplatila tak část kupní ceny, na kterou měla ČKD podle kupní smlouvy právo.

8. Pohledávka na zaplacení kupní ceny z kupní smlouvy nepochybně vznikla, neboť smlouva zakládala právo prodávajícího na zaplacení celé kupní ceny. To, že se žalobkyně zavázala zaplatit kupní cenu po jednotlivých etapách, resp. po převzetí předmětu smlouvy, bylo ujednání toliko o splatnosti kupní ceny. Pokud zaplatila žalobkyně před tím, než předmět smlouvy převzala, plnila

nepochybně svůj dluh podle smlouvy, ale před jeho splatností (před dodáním předmětu smlouvy). Předčasné plnění dluhu však podle ustanovení § 2992 občanského zákoníku bezdůvodné obohacení nezakládá. Mezi stranami s největší pravděpodobností existovala minimálně konkludentní dohoda, že nedodané zboží bude dodáno později. Odchylně od kupní smlouvy byla upravena splatnost předmětného závazku, a to 31. 5. 2016. Zdá se vysoce nepravděpodobné, že by žalobkyně akceptovala danou fakturu na částku 3 803 499,57 Kč bez dohody s ČKD.

Replika a vyjádření žalobkyně

9. Žalobkyně v replice a ve vyjádřeních ze dne 13. 9. 2018 a 29. 5. 2020 uvedla, že ČKD neoprávněně dne 17. 2. 2016 vystavila fakturu č. 111600089, kterou vyfakturovala žalobkyni i náhradní díly v hodnotě 3 803 499,57 Kč, ačkoliv tyto náhradní díly žalobkyni nedodala, což žalobkyně bohužel nepředpokládala. Toto pochybení si žalobkyně neuvědomila a uvedenou částku z titulu zřízeného zástavního práva žalovanému uhradila. Žalovaný se pokouší omezit dosah ustanovení § 165 odst. 3 daňového řádu na omyly při zadávání platby, žalobkyně měla však za to, že omyl podle § 165 daňového řádu je třeba spíše vykládat nikoliv jako chybu v psaní, ale tak jak je to v právních předpisech českého práva běžné, např. podle § 583 občanského zákoníku. O zřejmý omyl se bude jednat tehdy, pokud plátce učinil platbu ve prospěch daňového účtu třetí osoby v omylu vycházejícím ze skutečnosti, jež byla pro uskutečnění úhrady rozhodující, je-li zřejmé, že by v případě neexistence takového omylu úhradu neprovedl. V souladu s čl. 3.7.1. kupní smlouvy ČKD nikdy nevznikla za žalobkyní pohledávka na úhradu kupní ceny za toto zboží a poskytla-li žalobkyně plnění v této výši na daňový účet ČKD, rozhodně neplnila předčasně existující pohledávku ČKD zatíženou zástavním právem žalovaného, ale plnila bez právního důvodu. Dopis žalobkyně ze dne 8. 4. 2016, na který žalovaný odkazuje, je rovněž součástí omylu žalobkyně, neboť měla za to, že závazek vůči ČKD má, ačkoliv tomu tak nebylo. Žalobkyně je od počátku ve svých tvrzeních konzistentní a tvrdí stále totéž, právní kvalifikace žádosti pak je věcí žalovaného. Dle žalobkyně je zřejmé, že jednala ve zřejmém omylu. Žalovaný se opět ani ve vyjádření, ani v napadeném rozhodnutí nevypořádal s argumenty spočívajícími v tom, že plnění ve výši 3 803 499,57 Kč společnosti ČKD podle kupní smlouvy nenáleželo a žalobkyni nevznikla pohledávka.

10. Ačkoliv bylo žalobkyni doručeno sdělení žalovaného o nevrácení platby, proti kterému mohla uplatnit námitku, byla tak nucena brojit proti úkonu, který není správce daně povinen jakkoli odůvodňovat a jakkoli se v něm vypořádávat s jemu předloženou argumentací. O námitce navíc rozhoduje tentýž orgán, který rozhodoval i o samotné žádosti, nikoliv orgán jemu nadřízený, jako je tomu v případě odvolání proti rozhodnutí.

11. Žalobkyně soudu postoupila rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 19. 7. 2018, č. j. 29 Co 191/2018-103, kterým byla žaloba žalobkyně proti České republice – Ministerstvu financí o náhradu škody ve výši 3 803 499,57 Kč zamítnuta, nicméně dle žalobkyně jsou v něm obsaženy závěry svědčící o oprávněnosti nároku žalobkyně v předmětném řízení. Dle názoru městského soudu dluh ve výši 3 803 499,57 Kč z kupní smlouvy nevznikl a tomuto neexistujícímu dluhu nemohla odpovídat ani pohledávka ČKD uhrazená na základě zástavního práva žalovanému.

12. Žalobkyně svým vyjádřením ze dne 29. 5. 2020 postoupila soudu usnesení Nejvyššího soudu ze dne 11. 3. 2020, č. j. 30 Cdo 4228/2018-153, kterým bylo odmítnuto dovolání proti rozsudku Městského soudu v Praze č. j. 29 Cdo 191/2018-103. Dále soudu postoupila i rozsudek Okresního soudu v Litoměřicích ze dne 6. 12. 2019, č. j. 21 C 115/2019-124, kterým byla zamítnuta žaloba insolvenčního správce ČKD proti žalobkyni na zaplacení částky 3 803 499,57 Kč s úrokem z prodlení od 1. 6. 2016.

Ústní jednání soudu

13. Při jednání soudu dne 5. 8. 2020 právní zástupce žalobkyně uvedl, že pro posouzení případu je rozhodující, zda ustanovení o platbě učiněné ve zřejmém omylu zakotvené v daňovém řádu je možné pokládat za totožně s ustanoveními týkajícími se obdobné otázky zakotvené v zákoně o správě daní a poplatků. V tomto směru uvedl, že z judikatury 5 15 Af 134/2017 Nejvyššího správního soudu, a to zejména z rozhodnutí sp. zn. 1 Afs 59/2019 a sp. zn. 6 Afs 264/2019 vyplývá, že daňový řád je třeba vykládat shodně. Další otázkou zásadní pro posouzení věci je otázka, zda existoval v době úhrady závazek žalobce vůči společnosti ČKD. Dle právního zástupce tuto otázku již pravomocně rozhodl Okresní soud v Litoměřicích v rozsudku sp. zn. 21 C 115/2019, ve kterém tento soud dospěl k závěru, že takový závazek žalobce vůči ČKD neexistoval a faktura nebyla vystavena v souladu se smlouvou. Z toho dle právního zástupce žalobce jednoznačně vyplynulo, že žalobce postupoval při platbě ve zřejmém omylu o existenci daného závazku a předmětná faktura nebyla vystavena v souladu se smlouvou.

14. Při tomtéž jednání pověřená pracovnice žalovaného odkázala na dosavadní vyjádření a navrhla žalobu zamítnout.

15. Soud provedl podle § 52 odst. 1 s. ř. s. dokazování listinami předloženými žalobkyní, a to rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 19. 7. 2018, č. j. 29 Co 191/2018-103, č.l. 64-67, usnesením Nejvyššího soudu ze dne 11. 3. 2020, č. j. 30 Cdo 4228/2018-153, č.l. 73-74 a rozsudkem Okresního soudu v Litoměřicích ze dne 6. 12. 2019, č. j. 21 C 115/2019-124, č.l. 88-89.

Posouzení věci soudem

16. Napadené rozhodnutí žalovaného 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 přezkoumává 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 věty první 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 přihlédnout 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 zjištěny.

17. Vzhledem k tomu, že žalobkyně v podané žalobě uplatnila mimo jiné také námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, soud se předně zabýval otázkou, zda je napadené rozhodnutí způsobilé soudního přezkumu. V souvislosti s otázkou přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí žalobkyně namítala, že v rozhodnutí nebyly vypořádány všechny námitky a rozhodnutí žalovaného je nedostatečně odůvodněno. Případná nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí (ať už pro nesrozumitelnost či pro nedostatek důvodů) je totiž vadou natolik závažnou, pro kterou by muselo být rozhodnutí žalovaného dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. zrušeno.

18. Soud na úvod připomíná, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí může nastat z důvodu jeho nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí. V případě nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů soud posuzuje, zda se žalovaný v rozhodnutí vypořádal se všemi žalobkyní uplatněnými námitkami a zda srozumitelným způsobem uvedl, jaké skutečnosti vzal při svém rozhodování za prokázané a kterým naopak nepřisvědčil, jakými úvahami byl ve svém rozhodování veden, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a které důvody jej vedly k vyslovení závěrů obsažených ve výsledném rozhodnutí.

19. Žalovaný ve svém rozhodnutí uvedl, že platba nebyla provedena ve zřejmém omylu podle § 165 daňového řádu. Na základě toho považoval spor o to, zda je nutné splnit k vrácení platby i podmínku

absence nedoplatků na osobním daňovém účtu daňového subjektu, na který platba došla, za irelevantní. Dospěl k tomu, že plnění, které žalobkyně poskytla na základě zástavního práva za ČKD žalovanému, bylo v souladu s kupní smlouvou. Následně v odůvodnění žalovaný obsáhle argumentoval, z jakých dokladů a ustanovení kupní smlouvy vyplýval závazek žalobkyně, na který byla zaslána uvedená platba.

20. Soud vycházeje z výše uvedených závěrů, jakož i ze základních zásad vztahujících se k obsahovým náležitostem odůvodnění rozhodnutí, zastává názor, že žalobou napadené rozhodnutí základní obsahové náležitosti nepostrádá. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je možno seznat, jakými úvahami byl žalovaný ve svém rozhodovacím procesu veden, jakými skutečnostmi se zabýval a jaké důvody jej vedly k vyslovení závěrů obsažených ve výsledném rozhodnutí. Z rozhodnutí jsou patrné závěry, které žalovaný ve vztahu k uplatněným námitkám zaujal a na základě jakých konkrétních skutečností k nim dospěl.

21. Další závažná procesní námitka směřovala proti formě rozhodnutí, neboť žalobkyně namítala, že ve věci mělo být vydáno rozhodnutí, proti kterému by bylo přípustné odvolání.

22. Soud konstatuje, že správce daně je povinen vydat rozhodnutí, které lze napadnout odvoláním v případech, kde to daňový řád předpokládá. Tak je tomu i v případě rozhodnutí o žádosti o vrácení nebo převedení přeplatku podle § 155 odst. 4 daňového řádu. Toto ustanovení zní: „Proti rozhodnutí správce daně o žádosti podle odstavců 1 a 2 se lze odvolat do 15 dnů ode dne jeho doručení. Vyhoví-li správce daně v plném rozsahu této žádosti, rozhodnutí daňovému subjektu neoznamuje, pokud o to není v žádosti výslovně požádán. Za den vydání rozhodnutí o žádosti, které bylo v plném rozsahu vyhověno, a současně za den jeho oznámení daňovému subjektu se považuje den, který následuje po dni doručení žádosti správci daně; proti tomuto rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky.“

23. Ustanovení § 165 odst. 4 daňového řádu týkající se vrácení platby oproti tomu stanoví: „Nelze-li žádosti vyhovět, vydá správce daně žadateli potvrzení o došlé platbě ao totožnosti daňového subjektu, na úhradu jehož nedoplatku byla v důsledku jím způsobené chyby zaevidována.“

24. Je zřejmé, že zákonodárce v případě rozhodování o žádostech podle § 155 daňového řádu předpokládá vydání rozhodnutí, zatímco v případě ustanovení § 165 odst. 4 daňového řádu nic takového stanoveno není a vydání rozhodnutí, proti kterému by bylo přípustné odvolání, zákonodárce nepředpokládá. Soud konstatuje, že ne všechna řízení při správě daní musí končit vydáním meritorního rozhodnutí, a někdy zákonodárce volí rychlejší a méně formální variantu postupu daňového orgánu v řízení, což je obecně přípustné (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu 18. 9. 2012, čj. 2 As 86/2010-76, www.nssoud.cz). Tak je tomu i v případě úkonů správce daně při placení daní, kde je jako opravný prostředek zákonodárcem určena námitka podle § 159 daňového řádu, kterou lze podat proti úkonům, které nejsou rozhodnutím (např. vyrozumění o převedení přeplatku podle § 154 odst. 5 daňového řádu). Správce daně tedy nebyl povinen vydat o žádosti žalobkyně o vrácení platby rozhodnutí, proti kterému by bylo přípustné odvolání, neboť to daňový řád nepředpokládá a rozhodnutí o námitce v tomto případě bylo vydáno v souladu s daňovým řádem.

25. Dále se soud zabýval tím, zda byly dány podmínky pro vrácení platby správcem daně.

26. Podle § 165 odst. 1 daňového řádu: „Vrácení platby tomu, kdo ji za daňový subjekt uhradil, není přípustné.“

27. Podle § 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."

28. Podle § 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."

29. Žalovaný založil své rozhodnutí na závěru, že platba nebyla žalobkyní provedena ve zřejmém omylu při úhradě. Soud má za to, že se jedná o první a zásadní podmínku, kterou je třeba v daném případě zkoumat. Vyplývá to ostatně i z dosavadní judikatury, z níž vyplývá, že jiné subjekty než banky, spořitelní a úvěrní družstva a držitelé poštovní licence mají právo na vrácení částky, kterou za daňového dlužníka omylem uhradily, prokáží-li zřejmý omyl při úhradě a nemají-li současně vlastní daňový nedoplatek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2011, č. j. 2 Afs 43/2011-66, rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 22. 5. 2019, č. j. 5 Af 5/2016-62; rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 31. 1. 2019, č. j. 30 Af 17/2018–59).

30. Na druhou stranu je třeba konstatovat, že definicí „zřejmého omylu" ve smyslu ustanovení § 165 odst. 3 daňového řádu se dosud správní soudy nezabývaly. Ačkoliv žalobkyně odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 43/2011-66, soud uvádí, že vymezením zřejmého omylu se Nejvyšší správní soud nezabýval, naopak ponechal jeho vymezení na správci daně, aby posoudil, kdy jde o „zřejmý omyl" v konkrétním případě. Soud konstatuje, že při presumpci racionálního zákonodárce, který používá v rámci tvorby jednoho právního řádu konkrétní pojmy vždy s totožným obsahem, je na místě, aby soudy v zájmu jednotné interpretace právních pojmů těmto přiřazovaly pokud možno shodný nebo obdobný význam s přihlédnutím k předmětu právní regulace, které jsou součástí.

31. Pojem zřejmý omyl není uveden v jiném ustanovení daňového řádu než v § 165, avšak veřejné právo tento pojem zná, byť ve vztahu k úpravě jiných společenských vztahů. Tento pojem se vyskytuje i v ustanovení § 36 odst. 1 písm. a) zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí (dále jen „katastrální zákon"), které zní: „Na písemný návrh vlastníka nebo jiného oprávněného nebo i bez návrhu opraví katastrální úřad chybné údaje katastru, které vznikly a) zřejmým omylem při vedení a obnově katastru"

32. Při výkladu tohoto ustanovení Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 17. 1. 2008, č. j. 1 As 40/2007-103, judikoval, že: „…vyčerpávající definice slovního spojení „zřejmý omyl" dosud v judikatuře ani v odborné literatuře provedena nebyla, ostatně taková definice by byla velmi obtížná. Neurčitý pojem zřejmý omyl je tudíž potřeba vykládat vždy v souvislosti s konkrétním případem. Obecně sem lze zařadit jak omyl týkající se skutkových okolností (error facti – zejména případy chyb v psaní a počítání, jako zápis jiných údajů, zápis údajů neobsažených v podkladové listině či např. i opomenutí zapsat údaj v podkladové listině obsažený) tak omyl právní (error iuris – např. zápis právního vztahu, který právní řád nezná, či zápis skutečnosti na základě listiny, která nesplňuje požadavky stanovené katastrálním zákonem). Tento omyl bude přitom pravidelně způsoben činností pracovníka katastru. Omyl je totiž charakteristický vždy tím, že je v něm obsažen lidský činitel."

33. Na to navázala další judikatura správních soudů, ze které vyplývá, že neurčitý právní pojem zřejmý omyl je nutno vysvětlit tak, že se musí jednat o takový omyl, který je naprosto evidentní již při povrchním zkoumání. Bude-li třeba ke zjištění omylu provést podrobné zkoumání právní úpravy či skutkových okolností, o zřejmý omyl se jednat nebude (srov. rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 8. 2012, č. j. 57 A 93/2010-57). Ke zřejmému omylu nemůže dojít, jestliže v předložených

listinách katastru nemovitostí nejsou rozpory a jsou vyhotoveny s jasnými identifikačními údaji (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 6. 2016, č. j. 9 As 242/2015-55, www.nssoud.cz).

34. Soud si je samozřejmě vědom rozdílnosti úkolů katastrálního úřadu a správce daně, stejně jako odlišné právní úpravy vztahující se k pojmu „zřejmý omyl“, přesto společné nosné myšlenky pro interpretaci a aplikaci pojmu zřejmý omyl ve veřejném právu definovat lze. Především je pojem zřejmý omyl podle § 165 daňového řádu nutno definovat vždy ve vztahu ke konkrétnímu případu. Dále je nutno odlišovat (prostý) omyl od omylu zřejmého. Zřejmý omyl musí mít další kvalitu přidanou k prostému omylu spočívající v tom, že bez hlubšího zkoumání a dokazování bude seznatelné, že se jednalo o omyl. Tomu odpovídá i užití tohoto pojmu v ustanovení § 165 odst. 2 daňového řádu ve vztahu k poskytovatelům platebních služeb nebo provozovatelům poštovních služeb. Zde půjde o omyly, jak je vymezil už žalovaný ve svém žalobou napadeném rozhodnutí, spočívající zejména v nesprávném uvedení variabilních symbolů, čísel účtů, apod. Bylo by však nesprávné omezit zřejmý omyl pouze na případy omylů v psaní. Obsah tohoto pojmu je bezpochyby širší. Nicméně se musí jednat o případy jednání, které budou zřejmým, snadno zjistitelným, omylem. Obvykle bude k prokázání zřejmého omylu dostačovat předložení několika listin správci daně, ze kterých bude omyl jasně patrný, tedy, že vůle subjektu byla jiná (nejinak tomu bylo i v případě řešeném rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 43/2011-66). Za zřejmý omyl jistě není možno považovat situace, kdy bude třeba složitého dokazování skutkového stavu. To by bylo možné, kdyby bylo možno požadovat vrácení platby provedené omylem, nikoliv kvalifikovaným zřejmým omylem.

35. Za takto definované optiky soud shrnuje následující podstatné okolnosti projednávaného případu. Žalobkyně na základě výzvy žalovaného přípisem ze dne 8. 4. 2016 sdělila, že dosud na svůj závazek z nákupu náhradních dílů uhradila zálohu ve výši 2 277 008,25 Kč, dále dne 6. 4. 2016 částku ve výši 4 077 697,01 Kč a neuhrazený závazek ve výši 3 803 499,57 Kč je splatný k 31. 5. 2016. K tomuto přípisu žalobkyně přiložila kupní smlouvu, zálohovou fakturu ze dne 30. 9. 2015, daňový doklad k přijaté platbě ze dne 13. 10. 2015, daňový doklad (fakturu) ze dne 17. 2. 2016, bankovní výpisy ze dne 12. 10. 2015 a ze dne 6. 4. 2016. V daňovém dokladu ze dne 17. 2. 2016, kterým fakturovala ČKD žalobkyni dodání náhradních dílů je částka 3 803 499,57 Kč označena jako zádržné za nedodané části s datem splatnosti dne 31. 5. 2016. Z protokolu o předání a převzetí náhradních dílů ze dne 3. 2. 2016 vyplývá, že dodávka č. 2 (zbývající náhradní díly) bude dodána v průběhu měsíců února až března 2016. Dne 13. 5. 2016 doručil žalovaný žalobkyni sdělení o vzniku zástavního práva k pohledávkám z kupní smlouvy ze dne 12. 5. 2016. Dne 30. 5. 2016 provedla žalobkyně platbu ve výši 3 803 499,57 Kč na účet správce daně. V dopise ze dne 29. 7. 2016 výkonný ředitel ČKD žalobkyni sdělil, že není společnost ČKD schopna splnit své závazky z kupní smlouvy a náhradní díly v hodnotě 3 803 499,57 Kč již ČKD nedodá. Žalobkyně následně v prosinci 2016 odstoupila od kupní smlouvy ohledně dosud nesplněného plnění podle kupní smlouvy.

36. Soud konstatuje, že v předmětné kupní smlouvě je počítáno s vystavováním faktur se splatností 14 dnů u zálohových faktur a 30 dnů u ostatních faktur, na základě kterých bude hrazena kupní cena. Kupní smlouva počítá i se zádržným ve výši 10 % z příslušné milníkové platby, pokud plnění předmětu smlouvy vykazuje vady, a to do doby odstranění vad (body 3.7.2 a 3.7.5 kupní smlouvy). Z faktury ze dne 17. 2. 2016 i z protokolu o předání a převzetí náhradních dílů ze dne 3. 2. 2016 vyplývá, že žalobkyně byla srozuměna s tím, že náhradní díly v ceně 3 803 499,57 Kč budou dodány po uplynutí splatnosti faktury ze dne 17. 2. 2016. Fakt, že díly již nebudou dodány, se žalobkyně dozvěděla až z přípisu ze dne 29. 7. 2016, tedy skoro dva měsíce poté, co provedla platbu na účet žalovaného.

37. Kdyby žalobkyni byly díly dodány, byť později, zřejmě by netvrdila, že plnila omylem, neboť by jí bylo plněno na základě kupní smlouvy, byť nikoliv včas. Ze správního spisu vyplynulo, že žalobkyně sama sdělila žalovanému existenci závazku ve výši 3 803 499,57 Kč a věděla, že platí žalovanému za

dosud nedodané náhradní díly.

38. Soud má za to, že žalobkyně sama svým jednáním v průběhu realizace plnění z kupní smlouvy značně znepřehlednila vztahy se společností ČKD, neboť byť se strany odchýlily od závazků v kupní smlouvě, žalobkyně na to nijak nereagovala. Jedná se zejména o vystavení faktury, aniž by bylo plněno ze strany ČKD či označení částky 3 803 499,57 Kč jako zádržného, ačkoliv jím zřejmě nebyla, či akceptaci pozdějšího dodání poslední sady náhradních dílů bez změny kupní smlouvy. Spornost plnění 3 803 499,57 Kč dokládá i věc vedená u Okresního soudu v Litoměřicích pod sp. zn. 21 C 115/2019, v níž insolvenční správce ČKD požadoval po žalobkyni zaplacení této částky z titulu kupní smlouvy. Předmětem tohoto sporu bylo nesprávné tvrzení insolvenčního správce, že náhradní díly byly dodány a žalobkyně je povinna za ně kupní cenu uhradit. Úspěch žalobkyně v tomto sporu však nemá vliv na posuzování toho, zda podle daňového řádu hradila ve zřejmém omylu. Rovněž soud konstatuje, že nyní projednávaný případ je odlišný od věci vedené u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 2 Afs 43/2011, neboť Nejvyšší správní soud se nezabýval definováním zřejmého omylu.

39. Soud má za to, že dodání zboží, jeho kvalita a včasnost dodání jsou okolnostmi skutkovými, ke kterým je třeba vést dokazování, které může být i značně rozsáhlé. Správce daně by tak musel vést složité dokazování k rozsahu omylu žalobkyně. S takovýmto postupem správce daně však koncepce zřejmého omylu nepočítá, neboť při akceptaci tohoto výkladu by došlo k úplnému rozbití zásady uvedené v ustanovení § 165 odst. 1 daňového řádu, podle které vrácení platby tomu, kdo ji za daňový subjekt uhradil, není přípustné. Vzhledem k nesplnění již první základní podmínky pro vrácení platby, a to, že byla platba provedena žalobkyní ve zřejmém omylu, se soud splněním dalších podmínek pro nadbytečnost nezabýval.

40. S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že žalobu vyhodnotil jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

© EPRAVO.CZ – Sbírka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- Klimatická žaloba
- CHKO Soutok
- Správní žaloba a trestní rozsudek
- Nároky pozůstalých (exkluzivně pro předplatitele)
- Odpovědnost státu za újmu (exkluzivně pro předplatitele)
- Zemědělská půda
- Veřejné zakázky
- Péče o zdraví (exkluzivně pro předplatitele)
- Průtahy v řízení (exkluzivně pro předplatitele)
- Platy soudců
- Hospodářská zvířata (exkluzivně pro předplatitele)