



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Ing. Lenky Bursíkové a soudců JUDr. Jana Peroutky a JUDr. Bc. Kryštofa Horna ve věci

žalobce: **J. B.**
bytem X
zastoupený advokátem Mgr. Robinem Mlynářem
sídlem Teplého 2786, Pardubice

proti

žalovanému: **Obecní úřad Ptice**
sídlem Hlavní 140, Ptice
zastoupený advokátem JUDr. Lukášem Slaninou
sídlem Plzeňská 3350, Praha

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 10. 2021, č. j. OuP-731-2/2021,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 10. 2021, č. j. OuP-731-2/2021, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15 342 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce Mgr. Robina Mlynáře, advokáta.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), napadá shora označené rozhodnutí (přípis) žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“) a domáhá se jeho zrušení.
2. Napadeným rozhodnutím žalovaný (dále též „správce poplatku“) vyřídil žalobcovu námitku proti vyrozumění ze dne 6. 9. 2021, č. j. Oup-626-2/2021 (dále jen „vyrozumění správce poplatku“), o tom, že se nevyhovuje žalobcově žádosti o vrácení neoprávněně vybraného poplatku ze dne 27. 8. 2021. Touto žádostí žalobce požádal žalovaného o vrácení daňového přeplatku ve výši 60 240 Kč představujícího uhrazený místní poplatek za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu a kanalizace podle § 10c zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění do 1. 7. 2017, a obecně závazné vyhlášky obce Ptice č. 1/2013, o místním poplatku za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu kanalizace, účinné ode dne 16. 7. 2013 (dále jen „OZV č. 1/2013“).
3. K námitce žalovaný uvedl, že žalobce podal ohlášení poplatkové povinnosti a poplatek ve výši 60 240 Kč uhradil. Vzhledem k tomu, že výše poplatku podle ohlašované poplatkové povinnosti se nelišila od vyměřené poplatkové povinnosti, postupoval správce poplatku podle § 140 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, a výsledek vyměření žalobci platebním výměrem neoznamoval a úhradu poplatku jen zaevidoval. Z tohoto důvodu správce poplatku žalobci sdělil, že na jeho poplatkovém účtu neeviduje žádný přeplatek, což není úkonem podle § 159 daňového řádu, a proto je jeho námitka lichá. Dále je relevantní, že žalobce oznámením poplatkové povinnosti a následnou úhradou poplatku svou poplatkovou povinnost fakticky uznal. Pokud byl přesvědčen, že mu měl být vyměřen poplatek v jiné výši, resp. mu poplatek neměl být vyměřen vůbec, měl ohlásit svoji poplatkovou povinnost ve správné výši (a to i v nulové výši) a takový poplatek uhradit. Názor Veřejného ochránce práv sice považuje za významný, ale musí postupovat v souladu s daňovým řádem a zákonem o místních poplatcích, z nichž neplyne, že by mohl vzniknout vratitelný přeplatek.

II. Obsah žaloby a ostatních podání účastníků

4. Žalobce v *žalobě* uvedl, že dne 23. 10. 2019 i přes pochybnosti ohlásil žalovanému svou poplatkovou povinnost za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu kanalizace a poplatek uhradil. Vzhledem k tomu, že jeho pochyby ohledně vzniku poplatkové povinnosti potvrdili Ministerstvo financí a Veřejný ochránce práv, podal dne 27. 8. 2021 žádost o vrácení neoprávněně vybraného místního poplatku podle § 155 odst. 1 daňového řádu. Žalovaný však ve vyrozumění správce poplatku sdělil, že úhrada místního poplatku byla v souladu s OZV č. 1/2013, a jeho žádosti nebude vyhověno. Žalobce tak podle § 159 daňového řádu podal proti vyrozumění správce poplatku námitku, v níž uvedl, že vyrozumění správce poplatku je nepřezkoumatelné a nezákonné. Žalovaný námitku přípisem zamítl. Ačkoli je napadené rozhodnutí formálně přípisem, který nesplňuje náležitosti § 101 a násl. daňového řádu, jedná se o správní akt zasahující do žalobcovy právní sféry.
5. Pro posouzení otázky, zda se na žalobce vztahuje poplatková povinnost, je zásadní určit okamžik vzniku poplatkové povinnosti za zhodnocení pozemku parc. č. XA o výměře 1

200 m², druh pozemku orná půda, v katastrální území Ptice, zapsaného na listu vlastnictví č. 1098 vedeném Katastrálním úřadem pro Středočeský kraj, katastrální pracoviště Praha-západ (dále jen „pozemek“). Žalobce namítal, že v rozhodné době nebyl vlastníkem pozemku, a nemohl být tedy poplatníkem místního poplatku. Obec Ptice rozhodla, že nechá vybudovat kanalizaci a náklady vynaložené na její vybudování měla v úmyslu částečně kompenzovat výběrem místního poplatku od vlastníků stavebních pozemků, kterým bude připojení k ní umožněno. Z toho důvodu vymezila v obecně závazné vyhlášce č. 1/2012, o místních poplatcích (dále jen „OZV č. 1/2012“) povinnost vlastníků pozemků uhradit místní poplatek s fixní sazbou ve výši 8 000 Kč za zhodnocený stavební pozemek. Poplatková povinnost vznikla okamžikem podání žádosti o připojení na kanalizaci. Tehdejší vlastníci pozemku místní poplatek ve výši 8 000 Kč uhradili, neboť žalovaný tvrdil, že úhrada místního poplatku podmiňuje vybudování kanalizace k hranici pozemku. Stavba kanalizace řádně proběhla a následně byl vydán kolaudační souhlas se stavbou kanalizace přivedenou k hranici pozemku, který nabyl právních účinků dne 20. 9. 2012. Poté obec Ptice vydala novou OZV č. 1/2013, kterou zrušila původní OZV č. 1/2012 v části týkající se místního poplatku za zhodnocení stavebního pozemku, a současně v ní od poplatku osvobodila poplatníky, kteří uhradili dobrovolný příspěvek na výstavbu kanalizace do 31. 3. 2012. Nově pro účely vyměření místního poplatku OZV č. 1/2013 stanovila, že dnem zhodnocení stavebního pozemku se rozumí den nabytí právní moci kolaudačního souhlasu poslední z dílčích staveb, které tvoří funkční celek kanalizace. Po dvou letech od účinnosti OZV č. 1/2013 se žalobce na základě kupní smlouvy uzavřené s původními vlastníky stal s právními účinky ke dni 12. 11. 2015 spoluvlastníkem pozemku. Výlučné vlastnictví pozemku nabyt na základě darovací smlouvy s právními účinky ke dni 17. 9. 2018, tj. v době, kdy kanalizace byla k pozemku nepochybně přivedena, a účinky zhodnocení nastaly. Následně žalobce požádal o vydání stavebního povolení, přičemž žalovaný žalobce upozornil na zavedený místní poplatek za zhodnocení stavebního pozemku. Dne 17. 7. 2019 byl vydán společný územní souhlas, kterým pozemek získal charakter stavebního pozemku. Žalobce dne 23. 10. 2019 současně s ohlášením poplatkové povinnosti místní poplatek ve výši 60 240 Kč uhradil, neboť se obával jeho zvýšení až na trojnásobek (viz čl. 11 odst. 2 OZV č. 1/2013). Jestliže žalobce nebyl vlastníkem pozemku v době, kdy byla v obci Ptice kanalizace vybudována, zkolaudována a pozemek bylo možné na ni připojit, nemohla mu vzniknout poplatková povinnost.

6. Podle § 10c odst. 1 zákona o místních poplatcích je předmětem poplatku samotné zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace. K samotnému zhodnocení stavebního pozemku dochází v okamžiku, kdy obec vytvoří podmínky pro možnost připojení pozemku na vodovod či kanalizaci. Poplatníkem se tak stává vlastník stavebního pozemku v okamžiku jeho zhodnocení. Pokud by se v mezidobí od zhodnocení pozemku do splatnosti poplatku změnil vlastník pozemku, zůstal by poplatníkem původní vlastník, neboť poplatková povinnost nepřechází na další vlastníky pozemku. Poplatková povinnost vzniká okamžikem, kdy byla stavba vodovodu či kanalizace zkolaudována a vlastníkovu pozemku bylo umožněno připojení. Ostatně i čl. 3 odst. 2 OZV č. 1/2013 uvádí, že „[d]nem zhodnocení pozemku je den nabytí právní moci kolaudačního souhlasu (uvedení do trvalého provozu, resp. jiné naroven postavené listiny) poslední z dílčích staveb, které tvoří funkční celek kanalizace, na který lze pozemek připojit“. Kolaudační souhlas na stavbu kanalizace nabyt právní moci dne 20. 9. 2012, žalobce se však stal výlučným vlastníkem pozemku až v roce 2018.

7. Poplatková povinnost ovšem nevznikla ani právním předchůdcům žalobce, protože v době, kdy byli jeho vlastníky, nebyl pozemek stavebním pozemkem. Definice stavebního pozemku je uvedena v § 9 odst. 1 zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), ve znění do 31. 12. 2012, tj. v době kolaudace kanalizace. V pozdějším znění je relevantní též § 9 odst. 2 písm. a) bod druhý téhož zákona. Podle těchto ustanovení se pozemek stal stavebním pozemkem dne 17. 7. 2019, kdy byl vydán společný územní souhlas k pozemku. Vybudování kanalizace k hranici pozemku v roce 2012 nemohlo založit poplatkovou povinnost tehdejšími vlastníky, neboť pozemek, k jehož zhodnocení by možností napojení na kanalizaci došlo, nebyl pozemkem stavebním, a proto nesplňoval základní podmínku pro vznik poplatkové povinnosti.
8. Napadené rozhodnutí je i nepřezkoumatelné, protože je pouhým přípisem, jímž žalovaný závazně určuje, že žalobce nemá právo na vrácení neoprávněně vybraného místního poplatku, avšak činí tak v hrubém rozporu s § 102 daňového řádu. Napadené rozhodnutí ani vyrozumění správce poplatku neobsahují výrok s uvedením právního předpisu, podle něhož žalovaný rozhodoval, a rovněž chybí jakékoliv odůvodnění i vypořádání se s žalobcovými námitkami. Ve vyrozumění správce poplatku též není poučení o možnosti uplatnit námitku, což je nutnou náležitostí podle § 159 odst. 1 věty druhé daňového řádu.
9. Žalovaný se ve *vyjádření k žalobě* k námitce nepřezkoumatelnosti výslovně nevyjádřil. Uvedl, že nebylo prokázáno, že právní předchůdci žalobce místní poplatek uhradili, jelikož žalovaný provedl kontrolu účetnictví a žádné doklady nedohledal. Z § 10c zákona o místních poplatcích plyne, že poplatek za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace platí vlastník stavebního pozemku, což v čl. 3 odst. 1 stanovila i OZV č. 1/2013. Ta dále odkazuje na definici stavebního pozemku podle § 9 odst. 1 písm. a) zákona o oceňování majetku. Podstatou místního poplatku je samotné zhodnocení stavebního pozemku jeho možností napojení na síť kanalizace nebo vodovodu. Ke vzniku poplatkové povinnosti vlastníka pozemku a tedy i legální možnosti správce poplatku vybírat poplatek je třeba kumulativní splnění těchto podmínek: (i) existence veřejného řádu sítě kanalizace nebo vodovodu, na níž je technicky možné pozemek připojit za předpokladu, že tato síť byla vybudovaná obcí jako investorem a následně zkolaudována; (ii) existence stavebního pozemku, který byl zhodnocen možností připojení na síť vodovodu nebo kanalizace; a (iii) absence důvodů pro osvobození od placení poplatku. Jelikož kanalizace byla zkolaudována kolaudačním souhlasem Městského úřadu Černošice dne 20. 9. 2012 a pozemek se stal ze zastavitelného pozemku stavebním pozemkem na základě společného souhlasu vydaného stavebním úřadem v Rudné dne 17. 7. 2019, jsou splněny podmínky pro vznik poplatkové povinnosti. Žalobci tak vznikla poplatková povinnost na základě OZV č. 1/2013 dnem nabytí právní moci společného souhlasu ze dne 17. 7. 2019, neboť se jeho pozemek stal stavebním pozemkem. Stanovit povinnost hradit místní poplatek před nabytím účinnosti společného souhlasu by bylo nezákonné, protože jeho pozemek nebyl stavebním pozemkem. Avšak ve chvíli, kdy nabyl právní moci společný souhlas, byly splněny všechny podmínky pro vznik poplatkové povinnosti.
10. Nemůže totiž podle žalovaného dojít např. ke zhodnocení pozemku, který tvoří koryto vodního toku a lesního pozemku, pouze z toho důvodu, že na jeho hranici je přiveden vodovod nebo kanalizace. Též nelze přijmout, aby okruh poplatníků místního poplatku podle § 10c odst. 1 zákona o místních poplatcích mohl být stanoven jen jednorázově ke dni kolaudace kanalizace či vodovodu podle toho, kdo je vlastníkem stavebního pozemku. Zavedení místního poplatku by s ohledem na ekonomickou iracionalitu ztrácelo smysl a

vedlo by k nerovnosti mezi vlastníky pozemků. Namísto je vycházet ze smyslu a účelu právní normy, kterou je alespoň částečná úhrada nákladů za zhodnocení pozemků určených k zástavbě, kterou provedla obec vybudováním sítě vodovodu nebo kanalizace a jejím následným uvedením do provozu po získání kolaudace.

11. V *replíce* žalobce uvedl, že ke zhodnocení pozemku dochází teprve kolaudací kanalizace, kdy je technicky umožněno jeho napojení na kanalizaci. Tak to ostatně předvídá i čl. 3 odst. 2 OZV č. 1/2013. Okamžik zhodnocení je vázán výlučně na zkolaudování poslední z dílčích staveb, které tvoří funkční celek kanalizace, nikoli na změnu právní povahy pozemků, které možností připojení byly zhodnoceny. Zásadním okamžikem pro stanovení poplatkové povinnosti za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace je tak právní moc kolaudačního rozhodnutí, která v tomto případě nastala dne 20. 9. 2012. Není pravdou, že žalobci vznikla poplatková povinnost dnem nabytí právní moci společného územního souhlasu, který byl vydán 17. 7. 2019, neboť tímto okamžikem se pozemek stal ze zastavitelného pozemkem stavebním. Pozemek byl zhodnocen již několik let, neboť byla dána možnost jeho napojení na kanalizaci. Účelem místního poplatku za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na kanalizaci není zcela pokrýt náklady na vybudování kanalizace, ale jen je zčásti kompenzovat. V případě žalovaného k částečné kompenzaci došlo.
12. V *duplice* žalovaný dodal, že do okamžiku, než pozemek získá právní povahu stavebního pozemku (např. právní mocí územního rozhodnutí), nemůže být předmětem místního poplatku za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu kanalizace. Nelze souhlasit s žalobcem, že pozemek byl zhodnocen již několik let, neboť existovala možnost jeho napojení na kanalizaci. Napojení na kanalizaci je možné prostřednictvím přípojky vybudované na základě opatření příslušného stavebního úřadu, nikoli samotnou právní mocí kolaudačního souhlasu kanalizace. Výkladem žalobce by vznikla značná nerovnost vlastníků pozemků před zákonem, protože na stavbu kanalizace by měli přispívat (hradit místní poplatek) pouze vlastníci stávajících stavebních pozemků, nikoli vlastníci nově vzniklých stavebních pozemků, ačkoliv obě skupiny mají z realizace této stavby stejný benefit.

III. Splnění procesních podmínek

13. Soud nejprve ověřil splnění procesních podmínek pro rozhodnutí ve věci samé. Proti vyrozumění správce poplatku podal žalobce podle § 159 odst. 1 a 3 daňového řádu námitku. Žalovaný jakožto správce poplatku příslušný k jeho správě podle § 15 zákona o místních poplatcích však ve věci nevydal formální rozhodnutí ve smyslu § 101 až 103 daňového řádu, ale adresovaný přípis bez výroku. Bylo tedy třeba ověřit, zda se žalobce může svých veřejných subjektivních práv domáhat žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního s. ř. s., anebo je třeba žalobce poučit o nesprávné volbě žalobního typu [viz rozsudky NSS ze dne 28. 2. 2018, č. j. 6 As 357/2017-26, ze dne 6. 4. 2018, č. j. 4 As 57/2018-78, a ze dne 16. 5. 2018, č. j. 5 As 48/2018-25, náleží Ústavního soudu ze dne 14. 8. 2019, sp. zn. II. ÚS 2398/18 (N 147/95 SbNU 272) a později např. rozsudek NSS ze dne 19. 11. 2020, č. j. 8 As 34/2020-100], popřípadě žalobu podle § 68 písm. e), § 70 písm. a) ve spojení s § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. pro nepřijatelnost odmítnout.
14. Zákon v § 65 odst. 1 s. ř. s. vymezuje rozhodnutí jako úkon správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva nebo povinnosti. Aby byl určitý úkon správního orgánu rozhodnutím, musí být vydán v oblasti veřejné správy [§ 4 odst. 1 písm.

a) s. ř. s.] a musí zkracovat veřejná subjektivní práva (§ 2 s. ř. s.). V projednávané věci je podstatné, že žalobce podal námitku podle daňového řádu, přičemž pokud jí žalovaný neměl v úmyslu vyhovět, měl podle § 159 odst. 3 daňového řádu vydat rozhodnutí s výrokem a odůvodněním (viz LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman a kol. *Daňový řád*. 4. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 685). Judikatura k právní úpravě před rokem 2003 v případě úkonu, kterým správní orgán bezformálně, ovšem v rozporu se zákonem, rozhoduje o určité žádosti, uváděla, že správní soud má pojem rozhodnutí vykládat v materiálním pojetí, aby byl žalobce chráněn proti žalovanému. V situacích, kdy správní orgán vyřídil věc toliko neformálním přípisem v domnění, že není jeho povinností vydat rozhodnutí v určité procesní formě, neměly soudy nutit adresáty takového přípisu, aby okamžitě rozpoznali, že v rozporu s tím, co žalovaný říká a píše, jde o rozhodnutí v materiálním smyslu, proti čemuž je přípustná žaloba proti rozhodnutí. Současná právní úprava správního soudnictví však nenutí soudy takovéto přípisy hodnotit jako rozhodnutí, a na rozdíl od situace před rokem 2003 plnoprávným prostředkem ochrany proti takovýmto přípisům je žaloba nečinnosti podle části třetí, hlavy druhé, dílu druhého s. ř. s., protože vydání rozhodnutí podle § 65 s. ř. s. musí být spojeno též s nějakým „předcházejícím řízením“ (viz KÜHN, Z., KOCOUREK, T. a kol. *Soudní řád správní. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019, s 517 a 518).

15. Tyto závěry je však namístě vykládat v souvislosti s usnesením rozšířeného senátu NSS ze dne 17. 9. 2019, č. j. 1 As 436/2017-43, č. 3931/2019 Sb. NSS, jímž byly požadavky na formální znaky rozhodnutí podle § 65 s. ř. s. zmírněny. Podle něho k naplnění formálního znaku rozhodnutí zpravidla postačuje to, aby založení, změna, zrušení nebo závazné určení práv individuálně určených jednotlivců (adresátů) bylo vtěleno do aktu správního orgánu, u něž je předepsána písemná forma a k jehož vydání je zákonem dána kompetence správního orgánu při splnění zákonem stanovených podmínek, které je správní orgán povinen posoudit. Tím budou pravidelně dány znaky individuálního správního aktu.
16. Při aplikaci těchto úvah na projednávanou věc lze dojít k závěru, že napadené rozhodnutí má písemnou formu, obsahuje určité odůvodnění, je vydáno v rámci nějakého formalizovaného postupu, byla pořizována dokumentace (byť nekompletní) a bylo oznámeno žalobci. Též sám žalobce tento úkon za rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s. považoval a podal proti němu žalobu. Soud proto za těchto okolností nevidí důvod *ex post* uzavírat, že se o rozhodnutí podle § 65 s. ř. s. nejedná, a nutit žalobce měnit žalobu proti rozhodnutí na žalobu nečinnosti. Procesní předpisy stanoví konkrétní postupy při uplatňování práv u soudů nesmí popírat podstatu práva na soudní ochranu a omezení soudní ochrany musí sledovat legitimní cíl a musí být přiměřené tomuto cíli (srov. rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ze dne 12. 11. 2002, *Zvolský a Zvolská proti České republice*, stížnost č. 46129/99). Hlavním řízením před správními soudy je řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu. Poskytování ochrany proti úkonům správních orgánů v tomto typu soudního řízení je tedy pravidlem. Další dva typy žalob, tj. žaloba na ochranu proti nečinnosti správního orgánu a žaloba na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem a donucením správního orgánu, tvoří doplňkové možnosti ochrany poskytované správními soudy proti jednání správních orgánů tam, kde žalobu proti rozhodnutí správního orgánu nelze použít (viz rozsudek NSS ze dne 25. 2. 2021, č. j. 10 As 391/2020-65, č. 4169/2021 Sb. NSS). Žalobce tudíž zvolil správný žalobní typ a nebylo namístě ho vyzývat ke změně žaloby.

17. Soud má dále za to, že podaná žaloba je včasná a podaná po vyčerpání řádných opravných prostředků, protože teprve rozhodnutím o námitce došlo ke *zprocesnění* úkonu žalovaného do formy rozhodnutí, resp. se tak alespoň stát mělo. Proti rozhodnutí o námitce, pak není podle § 159 odst. 4 druhá věta daňového řádu opravný prostředek přípustný, žalobce se proto nemohl v daňovém řízení dále bránit.
18. Soud tak konstatuje, že žaloba splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Jde tedy o žalobu věcně projednatelnou. Soud vycházel při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž o věci rozhodl bez jednání, neboť takový postup soudu předvídá § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., podle něhož soud napadené rozhodnutí zrušil.

IV. Skutková zjištění vycházející z obsahu poplatkového spisu

19. Soud nejprve konstatuje, že žalovaným byl předložen nekompletní správní spis, což je zřejmé již ze spisového přehledu. Součástí předložené spisové dokumentace je výpis z katastru nemovitostí ke dni 12. 10. 2005, ke dni 16. 12. 2015 a ke dni 13. 10. 2018, z nichž je zřejmé, že žalobce byl ode dne 12. 11. 2015 spoluvlastníkem pozemku a výlučný vlastníkem pozemku je ode dne 13. 9. 2018. Z detailu k úhradě společnosti Air Bank a. s. plyne, že dne 23. 10. 2019 uhradil místní poplatek. Ve zprávě pro příjemce uvedl, že poplatek je neoprávněný, protože *minulý majitel Petr Stržilka přispěl na výstavbu kanalizace 8 000 Kč. Doklad má mít obec Ptice*. V průvodní poznámce doplnil text *vyděračský poplatek za kanalizaci*.
20. Z obsahu žaloby i vyjádření žalovaného lze dovozovat, že žádostí ze dne 27. 8. 2021 žalobce požádal o vrácení daňového přelátku ve výši 60 240 Kč. Dne 6. 9. 2021 vydal žalovaný vyrozuměním správce poplatku, v němž žalobci sdělil, že jeho žádosti se nevyhovuje.
21. Proti tomuto úkonu správce poplatku podal žalobce námitku ze dne 4. 10. 2021. Namítal, že vyrozumění správce poplatku je nepřezkoumatelné, protože v něm není uvedeno poučení o možnosti proti němu uplatnit námitku. Na postup žalovaného si stěžoval stížností Krajskému úřadu Středočeského kraje a Ministerstvu financí, přičemž z vyřízení stížností je patrné, že žalovaný postupoval v rozporu s právními předpisy. Dále namítal, že podle § 3 daňového řádu poplatková povinnost vzniká okamžikem, kdy nastaly skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem poplatku. Pokud je předmětem místního poplatku zhodnocení pozemku možností jeho připojení na kanalizaci, poplatková povinnost vzniká okamžikem, kdy byla stavba vodovodu či kanalizace zkolaudována, a vlastníkovu pozemku bylo umožněno připojení na stavbu bez ohledu na to, zda toho využil. Ke zhodnocení pozemku mohlo dojít v okamžiku, kdy obec Ptice vytvořila podmínky pro možnost připojení pozemku na kanalizaci. Poplatníkem se stává vlastník pozemku v okamžiku jeho zhodnocení. Pokud by se v mezidobí od zhodnocení pozemku do splatnosti poplatku změnil jeho vlastník, zůstal by poplatníkem stále původní vlastník, neboť již splatné poplatkové povinnosti nepřechází na další vlastníky. Též podle čl. 3 odst. 2 OZV č. 1/2013 poplatková povinnost vzniká k okamžiku zhodnocení pozemku dnem právní moci kolaudačního souhlasu poslední z dílčích staveb, které tvoří funkční celek kanalizace, na který lze pozemek připojit. Ke zhodnocení pozemku došlo právní mocí kolaudačního souhlasu kanalizace dne 20. 12. 2012, žalobce se však stal výlučným vlastníkem pozemku teprve ke dni 12. 10. 2018. Jakmile požádal o stavební povolení, žalovaný upozornil na zavedený místní poplatek. Žalobce byl tedy k jeho uhrazení donucen, neboť se obával zvýšení poplatku až na trojnásobek. Žalobce též v námitce odkázal na zprávu o šetření ve

věci výběru místního poplatku za zhodnocení stavebního pozemku vydanou dne 24. 8. 2021 Veřejným ochráncem práv a sdělení ke stížnosti Ministerstva financí.

22. Dne 11. 10. 2021 vydal žalovaný napadené rozhodnutí.

V. Posouzení věci soudem

23. Podle § 1 odst. 1 daňového řádu ve znění zákona č. 283/2020 Sb. tento ***zákon upravuje postup správců daní***, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim ***vznikají při správě daní***.
24. Podle § 2 odst. 3 písm. a) daňového řádu ***daní*** se pro účely tohoto zákona rozumí peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo ***poplatek***.
25. Podle § 154 odst. 1 daňového řádu ***přeplatek*** je částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu.
26. Podle § 154 odst. 2 daňového řádu správce daně převede přeplatek na úhradu případného nedoplatku téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu, popřípadě na úhradu nedoplatku podle odstavce 4. Není-li takového nedoplatku, ***stává se přeplatek vratitelným přeplatkem*** a zůstává jako platba na dosud neuhrazenou daň na osobním daňovém účtu, na kterém je evidován. Pokud existuje odůvodněný předpoklad, že dojde ke vzniku povinnosti uhradit daň na stejném osobním daňovém účtu, přeplatek se na úhradu nedoplatku na jiném osobním daňovém účtu nepoužije; to neplatí, pokud daňový subjekt o takové použití přeplatku požádá.
27. Podle § 155 odst. 1 písm. a) daňového řádu daňový subjekt je ***oprávněn požádat*** správce daně ***o vrácení vratitelného přeplatku***.
28. Podle § 155 odst. 4 nelze-li žádosti o vrácení, použití nebo převod vratitelného přeplatku vyhovět, správce daně o tom daňový subjekt ***vhodným způsobem vyrozumí***.
29. Podle § 159 odst. 1 daňového řádu ***proti úkonu*** správce daně ***při placení daní***, nejde-li o rozhodnutí, u kterého zákon připouští podání odvolání, může osoba zúčastněná na správě daní uplatnit ***námítku*** ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy se o úkonu dozvěděla. Vyrozmívá-li správce daně osobu zúčastněnou na správě daní o úkonu při placení daní, proti němuž lze uplatnit námitku, poučí ji současně o možnosti jejího uplatnění.
30. Podle § 159 odst. 3 věta třetí daňového řádu neuzná-li správce daně oprávněnost v námitce uplatňovaných důvodů, námitku ***rozhodnutím*** zamítne.
31. Podle § 102 odst. 3 daňového řádu v ***odůvodnění*** správce daně uvede důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, ***jak se vypořádal*** s návrhy ***a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí***.
32. K povaze správy místního poplatku se v usnesení ze dne 16. 5. 2023, č. j. 5 Afs 261/2018-69, vyjádřil rozšířený senát. Uvedl, že právní úprava obsažená v zákoně o místních poplatcích zahrnuje nejenom hmotné právo, ale též procesní úpravu správy místních poplatků, která však není komplexní, nýbrž upravuje pouze určité dílčí otázky s tím, že ve zbytku se řídí obecnou úpravou daňového řádu [srov. § 1 odst. 1 a § 2 odst. 3 písm. a) daňového řádu]. Při výkladu právních předpisů upravujících správu místních poplatků je potřeba rovněž zohlednit zákonodárcem zamýšlenou určitou neformálnost a jednoduchost postupů správce. Je totiž zřejmé, že poplatníků, resp. plátců místních poplatků, je velké množství a místní

poplatky zpravidla činí menší částky. Zároveň správci poplatků jsou obecní úřady obcí, které často (v případě malých obcí) nemají dostatečný úřední aparát potřebný pro složité a formální úkony při správě místních poplatků. Složitost a lpění na formalismu by ostatně postrádalo i ekonomický smysl, neboť v případě správy některých místních poplatků by pak náklady na jejich správu mohly přesahovat výnos z těchto poplatků. Neformálnost a jednoduchost správy místních poplatků má ovšem své meze v zásadě zákonnosti, která ovládá správu daní a tedy i místních poplatků (§ 5 odst. 1 daňového řádu).

33. Z citovaného rozhodnutí dále plyne, že pro správu místního poplatku se aplikují i ustanovení o vratitelném přeplatku. Ten podle § 154 odst. 2 věta druhá daňového řádu vzniká tehdy, pokud na jiném osobním daňovém účtu daňového subjektu vedeném u téhož správce daně není evidován nedoplatek, a rovněž správci daně nebyla doručena žádost jiného správce daně o převedení přeplatku na úhradu nedoplatku daňového subjektu, který eviduje jiný správce daně (odstavce 4 téhož ustanovení). Jsou-li naplněny podmínky tohoto tzv. *testu vratitelnosti*, vznikl vratitelný přeplatek, který je v dispozici daňového subjektu. Pakliže správce daně eviduje na osobním daňovém účtu daňového subjektu vratitelný přeplatek, u něhož jsou splněny všechny podmínky tzv. *testu vratitelnosti* a daňový subjekt požádá o dispozici s ním (vrácení či převod), správce daně žádosti daňového subjektu zpravidla vyhová (§ 155 odst. 2 a 3 daňového řádu). O tom, jak správce daně naložil s žádostí daňového subjektu, nevydává žádné rozhodnutí (na rozdíl od dřívější právní úprava), skutečnost, že žádosti bylo vyhověno, daňový subjekt sezná ze svého osobního daňového účtu. V případě, že správce daně ze zákonných důvodů žádosti daňového subjektu nevyhoví, daňový řád stanoví, že má daňový subjekt vhodným způsobem vyrozumět. Proti tomu se daňový subjekt může bránit námitkou podle § 159 daňového řádu.
34. Námitku lze totiž podat proti jakémukoli úkonu správce daně při placení daní, nejde-li o rozhodnutí, u kterého zákon připouští podání odvolání. Správce daně může námitce v plném rozsahu vyhovět; v takovém případě nemusí své rozhodnutí odůvodňovat. Dále může správce poplatku námitce vyhovět pouze částečně, tj. napadený úkon změnit, nebo ji zamítnout (napadený úkon zůstává nezměněn v platnosti). V posledních dvou případech vydává správce poplatku rozhodnutí, které na rozdíl od rozhodnutí, kterým se námitce plně vyhovuje, musí obsahovat odůvodnění. Ačkoliv to daňový řád nestanoví, měl by správce daně v případě rozsahu odůvodnění přiměřeně aplikovat § 102 odst. 3 tak, aby byla zachována zásada spolupráce a aby umožnil daňovému subjektu náležitě aplikovat všechna jeho práva (viz LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman a kol. *Daňový řád*. 4. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 685).
35. Žalovaný však žalobcovu námitku vyřídil přípisem, který nejenže neobsahoval výrok, ale především neobsahoval řádné odůvodnění. V napadeném rozhodnutí totiž žalovaný shrnul, že žalobce ohlásil poplatkovou povinnost a poplatek uhradil, pročez žalovaný důvodnost a výši poplatku nerozporoval a postupoval podle § 140 odst. 1 daňového řádu. Na osobním účtu žalobce tedy podle žalovaného nebyl evidován žádný přeplatek, z čehož plyne, že žalobcově žádosti nemohlo být vyhověno. Sdělení žalovaného, že žalobce na poplatkovém účtu nemá přeplatek, není úkonem podle § 159 daňového řádu, a proto byla námitka lichá. Úhradou poplatku žalobce svoji poplatkovou povinností uznal.
36. Žalovaný se nijak nevypořádal s žalobcovými námitkami, jimiž zpochybňoval vznik poplatkové povinnosti (konkrétně okamžik jejího vzniku). V nich žalobce (obdobně jako v žalobě) namítal, že kolaudační souhlas se stavbou kanalizace nabyt právní moci dne 20. 12. 2012, přičemž k tomuto okamžiku došlo ke zhodnocení pozemku. Žalobce se pak

stal výlučným vlastníkem až dne 12. 10. 2018, tj. v době, kdy již byla kanalizace k pozemku přivedena. Pokud je předmětem místního poplatku zhodnocení pozemku možností jeho připojení na kanalizaci, poplatková povinnost vzniká okamžikem, kdy byla stavba kanalizace zkolaudována a vlastníkovu pozemku bylo umožněno připojení na kanalizaci bez ohledu na to, zda toho využil. Ke zhodnocení pozemku tak mohlo dojít až v okamžiku, kdy žalovaný vytvořil podmínky pro možnost připojení pozemku na kanalizaci. Poplatníkem se stává vlastník v okamžiku jeho zhodnocení.

37. Žalovaný tedy postupoval v rozporu s 102 odst. 3 daňového řádu, neboť na žalobcovy námitky zpochybňující vznik jeho poplatkové povinnosti v odůvodnění napadeného rozhodnutí nijak nereagoval a jejich důvodnost ve skutečnosti nijak neposuzoval. Tato vada nepřezkoumatelnosti brání soudu přezkoumat napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí totiž není patrné, jak se žalovaný vypořádal s žalobcovými námitkami. Soud tak nemůže přezkoumávat zákonnost a správnost jeho závěrů. Nemůže pak ani předložené listiny hodnotit jako první, neboť by tím nahrazoval činnost orgánů veřejné správy, v důsledku čehož by narušoval princip dělby moci. Nedostatky odůvodnění rozhodnutí, které způsobují jeho nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů, nelze zhojit uvedením chybějících náležitostí odůvodnění ve vyjádření k žalobě. Soud vychází výlučně z odůvodnění rozhodnutí, které přezkoumává (rozsudky NSS ze dne 13. 10. 2004, č. j. 3 As 51/2003-58, a ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008-71). Namísto je též dodat, že není-li správní spis řádně veden, tak zpravidla nelze řádně posoudit všechny pro věc relevantní skutečnosti, přičemž toto pochybení jde k tíži správního orgánu (viz rozsudek NSS ze dne 23. 11. 2017, č. j. 1 Afs 340/2016-51). Předložil-li tedy žalovaný jen torzo správního spisu, v němž na první pohled chyběly relevantní listiny, na něž žalobce v námitce odkazoval, znemožňuje též tato vada přezkum napadeného rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů. Oproti tomu nedostatek poučení ve vyrozumění správce poplatku o možnosti podat námitku nezpůsobuje jeho nepřezkoumatelnost (pro nedostatek důvodů či nesrozumitelnost). Je pravdou, že tato vada může daňový subjekt zkrátit na jeho právech, avšak v projednávané věci žalobce proti vyrozumění správce poplatku podal včasnou námitku, a na svých právech tak zkrácen nebyl.
38. Napadené rozhodnutí je tedy třeba zrušit podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. z důvodu nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů. Jelikož soud zrušil napadené rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost, bylo nadbytečné provádět jako důkaz listiny, které žalobce i žalovaný ke svým podáním přiložili, neboť na tomto závěru navrhované důkazy nemohly nic změnit.
39. V dalším řízení je žalovaný povinen námitku žalobce podle § 159 odst. 3 daňového řádu řádně posoudit a setrvá-li na svém závěru, že je nedůvodná, je povinen o ní rozhodnout rozhodnutím se všemi náležitostmi podle § 102 daňového řádu včetně pečlivého vypořádání se s jednotlivými námitkami (odst. 3 tohoto ustanovení). Žalovaný se v takovém případě musí vypořádat s námitkami směřujícími proti vzniku poplatkové povinnosti, v nichž žalobce namítá, že se stal vlastníkem stavebního pozemku v okamžiku, kdy již kanalizace byla pravomocně zkolaudována a OZV č. 1/2013 byla vydána. Žalovaný o těchto skutečnostech též povede řádný spis, v němž budou založeny všechny listiny, z nichž při svých úvahách bude vycházet.
40. Vzhledem k výše zmíněným nedostatkům napadeného rozhodnutí a nekompletnosti jeho podkladů soud nemůže v tuto chvíli učinit definitivní závěr o tom, zda mohla poplatková povinnost vůbec vzniknout, což je jinak povinen z úřední povinnosti zkoumat [viz nález

Ústavního soudu ze dne 2. 3. 2009, sp. zn. IV. ÚS 816/07 (N 39/52 SbNU 399) nebo rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 20. 12. 2018, č. j. 48 Af 29/2016-53, a rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 16. 4. 2021, č. j. 54 Af 13/2019-53]. Soud však žalovaného upozorňuje, aby se neopomněl zabývat i retroaktivitou poplatkové povinnosti stanovené OZV č. 1/2013, protože kanalizace byla zkolaudována dne 20. 9. 2012, avšak OZV č. 1/2013 byla schválena dne 26. 6. 2013 a nabyla účinnosti dne 16. 7. 2013. Podle rozsudku NSS ze dne 22. 6. 2023, č. j. 9 Afs 91/2021-25, totiž platí, že nebyl-li místní poplatek za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu nebo kanalizace podle § 10c zákona o místních poplatcích, v době zhodnocení pozemku obcí zaveden, poplatková povinnost ve vztahu k již provedenému zhodnocení nevznikne a nemůže vzniknout ani na základě následně vydané obecně závazné vyhlášky. Pokud je namítáno, že poplatková povinnost vznikla, jelikož poplatek obec zavedla v přiměřeném časovém odstupu od okamžiku zhodnocení pozemku, NSS dodal, že tento názor nenachází žádnou oporu v zákoně o místních poplatcích, ani v jiném zákoně. Bez zavedení místního poplatku obcí není poplatková povinnost dána. Jiný výklad by byl nelogický, v rozporu se zákonem a nepřiměřeně a neoprávněně by zasahoval do právní jistoty i majetkové sféry potenciálních poplatníků. NSS výslovně uvedl, že se neztotožňuje se závěry rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 15. 10. 2020, č. j. 54 Af 36/2018-46, na něž poukazuje Veřejný ochránce práv. Zpětné vyměření místního poplatku podle § 10c zákona o místních poplatcích na základě vyhlášky obce, která nabyla účinnosti až po rozhodném okamžiku kolaudace stavby vodovodu nebo kanalizace, nepředstavuje nepravou retroaktivitu působící toliko do budoucna. Jedná se naopak o retroaktivitu pravou, jelikož právní předpis působí do minulosti a zpětně mění následky právního vztahu nastalé přede dnem účinnosti předpisu. Obecně závazná vyhláška obce totiž zpětně s okamžikem kolaudace stavby kanalizace spojuje vznik poplatkové povinnosti, ke které ovšem původně z důvodu absence obecně závazné vyhlášky (nezavedení místního poplatku) nedošlo. Prává retroaktivita je pak nepřípustná.

VI. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

41. Soud s ohledem na výše uvedené napadené rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. ruší pro nepřezkoumatelnost z nedostatku důvodů a podle § 78 odst. 4 s. ř. s. vyslovuje, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení. Vysloveným závazným právním názorem je žalovaný v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
42. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch. Žalobce měl ve věci úspěch, a má proto právo na náhradu nákladů řízení. Náklady řízení zahrnují náhradu zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč a náklady na zastoupení advokátem, které tvoří odměna za zastoupení, náhrada hotových výdajů a náhrada daně z přidané hodnoty. Výše odměny advokáta za zastupování se stanoví v souladu s § 35 odst. 2 s. ř. s. podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). Zástupce žalobce provedl v řízení tři úkony právní služby ve smyslu ustanovení § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu, a to převzetí zastoupení, sepis žaloby a sepis repliky. Odměna za jeden úkon právní služby činí podle § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5 advokátního tarifu 3 100 Kč, celková výše odměny tak činí 9 300 Kč. Vedle odměny přísluší zástupci žalobce též náhrada hotových výdajů v paušální výši 300 Kč za každý z úkonů právní služby podle § 13 odst. 1 a 4 advokátního tarifu, celkem tedy 900 Kč. Jelikož zástupce žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, je součástí nákladů žalobce též náhrada

této daně, kterou je jeho zástupce povinen odvést z odměny za zastupování a náhrady hotových výdajů (§ 57 odst. 2 s. ř. s.), ve výši 21 % z částky 10 200 Kč, tedy 2 142 Kč. Náhradu nákladů řízení v celkové výši 15 342 Kč je žalovaný povinen uhradit podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, užitého na základě § 64 s. ř. s., k rukám zástupce žalobce, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku (§ 54 odst. 7 s. ř. s.).

Poučení :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u NSS, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje NSS.

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 nejblíže 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 NSS. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet NSS lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 25. července 2023

Mgr. Ing. Lenka Bursíková, v. r.
předsedkyně senátu