



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Miroslavy Kašpírkové a Mgr. Ing. Veroniky Baroňové v právní věci **žalobce Richmond a.s.**, se sídlem Slovenská 3, Karlovy Vary, *zastoupeného JUDr. Ing. Jiřím Kurucem, advokátem, se sídlem I. P. Pavlova 38, Karlovy Vary*, proti **žalovanému Krajskému úřadu Karlovarského kraje**, se sídlem Závodní 88, Karlovy Vary, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 3. 2011, čj. 798/LP/10-24

t a k t o :

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 3. 2011, čj. 798/LP/10-24, s e z r u š u j e a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 19.826,-Kč, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám zástupce žalobce JUDr. Ing. Jiřího Kuruce, advokáta.

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

1. Žalobou podanou v zákonné lhůtě ke Krajskému soudu v Plzni se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 3. 2011, čj. 798/LP/10-24 (*dále jen „napadené rozhodnutí“*) a přiznání práva na náhradu nákladů řízení.
2. Výrokem I. napadeného rozhodnutí žalovaný změnil rozhodnutí Magistrátu města Karlovy Vary (*dále jen „správce poplatku“*) ze dne 5. 2. 2010, čj. 1202/OFE/09-11 (*dále jen „rozhodnutí správce poplatku“*) o zamítnutí žádosti žalobce ze dne 21. 4. 2009 o vrácení přeplatku na lázeňských poplatcích za období od 1. 1. 2005 do 31. 12. 2008 ve výši 704.250 Kč. Žalovaný výrokem I. napadeného rozhodnutí zrušil větu ve výroku rozhodnutí správce

poplatku „o vrácení přeplatku na lázeňských poplatcích v období od 1. 1. 2005 do 31. 12. 2008 ve výši 704.250 Kč“ a nahradil ji větou „o vrácení přeplatku na lázeňských poplatcích v období od 1. 1. 2005 do 15. 3. 2009 ve výši 704.250 Kč.“

3. Výrokem II. napadeného rozhodnutí žalovaný zrušil rozhodnutí správce poplatku pro období od 1. 1. 2005 do 31. 12. 2005 a řízení pro toto období zastavil, a to z důvodů, že žalobce vzal své podání, kterým se zahajuje řízení ohledně uvedeného období zpět, resp. vymezil následně toto období odlišně (od 1. 1. 2006 do 15. 3. 2009).

4. Výrokem III. napadeného rozhodnutí žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí správce poplatku pro období od 1. 1. 2006 do 15. 3. 2009 a v této části rozhodnutí správce poplatku potvrdil.

II. Důvody žaloby

5. Za důvody pro zrušení napadeného rozhodnutí žalobce označil jeho nepřezkoumatelnost pro nesrozumitelnost a nedostatek důvodů a podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, jež nepochybně mělo za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Postup správce poplatku

6. Žalobce se obrátil na správce poplatku dne 21. 4. 2009 s žádostí o vrácení přeplatku na místním poplatku za lázeňský nebo rekreační pobyt za období od 1. 1. 2005 do 31. 12. 2009 (*správně do 31. 12. 2008 – poznámka soudu*) po té, kdy zjistil, že bylo na poplatku odvedeno i za osoby od poplatku osvobozené podle čl. 8 obecně závazné vyhlášky města Karlovy Vary č. 4/2003 o místním poplatku za lázeňský nebo rekreační pobyt (*dále jen „vyhláška“*). Žalobce požadoval, aby byla částka 704.250 Kč, odvedená za osoby od poplatku osvobozené, žalobci vrácena nebo navrženo jiné vhodné řešení, např. zápočet na poplatky splatné v budoucnu. Tento požadavek byl koncipován jako žádost o vydání bezdůvodného obohacení ve smyslu § 451 občanského zákoníku.

7. Správce poplatku rozhodnutím ze dne 12. 5. 2009, čj. 1202/OFE/09-2, řízení zastavil z důvodu nepřípustnosti podání a svůj postup odůvodnil definicí plátce daně podle § 6 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (*dále jen „ZSDP“ nebo „zákon o správě daní a poplatků“*), jímž je osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům, a to s akcentem na „majetkovou odpovědnost“ plátce.

8. Žalovaný k odvolání žalobce rozhodnutí správce poplatku ze dne 12. 5. 2009, čj. 1202/OFE/09-2, zrušil. Poukázal na § 21 odst. 6 ZSDP, dle kterého je pro řízení rozhodující obsah podání, i když je nesprávně označeno. Vyslovil názor, že částka požadovaná žalobcem je poplatkem neoprávněně vyměřeným a odvedeným, vybraným v rozporu se zákonem, nikoliv přeplatkem. Uvedl, že je třeba žádost žalobce ze dne 21. 4. 2009 hodnotit jako žádost o přezkoumání daňového rozhodnutí, když tvrzení žalobce zakládají důvodné podezření, že je rozhodnutí správce poplatku učiněno v rozporu s právními

předpisy nebo se zakládá na podstatných vadách řízení a okolnosti nasvědčují tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši ve smyslu § 55b odst. 1 ZSDP.

9. Správce poplatku žalobce vyzval dne 25. 9. 2009 k odstranění vad podání a doplnění o identifikaci rozhodnutí správce poplatku, která jsou v rozporu s právními předpisy nebo se zakládají na podstatných vadách řízení, když tvrzení uvedená v žádosti žalobce zakládají důvodné podezření, že rozhodnutí učiněná správcem poplatku jsou v rozporu s právními předpisy nebo se zakládají na podstatných vadách řízení. Takovou výzvu učinil správce poplatku i přesto, že mu muselo být z jeho činnosti zřejmé, že je poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt vyměřen konkludentně ve smyslu § 46 odst. 5 ZSDP. I z této výzvy je však zřejmé, že správce poplatku hodnotí žádost žalobce z 21.4.2009 jako žádost o přezkoumání daňových rozhodnutí ve smyslu § 55b ZSDP.

10. Žalobci nezbylo, než se k této výzvě vyjádřit dopisem ze dne 19. 10. 2009 tak, že jako plátce poplatku tento od poplatníků od tohoto poplatku osvobozených nevybral, ale odvedl jej z vlastních finančních zdrojů. Poplatek za období od 1. 1. 2005 do 31. 12. 2008 tak nebyl odveden ve správné výši, ale o 704.250 Kč přesahoval výši stanovenou vyhláškou, přičemž na tuto skutečnost správce poplatku nikterak nereagoval. Žalobce se tak ohledně částky 704.250 Kč stal osobou, jejíž příjmy, majetek nebo úkony byly přímo podrobeny dani.

11. Správce poplatku rozhodnutím ze dne 5. 2. 2010, čj. 1202/OFE/09-11 (*viz „rozhodnutí správce poplatku“*) žádost zamítl. Postupoval tak zcela v rozporu s právním názorem žalovaného, kterým je podle § 90 odst. 1 písm. b) zákona č. 500/2004 Sb., správní řád (*dále jen „správní řád“*) vázán. Správní řízení tak trpí vadou spočívající v absenci důvodů pro rozhodnutí.

12. Dle žalobce tak správce poplatku i) nepostupoval podle § 21 odst. 6 ZSDP, když vycházel výlučně z označení podání žalobce ze dne 21. 4. 2009 bez ohledu na obsah tohoto podání; ii) nepostupoval podle § 90 odst. 1 písm. b) správního řádu, když nerespektoval právní názor odvolacího správního orgánu; iii) nerespektoval § 68 odst. 3 správního řádu, když v rozhodnutí správního orgánu prvního stupně zcela absentují úvahy, kterými se řídil při vyhodnocení žádosti žalobce ze dne 21. 4. 2009 o vrácení přeplatku dle § 64 odst. 4 ZSDP v rozporu s právním názorem odvolacího správního orgánu; iv) nepostupoval podle § 55b odst. 4 ZSDP, když nepostoupil žádost ze dne 21. 4. 2009 žalovanému. Správní řízení v prvním stupni bylo stiženo vadami, které měly za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Postup žalovaného

13. Proti rozhodnutí správce poplatku se žalobce odvolal podáním ze dne 15. 3. 2010, k výzvě doplněným podáním ze dne 12. 8. 2010.

14. Vůči výroku I. a II. žalobce v odvolání namítal, že je to on, kdo může jako účastník správního řízení podle § 45 odst. 4 správního řádu zúžit předmět své žádosti nebo vzít žádost zpět, určuje tak předmět řízení, kterým je správní orgán vázán. Žalobce žádným svým úkonem nevzal svou žádost, byť jen částečně, zpět. Žalovaný tuto skutečnost potvrzuje, když v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvádí, že výše uvedené žalobce explicitně nesdělil. Dle

žalobce nelze jeho úkon spočívající v dispozici správním řízením nahradit domněnkou správního orgánu a správní řízení v důsledku toho trpí vadou spočívající v absenci důvodů pro rozhodnutí.

15. Vůči výroku III. žalobce v odvolání namítal, že žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatuje, že „*správce poplatku nerespektoval právní závěr uvedený v odůvodnění rozhodnutí odvolacího orgánu a ani tento svůj odlišný postup nijak neodůvodnil. Správce poplatku tedy místo, aby po odstranění vad žádosti postoupil věc k povolení přezkoumání instančně vyššímu správci poplatku (přezkumné řízení je řízením ex officio), nadále pokračoval v linii žádosti o vrácení přeplatku.*“ Tento závěr žalovaného se však nikterak neodráží ve výroku napadeného rozhodnutí, kdy bylo odvolání zamítnuto a rozhodnutí správce poplatku potvrzeno přesto, že si byl žalovaný vad řízení před správcem poplatku vědom. V tomto ohledu považoval žalobce napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost.

16. Uvedené vady řízení se žalovaný pokouší zhojit tím, že podává správci poplatku „*podnět k nařízení přezkoumání rozhodnutí o konkludentním vyměření místních poplatků v předmětném období*“ dle 3. dílu VII. hlavy části druhé zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (*dále jen „d.ř.“ nebo „daňový řád“*). Dle žalobce tvoří dosavadní správní řízení vůči případně nařízenému přezkumnému řízení překážku věci rozhodnuté, resp. zahájené, a tento postup považuje za podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem.

17. Žalovaný tak i) nerespektoval § 45 odst. 4 správního řádu, když neoprávněně zasáhl do dispozičního práva žalobce; ii) nepostupoval podle § 21 odst. 6 ZSDP, když vycházel výlučně z označení podání žalobce ze dne 21. 4. 2009 bez ohledu na obsah tohoto podání, byť ve svém předchozím rozhodnutí podle § 21 odst. 6 ZSDP postupoval a v tom smyslu sdělil svůj právní názor i správnímu orgánu prvního stupně; iii) nerespektoval § 48 správního řádu. Správní řízení ve fázi vedené žalovaným tak bylo stíženo vadami, jež měly za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

III. Vyjádření žalovaného

18. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby.

19. Uvedl, že žalobce podal 5. 5. 2009 žádost o vrácení přeplatku, který byl „*nedopatřením*“ odveden i za osvobozené osoby a tím vzniklo plnění bez právního důvodu a bezdůvodné obohacení na straně města Karlovy Vary. Správce poplatku zastavil řízení o vrácení přeplatku z důvodu nepřípustného podání. K odvolání žalobce žalovaný zrušil rozhodnutí správce poplatku s tím, že byl poplatek odveden za osoby osvobozené od poplatku. Těmto osobám však nemohla vzniknout daňová povinnost zaplatit poplatek a dospět do stádia splatnosti, proto na daňovém účtu žalobce nemohl vzniknout přeplatek. Jednalo se tak o poplatek odvedený plátcem poplatku v rozporu se zákonem a nikoliv o přeplatek. Žalovaný proto vyhodnotil žádost jako žádost o přezkoumání daňového rozhodnutí s tím, že by měl správce poplatku shromáždit podklady (žalobce předložil pouze seznam osvobozených hostů) a předložit věc žalovanému k rozhodnutí o přezkumném řízení. Žalobce však v podání z 20.10.2009 tvrdil, že poplatek uhradil ze svých finančních zdrojů v rámci firemní

strategie a změnil datum rozhodného období, za které měl přeplatek vzniknout. Správce poplatku na základě těchto nových skutkových okolností pokračoval v řízení o žádosti o vrácení přeplatku a žádost zamítl.

20. Žalovaný nezrušil rozhodnutí správce poplatku a nevyhodnotil žádost žalobce jako žádost o přezkoumání, protože došlo ke změně obsahu žádosti, když původně žalobce žádal o „cizí“ peníze a následně tvrdil, že omylem zaplatil ze svých zdrojů víc, než činí jeho poplatková povinnost (poplatek nevybral od osvobozených osob, ale odvedl jej za ně, tudíž mu přeplatek mohl vzniknout). Předchozí rozhodnutí žalovaného nezaložilo překážku res iudicata (podání žalobce nadále existovalo a muselo se o něm rozhodnout) a přistoupily skutkové okolnosti, které měly vliv na rozhodnutí o žádosti o vrácení přeplatku. Vzhledem k tomu, že žalobcem tvrzené skutečnosti nasvědčovaly tomu, že byl poplatek odveden v rozporu se zákonem, měl správce poplatku paralelně shromažďovat také podklady pro předání věci k rozhodnutí o přezkumu. Deklarace žalovaného v odůvodnění rozhodnutí („správce poplatku tedy na místo, aby po odstranění vad žádosti postoupil věc k povolení přezkoumání instančně vyššímu správci poplatku, nadále pokračoval v linii žádosti o vrácení přeplatku“) vyjadřuje odlišně vyhodnocený obsah žádosti. Správce poplatku rozhodl s ohledem na zásadní změnu tvrzených skutkových okolností, za kterých bylo možné, aby žalobci vznikl přeplatek, proto i žalovaný rozhodl o odvolání proti rozhodnutí správce poplatku, jak je uvedeno ve výroku napadeného rozhodnutí.

21. Žalovaný namítal, že je napadené rozhodnutí srozumitelné a že se jím snažil napravit zmatečnost celého případu, metodicky navést správce poplatku k přezkumnému řízení a zároveň se vypořádat se všemi skutečnostmi tvrzenými v odvolání. Obsahuje zdůvodnění, že osobní daňový účet žalobce ke dni obdržení žádosti o vrácení přeplatku ani po 60 dnech následujících nevykazoval požadovaný přeplatek. Žalobce podáním ze 6.1.2010 změnil rozhodné období od 1.1.2005 do 31.12.2008 na období od 1.1.2006 do 15.3.2009, proto žalovaný změnil rozhodnutí správce poplatku. Žalobce v odvolání míchal dvě různé věci, proto se žalovaný rozhodl uzavřít řízení o žádosti o vrácení přeplatku, přičemž v odůvodnění opětovně apeloval na povinnost správce poplatku v přezkumném řízení a současně podal podnět k nařízení přezkumného řízení vědom si toho, že je přezkumné řízení ze zákona časově limitováno.

22. K námitkám vůči postupu správce poplatku žalovaný souhlasil, že je výzva správce poplatku nesrozumitelná, nemá to však vliv na dané řízení, a i v této výzvě je deklarováno, že byla vydána s cílem shromáždit podklady pro event. zahájení přezkumného řízení a nikoliv pro účely řízení o žádosti o vrácení přeplatku. Jestliže správce poplatku rozhodl pod vlivem nových skutkových okolností o žádosti jako o žádosti o vrácení přeplatku, žalovaný rozhodoval o odvolání proti tomuto rozhodnutí správce poplatku. Bylo však povinností správce poplatku (povinností ex lege) s ohledem na tvrzení žalobce shromáždit podklady a předat je žalovanému k rozhodnutí o přezkumném řízení. Je-li dle žalobce správce poplatku nečinný, může žalobce v souladu s § 38 d.ř. podat podnět na ochranu před nečinností. K argumentaci žalobce porušením v žalobě uvedených ustanovení správního řádu žalovaný konstatoval s odkazem na § 262 a 264 d.ř., že se při správě daní správní řád nepoužije (kromě základních zásad), a to ani v řízeních zahájených podle dosavadních právních předpisů. Pokud správce poplatku nerespektuje názor odvolacího orgánu, měl by to odůvodnit (zejména

s ohledem na nová skutková zjištění). V daňovém řízení je povinností odvolacího orgánu vady procesního charakteru napravit. Protože tvrzení v odvolání směřovala spíše do daňového vyměřovacího řízení, deklaroval žalovaný povinnost správce poplatku shromáždit podklady pro přezkumné řízení.

23. K námitkám vůči postupu žalovaného žalovaný uvedl, že daňový řád nemá ustanovení o tom, že by daňový subjekt svou žádost musel změnit jen výslovným projevem. Žalobce podal 7.1.2010 vyjádření, že bylo statutárním orgánem dne 19.10.2009 rozhodnuto, že dojde k přezkoumání evidenčních knih za období od 1.1.2006 do 15.3.2009, deklaroval, že mu v tomto období vznikl přeplatek a v zápisu ze zasedání představenstva ze dne 19.10.2009 je uvedeno stejné období. Žalovanému tak nevznikly pochybnosti o změně obsahu žádosti i v tomto směru. Pro účely řízení o vrácení přeplatku to však není rozhodné, neboť pokud by přeplatek vznikl k jinému datu a byl by dle zákona vrátitelný (§ 155 d.ř.), byl by na osobním daňovém účtu evidován. Výrok napadeného rozhodnutí koresponduje se změnou vůle žalobce, aniž by to mělo vliv na výsledek řízení o žádosti o vrácení přeplatku, a de facto i na eventuální přezkumné řízení. Pro žalovaného byly stěžejní skutečnosti uvedené v odvolání, podle něhož byl žalobce přesvědčen, že přeplatek existuje. Proč by v opačném případě žalobce podával odvolání proti rozhodnutí o přeplatku, když mu s ohledem na odůvodnění „původního“ rozhodnutí žalovaného muselo být zřejmé, že musí být nejprve v rámci přezkumného řízení týkajícího se vyměření daně pravomocně deklarováno, že byl poplatek co do konkrétní výše odveden, resp. vyměřen konkrétním poplatníkem v rozporu se zákonem. Pak je věcí plátce, aby prokázal, že poplatek odvedl z vlastních zdrojů. V důsledku až „pravomocného vyměření“ pak může vzniknout přeplatek (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7.10.2004, čj. 7 As 28/2003-67, všechny rozsudky Nejvyššího správního soudu zde citované jsou dostupné na www.nssoud.cz). Žalovaný se rozhodl, s ohledem na opakující se a nic neřešící postup ve věci, věc uzavřít, aby založil překážku res iudicata a správci poplatku a žalobci nezbylo, než se vydat správným směrem, k přezkumnému řízení. V řízení o žádosti o vrácení přeplatku se posuzuje stav osobního daňového účtu ke dni podání žádosti, maximálně však do 60 dnů ode dne jejího podání a není rozhodný hypotetický přeplatek, který může vzniknout v důsledku nezákonného rozhodnutí. Žalovaný jako odvolací i metodický orgán se pokusil připravit správci poplatku podklady pro „další postup“, aby zabránil další „časové ztrátě“ (časová limitace přezkumného řízení). Žalobce měl dle žalovaného postupovat podle § 38 d.ř. a podat podnět na ochranu před nečinností.

IV. Replika žalobce

24. Žalobce zopakoval svoji argumentaci z žaloby (odst. 12 a 17). Doplnil, že nikdy neuvedl, že byl poplatek od „osvobozených poplatníků“ vybrán, proto nemohlo dojít ke změně jeho tvrzení. Požadavkem žalobce bylo, aby mu byla částka odvedená za osoby, které jsou od poplatku osvobozeny, vrácena nebo navrženo správcem poplatku jiné vhodné řešení. Požadavek byl koncipován jako žádost o vydání bezdůvodného obohacení ve smyslu § 451 občanského zákoníku. Právě právní posouzení podáním tvrzených skutečností, resp. následků tohoto podání, je ve věci klíčové. Dle žalobce správce poplatku rozhodl v rozporu s právním názorem žalovaného, kterým je podle § 90 odst. 1 písm. b) správního řádu vázán. Žalobce tak mohl zaznamenat dvojí právní posouzení svého podání z 21.4.2009 označeného jako „Žádost o vrácení přeplatku“, a sice jako A) žádost o vrácení přeplatku (právní názor správce

poplatku) a B) žádost o přezkoumání daňového rozhodnutí (právní názor žalovaného ke dni vydání jeho rozhodnutí ze dne 6.8.2008, čj. 700/LP/09-3). V době podání žádosti ze dne 21.4.2009 byl účinný ZSDP. Řízení ad A) bylo ve smyslu § 64 ZSDP řízením zahajovaným k žádosti. Řízení ad B) bylo ve smyslu § 55b řízením, jež je možné zahájit jak na základě žádosti, tak z moci úřední, přičemž v daném případě by k tomu došlo na základě žádosti žalobce. Podání z 21.4.2009 je dostatečně určité. Žalobce nesouhlasil, že by „míchal dvě různé věci“. Měl-li správce daně na základě žádosti za to, že došlo k pochybení ve fázi nalézacího řízení (v řízení vyměřovacím), měl postupovat jako by bylo zahájeno řízení o žádosti o přezkoumání daňového rozhodnutí. Správce daně však měl evidentně na základě žádosti za to, že došlo k pochybení ve fázi placení daní, proto postupoval jako by bylo zahájeno řízení o vrácení přeplatku, které je nyní předmětem správní žaloby. Pokud nelze předem jednoznačně stanovit, zda došlo k pochybení ve fázi nalézacího řízení nebo ve fázi placení daní, došlo na základě žádosti žalobce ze dne 21.4.2009 k zahájení obou řízení, přičemž rozhodnuto bylo dosud v řízení o vrácení přeplatku. V plném rozsahu však došlo k založení překážky litispendence.

25. Dle § 114 d.ř. odvolací orgán přezkoumá odvoláním napadené rozhodnutí v rozsahu požadovaném v odvolání, přičemž návrhy odvolatele vázán není. Za zcela bezpředmětné označil žalobce vyjádření žalovaného o tom, že považoval za nezbytné řízení o žádosti o vrácení přeplatku „jednou provždy“ pravomocně uzavřít. Sám žalovaný paradoxně připouští, že by bylo možné zrušit rozhodnutí správce poplatku (a zastavit řízení o vrácení poplatku) a vyhodnotit žádost žalobce ve prospěch přezkumného řízení. Pak by nebylo ani třeba doporučení žalovaného bránit se proti nečinnosti správce daně. Žalobce poukázal v té souvislosti na zásadu rychlosti a hospodárnosti postupu správních orgánů. K aplikaci správního řádu žalobce poukázal na § 177 správního řádu, který je ve vztahu k § 262 d.ř. v postavení *lex specialis*, s tím, že mezi základní zásady činnosti správních orgánů lze zařadit i zásadu legitimního očekávání, jež se odráží v § 68 odst. 3 správního řádu a § 90 odst. 1 písm. b) správního řádu.

26. Žalobce trval na tom, že žádným ze svých úkonů nevzal svou žádost byť jen částečně zpět a jeho úkon spočívající v dispozici se správním řízením nelze nahradit domněnkou správního orgánu. Správní řízení tak trpí vadou spočívající v absenci důvodů pro rozhodnutí. Závěr žalovaného, že správce poplatku, místo aby po odstranění vad žádosti postoupil věc k povolení přezkoumání instančně vyššímu správci poplatku, nadále pokračoval v řízení o žádosti o vrácení přeplatku, se nikterak neodráží ve výroku napadeného rozhodnutí, kdy odvolání bylo zamítnuto a rozhodnutí správce poplatku potvrzeno přes to, že si byl žalovaný vad řízení před správcem poplatku vědom. Žalovaný měl podání žalobce ze dne 21.4.2009 označené jako „Žádost o vrácení přeplatku“ řádně posoudit s ohledem k závěrům správce daně dle zásady materiální pravdy a v souladu se zásadou legitimního očekávání a zásadou proporcionality na tomto svém hodnocení setrvat, nikoliv však věc „definitivně uzavřít, aby založil překážku věci rozhodnuté a žalobci a správci poplatku tak nezbylo, než se vydat správním směrem“, neboť tento postup je mimo výše uvedené i v rozporu se zásadou hospodárnosti postupů správního orgánu. V tomto ohledu považoval žalobce napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost. Uvedené vady řízení se žalovaný pokouší zhojit tím, že podává správci poplatku „podnět k nařízení přezkoumání rozhodnutí o konkludentním vyměření místních poplatků v předmětném období“ dle 3. dílu VII. hlavy

části druhé daňového řádu a poučuje žalobce o možném jiném postupu ve věci. Žalobce trval na tom, že dosavadní správní řízení v této věci tvoří vůči případně nařízenému přezkumnému řízení překážku věci zahájené, neboť sám žalovaný je názoru, že podání žalobce ze dne 21.4.2009 je žádostí daňového subjektu o přezkoumání daňových rozhodnutí a jako taková svým doručením správnímu orgánu zahájila řízení o přezkoumání daňového rozhodnutí. Žalobce považuje tento postup za podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem.

V. Posouzení věci krajským soudem

Z čeho soud vycházel

27. Při přezkoumání napadeného rozhodnutí soud vycházel podle § 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (*dále jen „s.ř.s.“*) ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, podle § 75 odst. 2 s.ř.s. přezkoumal napadený výrok rozhodnutí v mezích žalobou včas uplatněných žalobních bodů, neshledal při tom vady podle § 76 odst. 2 s.ř.s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. O věci samé rozhodl soud podle § 51 odst. 1 s.ř.s. bez nařízení jednání, neboť žalobce i žalovaný s tím vyslovili souhlas.

28. Krajský soud v Plzni rozsudkem ze dne 21. 8. 2013, čj. 57 A 47/2011-60 žalobu zamítl a rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

29. Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 10. 10. 2014, čj. 5 Afs 104/2013-27, rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 21. 8. 2013, čj. 57 A 47/2011-60, zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení. Vzhledem k tomu, že krajský soud rozhodl o žalobě proti rozhodnutí žalovaného jediným výrokem, zrušil Nejvyšší správní soud uvedený rozsudek krajského soudu podle § 110 odst. 1 s. ř. s. v celém rozsahu, byť kasační stížnost byla důvodná jen částečně.

30. Ve zrušovacím rozsudku Nejvyšší správní soud uvedl:

31. „Podáním ze dne 21. 4. 2009 stěžovatel požádal správce místního poplatku o vrácení přeplatku na lázeňských poplatcích v celkové výši 704 250 Kč. Důvodem vzniku uvedeného přeplatku měla být skutečnost, že část hostů ubytovaných v zařízení stěžovatele v období od 1. 1. 2005 do 31. 12. 2008 byla starší 70-ti let a v souladu s ust. § 3 odst. 2 písm. b) zákona o místních poplatcích, resp. čl. 8 písm. b) obecně závazné vyhlášky města Karlovy Vary číslo 4/2013, byla od tohoto poplatku osvobozena. Svoji žádost stěžovatel koncipoval jako žádost o vrácení bezdůvodného obohacení dle § 451 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (*dále jen „občanský zákoník“*). Předmětem řízení, které bylo zahájeno touto žádostí, pak bylo mj. posouzení, zda je podání stěžovatele žádostí o vrácení přeplatku na místním poplatku ve smyslu § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků nebo se jedná o návrh na přezkum rozhodnutí podle § 55b téhož zákona.“

32. „Postup správních orgánů, které odmítly na věc aplikovat občanský zákoník, byl správný. Placení místních poplatků nespadá pod působnost občanskoprávních předpisů;

odehrává se plně v mezích veřejného práva. V tomto ohledu lze odkázat na odůvodnění nálezu Ústavního soudu ze dne 10. 11. 1998, sp. zn. I. ÚS 229/98 (N 138/12 SbNU 293), který obsahuje úvahu o vztahu mezi právem soukromým a veřejným, a to právě v kontextu právní úpravy místních poplatků: „Podle přesvědčení Ústavního soudu podstatou problému v souzené věci není otázka, zda stanovení druhů místních poplatků a jejich výběr spadá do samostatné nebo přenesené působnosti obce, tzn. zda se jedná o výkon samosprávy nebo státní správy. Významné je, že obec P. jako partner stěžovatele jednala v prvním případě na základě smlouvy o dílo ze dne 17. 11. 1994 v soukromoprávním vztahu, zatímco ve druhém případě, tj. při stanovení místních poplatků stěžovateli, jednala ve vztahu veřejnoprávním. Jestliže v prvním případě obec P. představovala smluvního partnera stěžovatele, v případě druhém vůči němu jednala jako orgán veřejné moci. Tyto dva vztahy nelze z hlediska posuzování problematiky nerozlišovat.“

33. „Poté, co správce poplatku i žalovaný přezkoumali žádost stěžovatele včetně jejího doplnění, konstatovali, že podání stěžovatele je ve skutečnosti žádostí o vrácení přeplatku dle § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků. Svůj závěr postavili na tom, že z tvrzení stěžovatele vyplývá, že poplatek za lázeňský pobyt od osob osvobozených od placení místního poplatku nevybral, nýbrž ho zaplatil ze svých prostředků. S ohledem na stav účtu stěžovatele uzavřeli, že žádný přeplatek vůči stěžovateli neevidují. Jeho žádost proto zamítl. I když se zdejší soud nemůže z níže uvedených důvodů v plném rozsahu ztotožnit s důvody, jež vedly k vyhodnocení žádosti stěžovatele jako žádosti o vrácení přeplatku, považuje rozhodnutí správních orgánů, jakož i krajského soudu, za zákonné, resp. bez vad, které by měly či mohly mít vliv na zákonnost těchto rozhodnutí.“

34. „Z hlediska skutkového je pro projednávanou věc rozhodné, že stěžovatel v průběhu let 2005 až 2008 podával hlášení o počtu osob ubytovaných v jeho zařízení, odváděl místní poplatek v odpovídající výši, přičemž správnost svých hlášení a výši poplatku zpochybnil v dubnu roku 2009, kdy požádal o vrácení části zaplaceného místního poplatku s odůvodněním, že v předmětném období odvedl tento poplatek i za osoby, které lázeňskému poplatku nepodléhaly.“

35. „Nejprve je pro rozhodnutí ve věci významné zabývat se postavením poplatníka lázeňského poplatku a plátce tohoto poplatku. Správce poplatku vyšel ze závěru, že „ubytovatel funguje jakožto pouhý výběrčí, jehož pozice byla zákonodárcem vytvořena proto, aby úlohu správce poplatku při výběru tohoto poplatku zjednodušil“ a „při převzetí finančních prostředků ubytovatelem nedochází k přechodu vlastnického práva od poplatníka lázeňského poplatku na ubytovatele, tj. plátce, ale toto vlastnické právo okamžikem zaplacení tohoto poplatku přechází na správce poplatku a ubytovatel je pouze v nevýhodné pozici ručitele za takto vybrané a posléze odevzdané poplatky“.

36. „Tento závěr správný není. Definici pojmu plátce daně a poplatník daně obsahoval zákon o správě daní a poplatků, a to v souvislosti s tím, že poplatníka a plátce daně označoval za daňové subjekty. V § 6 odst. 2 zákon o správě daní a poplatků stanovil, že „poplatníkem se rozumí osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeni dani“, a v § 6 odst. 3 též zákon stanovil, že „plátcem daně se rozumí osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům“.

Obdobně ve vztahu k poplatkům za lázeňský nebo rekreační pobyt zákon o místních poplatcích v § 3 odst. 1 vymezuje poplatníky jako fyzické osoby, které přechodně a za úplatu pobývají v lázeňských místech a v místech soustředěného turistického ruchu za účelem léčení nebo rekreace, pokud tyto osoby neprokáží jiný důvod svého pobytu. Plátce předmětného poplatku je pak podle § 3 odst. 3 zákona o místních poplatcích ubytovatel, kterým je fyzická nebo právnická osoba, která přechodně ubytování poskytla. Plátce poplatek ve stanovené výši od poplatníka vybere a odvede obci. Podle § 11 odst. 2 zákona o místních poplatcích, nebudou-li poplatky odvedeny plátcem poplatku včas nebo ve správné výši, vyměří mu obecní úřad poplatek platebním výměrem k přímé úhradě. Podle § 11 odst. 3 zákona o místních poplatcích včas nezaplacené nebo neodvedené poplatky nebo část těchto poplatků může obecní úřad zvýšit až na trojnásobek.“

37. „Z výše uvedeného tedy plyne, že na poplatníka lázeňského poplatku sice tento poplatek dopadá (má dopadat) ekonomicky (nese poplatkové zatížení), ale současně s tímto jeho postavením nejsou vůči správci poplatku spojena žádná veřejnoprávní práva, povinnosti ani odpovědnost pro případ, že tato osoba (v postavení příjemce služby – ubytování) příslušný poplatek nezaplatí nebo jej zaplatí v nesprávné výši. Pro takový případ vznikne jen soukromoprávní vztah mezi touto osobou (poplatníkem) a plátcem. Plátce lázeňského poplatku je totiž pod svou majetkovou odpovědností povinen lázeňský poplatek odvést vždy ve správné výši, bez ohledu na to, zda jej ve správné výši, resp. vůbec vybral. Odvést lázeňský poplatek je tedy výlučně povinností plátce a nemůže být poplatkem zaplaceným za poplatníka (srov. obdobně ve vztahu k dani z přidané hodnoty rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 12. 2007, č. j. 1 Afs 48/2004 – 92).“

38. „Otázka, zda stěžovatel odvedl (zaplatil) místní (lázeňské) poplatky z vlastních prostředků nebo vybraných od jeho hostů je tedy nerozhodná a (ne)prokázání skutečnosti, na kterou poukazuje správce poplatku (a potažmo žalovaný a krajský soud), že „poplatek, který nebyl od osob ve smyslu Vyhlášky od tohoto poplatku osvobozených vybrán, přesto byl odveden správci poplatku z vlastních finančních zdrojů příjemce rozhodnutí“, je tedy rovněž bezvýznamné. Rozhodná je pouze skutečnost, zda stěžovatel odvedl (zaplatil) správci poplatku místní poplatek v zákonné výši, jak rozvedeno dále.“

39. „Stěžovatel v řízení před žalovaným ani před krajským soudem neměl úspěch s argumentací o vzniku přeplatku na místním poplatku; nyní uvádí, že se ve skutečnosti domáhal přezkumného řízení ve smyslu ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků. K této námitce zdejší soud uvádí, že povinnost k úhradě místního poplatku podle zákona o místních poplatcích nevzniká na základě vydání rozhodnutí (a to ani konkludentního), nýbrž k jejímu vzniku dochází na základě zákona po přistoupení relevantní právní skutečnosti. V dané věci se jednalo konkrétně o přechodný pobyt za úplatu v lázeňském místě za účelem léčení nebo

rekreace. Vyhodnotily-li správní orgány (i krajský soud) podání stěžovatele jako žádost o vrácení přeplatku na místním poplatku, postupovaly zákonným způsobem, který ostatně jako jediný při splnění ostatních předpokladů může stěžovateli přivodit úspěch ve věci; podání stěžovatele tedy interpretovaly v jeho prospěch. Žádost stěžovatele o vrácení přeplatku ze dne 21. 4. 2009 nejen že byla formulována jako žádost o vrácení přeplatku, nýbrž jiný výklad ani v dané věci v konečném důsledku nepřicházel v úvahu. V této souvislosti lze

odkázat také na usnesení Ústavního soudu ze dne 11. 9. 2014, sp. zn. III. ÚS 2581/14, ze kterého lze dovodit, že rovněž dle Ústavního soudu ve věcech místních poplatků dochází ke vzniku platební povinnosti na základě zákona: „*Aniž by se proto Ústavní soud uchýlil k hodnocení „podústavní“ správnosti konfrontovaných právních názorů ohledně potřeby vyměření poplatkové povinnosti přímo vzniklé na základě právního předpisu, pokládá za adekvátní omezit se na sdělení, že – oproti názoru stěžovatelky – ani v nyní napadených rozhodnutích a jejich výsledku kvalifikovaný exces či libovůli, jež by představovaly tvrzený zásah do jejich práv, nespátřuje, čímž své možnosti má za vyčerpané.*“ Jestliže ovšem v těchto případech nedochází k vydání rozhodnutí, nepřichází v úvahu ani žádost o jejich přezkum dle § 55b zákona o správě daní a poplatků, jehož se stěžovatel dle nyní předkládaných tvrzení údajně domáhal. Stěžovatel se ve svém podání výslovně domáhal vrácení přeplatku na místním poplatku a správce poplatku ho jako takový i správně posoudil. Za situace, kdy stěžovatel nerozporoval svou poplatkovou povinnost ve lhůtě pro splnění ohlašovací povinnosti, jiný postup ani nedával smysl. Přistoupil-li správce poplatku k výkladu, který je v konečném důsledku ve prospěch stěžovatele jako plátce poplatku, byl jeho postup správný a reflektuje interpretační potíže, které byly spojeny s výkladem zákona o místních poplatcích v dané době.“

40. „V projednávané věci z výše uvedených důvodů ovšem nebyl správný postup správce poplatku, který pouze přezkoumal, zda u stěžovatele eviduje platbu přesahující místní poplatek za ohlášený počet hostů, když spolu se žalovaným dovodil, že pokud došlo ke konkludentnímu vyměření poplatků a stěžovatel do ohlášení zahrnul i osoby od místního poplatku osvobozené, nemůže vzniklou situaci řešit žádostí o vrácení přeplatku, neboť mu vratitelný přeplatek na poplatku nevznikl, protože uhrazená částka nepřevyšovala splatné poplatky vyměřené správcem poplatku. Žalovaným uváděný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 10. 2004, č. j. 7 Afs 2/2003 – 67, se netýká místních poplatků, ale daně z příjmů právnických osob. S ohledem na rozdílný způsob vyměření této daně jej proto na danou věc aplikovat nelze.“

41. „Z výše uvedeného je rovněž zřejmé, že žalovaný se mýlí, jestliže dospěl v napadeném rozhodnutí k závěru, že „konkludentní vyměření nastavilo překážku res iudicata“ a „sdělení stěžovatele (plátce) o tom, že byl odveden místní poplatek za osvobozené osoby z jeho vlastních finančních zdrojů, lze vyhodnotit jako jakýsi podnět správci poplatku, že místní poplatek nebyl zaplacen ve správné výši“. Vzhledem k tomu, že v daném případě nedochází ani k vydání konkludentního rozhodnutí o vyměření poplatků, nemůže dojít ani na základě podnětu žalovaného v napadeném rozhodnutí k nařízení přezkoumání rozhodnutí o konkludentním vyměření místních poplatků v předmětném období.“

42. „V již citovaném usnesení ze dne 11. 9. 2014, sp. zn. III. ÚS 2581/14, Ústavní soud zdůraznil, že v případech posouzení žádostí o vrácení přeplatku je rozhodná otázka, zda žadateli (poplatníkovi či plátcí) vskutku hmotněprávní povinnost k úhradě místního poplatku svědčí. Nelze se proto ztotožnit s názorem žalovaného, že „skutečnost, že poplatek nebyl odveden ve správné výši“, nemůže být předmětem řízení ve věci žádosti o vrácení přeplatku.“

43. „Nejvyšší správní soud tedy k této rozhodné otázce dále konstatuje, že při rozhodování o vrácení přeplatku na dani (místním poplatku) v souladu s § 64 odst. 4 zákona o správě daní

a poplatků správní orgán nejprve zkoumá, zda vůbec nějaký přeplatek daňovému subjektu vznikl a zdali jej na některé dani (místním poplatku) eviduje. Zjistí-li, že tomu tak je, zkoumá další podmínky pro zacházení s tímto přeplatkem; posuzuje, zda neeviduje on sám nebo některý z jiných správců daně nedoplatek téhož daňového subjektu. Až v situaci, kdy tomu tak není, je oprávněn takový vratitelný přeplatek vydat, vrátit. Pokud však dospěje k závěru, že žádný přeplatek neeviduje, žádost o vrácení přeplatku zamítne (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2008, č. j. 1 Afs 101/2008 – 60). V rámci přezkumu takového rozhodnutí se správní soud zabývá tím, zda správní orgány při posuzování vrácení přeplatku na dani či poplatku postupovaly podle výše uvedených kritérií.“

44. „Nejvyšší správní soud shrnuje, že otázka, zda stěžovateli vznikl vratitelný přeplatek ve smyslu § 64 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, který mu měl být dle jeho přesvědčení správcem poplatku vrácen v souladu s § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, je závislá na existenci poplatkové povinnosti. Přeplatek je částka převyšující splatnou daň (poplatek), včetně příslušenství daně (poplatku). Jak již bylo uvedeno, to, zda stěžovatel na poplatcích zaplatil více, než kolik činila jeho zákonná povinnost, závisí na hmotněprávním posouzení věci (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2014, č. j. 5 Afs 116/2013 – 39, usnesení Ústavního soudu ze dne 11. 9. 2014 č. j. III. ÚS 2581/14).“

45. „Žalovaný se s ohledem na mylné právní posouzení věci v plném rozsahu hmotněprávním posouzením věci (otázkou, zda poplatky byly odvedeny v zákonné výši) nezabýval, čímž zatížil své rozhodnutí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů.“

46. „Krajský soud se poté s rozhodnutím žalovaného v napadeném rozsudku ztotožnil a rovněž jeho rozsudek proto nemůže obstát. V této souvislosti je ovšem ze strany Nejvyššího správního soudu korektní uvést, že předmětná problematika je poměrně složitá a nelze tvrdit, že by se správce poplatku, žalovaný či krajský soud danou věcí zabývali jen povrchně. Naopak, zejména z rozhodnutí žalovaného je zřejmé, že danou věc pečlivě zvažoval, byť se mylně domníval, že hmotněprávní posouzení věci je možné jen v řízení o přezkum rozhodnutí mimo odvolací řízení.“

47. „Jen pro úplnost zbývá dodat, že lhůta pro zánik nároku na vrácení přeplatku na dani dle § 64 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků se přiměřeně uplatní i v případě přeplatku na poplatku. „

48. „Dalšími námitkami stěžovatel napadal nikoli rozsudek krajského soudu, ale postup a rozhodnutí žalovaného (resp. správce poplatku). V této souvislosti považuje zdejší soud za vhodné zdůraznit, že předmětem jeho přezkumu je rozsudek krajského soudu, a nikoli rozhodnutí žalovaného. Některé z těchto námitek však mají význam pro další postup v řízení před žalovaným a nelze rovněž přehlédnout, že žalobou, kterou krajský soud zamítl, se stěžovatel domáhal zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného ve všech výrocích. Proto pro úplnost Nejvyšší správní soud uvádí, že nejsou důvodné námitky, jimiž stěžovatel napadal údajné nezohlednění závazného právního názoru žalovaného správcem poplatku či nesprávný názor žalovaného o částečném zpětvzetí žádosti.“

49. „Co se týče první z těchto námitek, lze považovat za dostačující stručné konstatování, že správce poplatku uvedl dostatečně podrobně, z jakého důvodu nepovažoval za změněné skutkové situace právní názor žalovaného nadále za relevantní. Dospěl k závěru, že podstatou této nastalé změny je skutečnost, že bylo zjištěno, že stěžovatel místní poplatek od poplatníků nevybral. I když bylo jeho posouzení nesprávné, jelikož skutečnost, zda stěžovatel vybral místní poplatek od poplatníků, na posouzení charakteru podané žádosti nemohla mít vliv, nesprávné právní posouzení v této části nemělo žádné účinky na zákonnost jeho rozhodnutí, neboť v konečném důsledku správce poplatku vyhodnotil podání stěžovatele dle obsahu správně jako žádost o vrácení přeplatku.“

50. „K druhé z uvedených námitek lze uvést, že stěžovatel ve svých podáních na několika místech opakovaně uváděl jiné období, za něž žádal o vrácení zaplaceného poplatku než ve své první žádosti. Vyhodnotil-li žalovaný uvedené jako částečné zpětvzetí žádosti o vrácení přeplatku, lze jeho postup aprobovat. Místní poplatky jsou splatné v určitých časových obdobích a je zcela v dispozici stěžovatele (plátce poplatku), jakým způsobem vymezí období, za které o vrácení poplatku žádá. Zkrátí-li po podání žádosti toto časové období, jde podle obsahu nepochybně o projev vůle, z něhož je zřejmé, že je žádá, byť ve stejné výši, za období jiné. Podání stěžovatele přitom ani nejevila znaky omylu, nýbrž plně odpovídala i předchozí komunikaci se správními orgány (Zápis zjištění přezkumné komise ze dne 28. 12. 2009, podání ze dne 6. 1. 2010 či odvolání ze dne 15. 3. 2010), z jeho podání je zřejmé, že na rozdíl od původní žádosti, v níž se domáhal vrácení přeplatku za období od 1. 1. 2005 do 31. 12. 2008, se nadále domáhá vrácení přeplatku ve stejné výši za období od 1. 1. 2006 do 15. 3. 2009. Na tomto jednoznačném projevu vůle stěžovatele nedomáhat se nadále vrácení přeplatku za dobu od 1. 1. 2005 do 31. 12. 2005 nic nemění ani skutečnost, že výslovně neuvedl, že za toto období bere svoji žádost zpět (a svoji žádost rozšiřuje o období od 1. 1. 2009 do 15. 3. 2009) a, jak nyní tvrdí, zpětvzetí žádosti v uvedeném rozsahu učinit nehodlal. Každý procesní úkon je totiž vždy nutno posuzovat z objektivního hlediska, to jest podle toho, jak byl navenek projeven, nikoli podle toho, jestli mezi projeveným procesním úkonem a vnitřní vůlí jednajícího je skutečný souhlas. Ani podstatný omyl účastníka mezi tím, co procesním úkonem projevil, a tím, co jím projevit chtěl, nemá na procesní úkon a jeho účinnost žádný vliv. Posoudil-li tedy žalovaný a krajský soud podání stěžovatele podle skutečného obsahu, byl jejich postup správný.“

51. „Nedůvodná je také námitka stěžovatele vytykající krajskému soudu nesprávné posouzení možné aplikace správního řádu. Krajský soud správně v odstavci 35 rozsudku uvedl, že správa daní a poplatků pro dané období byla upravena v zákoně o správě daní a poplatků, přičemž podle § 99 tohoto zákona se při správě daní správní řád nepoužije s výjimkou postupu podle § 175 správního řádu při vyřizování stížností. Ostatně rovněž podle § 262 daňového řádu, účinného od 1. 1. 2011, se při správě daní správní řád nepoužije.“

52. „Měl-li snad stěžovatel ve vztahu k částečnému zastavení řízení žalovaným na mysli § 45 odst. 4 správního řádu, je třeba uvést, že podle § 27 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků se daňové řízení se zastaví, jestliže vzal navrhovatel zpět svůj návrh dříve, než o něm bylo rozhodnuto, pokud to zákon připouští. Není důvod, proč by nemohl správce poplatku podle tohoto ustanovení postupovat v případě (částečného) zpětvzetí návrhu při podání žádosti o vrácení přeplatku a měl by aplikovat správní řád.“

53. „Stěžovateli lze v obecné rovině přisvědčit, že dle judikatury zdejšího soudu se v některých případech použijí obecné zásady správního řízení (např. viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2007, č. j. 8 Afs 59/2005 – 83). Blíže se však k této námitce zdejší soud vyjádřit nemůže, neboť byla v rámci kasačních námitek směřujících vůči rozsudku krajského soudu formulována zcela obecně.“

54. „Konečně je vhodné uvést, že ve výroku I. napadeného rozhodnutí žalovaného je uvedena zjevná nesprávnost, když stěžovatel změnil rozhodnutí správce poplatku tak, že jde o období „od 1. 1. 2005 do 15. 3. 2009“, přestože ve výroku II. i v odůvodnění napadeného rozhodnutí toto období jinak správně vymezuje obdobím od 1. 1. 2006 do 15. 3. 2009. Toto pochybení však nemá vliv na zákonnost či přezkoumatelnost jinak správných výroků I. a II., jde o zjevnou nesprávnost patrnou již ze samotného znění napadeného rozhodnutí a nemůže být bez dalšího důvodem pro zrušení výroků I. a II. rozhodnutí žalovaného (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2006, č. j. 2 Afs 136/2005 – 66).“

55. Krajský soud vázán ve smyslu § 110 odst. 4 s.ř.s. právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozsudku uvádí, že shledává nezákonným výrok III. napadeného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí správce poplatku pro období od 1. 1. 2006 do 15. 3. 2009 a v této části rozhodnutí správce poplatku potvrdil. Nezákonnost tohoto výroku spočívá na nesprávném hmotněprávním posouzení otázky, zda žalobci tím, že dle jeho tvrzení zaplatil více, než kolik činila jeho zákonná povinnost, vznikl vratitelný přeplatek ve smyslu § 64 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, který mu měl být dle jeho přesvědčení správcem poplatku vrácen v souladu s § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků. Při rozhodování o vrácení žalobcem požadovaného přeplatku na místním poplatku bude nutno nejprve zjistit, zda žalobci vůbec nějaký přeplatek vznikl a zdali jej na některém místním poplatku eviduje. Zjistí-li, že tomu tak je, bude zjišťovat další podmínky pro zacházení s tímto přeplatkem (viz odst. 43).

Závěr

56. Žaloba je důvodná. Žalobce byl ve smyslu § 65 odst. 1 s.ř.s. zkrácen rozhodnutím správního orgánu na svých subjektivních veřejných právech. Soud proto podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil napadené rozhodnutí pro nezákonnost jeho výroku III. a podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení. Správní orgán je podle § 78 odst. 5 s.ř.s. v dalším řízení vázán právním názorem vysloveným soudem ve zrušujícím rozsudku.

VI. Náklady řízení

57. Žalobce měl ve věci plný úspěch, proto mu soud přiznal podle § 60 odst. 1 s.ř.s. právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil. Náklady řízení spočívají v zaplaceném soudním poplatku za žalobu a odměně advokáta stanovené podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (*dále jen advokátní tarif*). Zástupce žalobce, advokát, je plátcem daně z přidané hodnoty, proto se částka odměny advokáta zvyšuje o DPH vypočtenou podle zákona č. 235/2004 Sb. za použití sazby platné v době rozhodnutí soudu, tj. 21 %.

58. Do 31. 12. 2012 činila sazba za jeden úkon právní služby ve věcech žalob projednávaných podle soudního řádu správního podle § 9 odst. 3 písm. f) a § 7 advokátního tarifu 2.100 Kč a podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu měl advokát za jeden úkon právní služby nárok na paušální částku 300 Kč. Od 1. 1. 2013 činí sazba za jeden úkon právní služby ve věcech žalob projednávaných podle soudního řádu správního podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 advokátního tarifu 3.100 Kč a podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu má advokát za jeden úkon právní služby nárok na paušální částku 300 Kč.

59. Odměna advokáta do 31. 12. 2012 sestávala ze 3 úkonů právní služby, a to jednoho úkonu podle § 11 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu (převzetí a příprava věci), dva úkony podle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu (podání žaloby a repliky k vyjádření žalovaného), tj. včetně 3 režijních paušálů 7.200,- Kč. Odměna advokáta od 1. 1. 2013 sestává z jednoho úkonu právní služby podle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu (podání kasační stížnosti), tj. včetně 1 režijního paušálu 3.400,- Kč. DPH z částky 10.600,- Kč (7.200 + 3.400) činí 2.226,- Kč. Odměna advokáta činí 12.826,- Kč.

60. K odměně advokáta bylo připočteno 2.000 Kč za zaplacený soudní poplatek podle položky 14a bod 2. písm. a) Sazebníku poplatků, přílohy zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, účinného do 31. 8. 2011 a 5.000 Kč za podanou kasační stížnost podle položky 19 Sazebníku poplatků, účinného od 1. 9. 2011.

61. Náklady řízení tak činí 19.826 Kč. K plnění byla podle § 64 s.ř.s. k § 160 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb. s ohledem na technické možnosti žalovaného správního orgánu stanovena třicetidenní lhůta, platební místo bylo podle § 64 s.ř.s. k § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb. stanoveno k rukám advokáta žalobce.

P o u č e n í : **Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.**
(§ 12 odst. 1, § 102, § 106 odst. 2 a 4 s.ř.s.)

V Plzni dne 5. listopadu 2014

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Lenka Kovandová