



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Veroniky Burianové a soudců Mgr. Aleše Smetanky a Mgr. Jana Šmakala ve věci

žalobkyně: **multigate a.s.**, IČO 25912186
sídlem Riegrova 373/6, 772 00 Olomouc
zastoupená JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem
sídlem Wellnerova 1322/3C, 779 00 Olomouc

proti
žalovanému: **Krajský úřad Plzeňského kraje**
sídlem Škroupova 18, 306 13 Plzeň

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 1. 2025, č. j. PK-EK/442/25

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 1. 2025, č. j. PK-EK/442/25, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku zaplatit žalobkyni k rukám jejího zástupce JUDr. Tomáše Vymazala, advokáta, náhradu nákladů řízení ve výši 23 147 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

1. Žalobkyně podala Městskému úřadu Domažlice (dále jen „*správce poplatku*“) dne 21. 11. 2017 dvě žádosti datované dnem 20. 11. 2017 o vrácení vratitelného přeplatku dle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „*daňový řád*“) za období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 v částce 100 000 Kč. V jedné z nich se žalobkyně označila za právního nástupce zaniklé společnosti gate seven, a. s. (dále jen „*společnost G*“ a „*Žádost G*“) a v druhé z nich žalobkyně na žádného právního předchůdce neodkazovala (dále jen „*Žádost M*“).
2. Na základě urgency vyřízení Žádosti G přípisem žalobkyně ze dne 2. 5. 2024 (dále jen „*Urgence*“) správce poplatku jakožto správce daně podle § 10 daňového řádu přípisem ze dne 30. 5. 2024, č. j. MeDo-29663/2024-Hr (dále jen „*Přípis M*“) žalobkyni sdělil, že o Žádosti M vydal rozhodnutí o přeplatku na místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj ze dne 7. 12. 2017, č. j. MeDo-81834/2017-Hr (dále jen „*Rozhodnutí M*“), které bylo k odvolání žalobkyně potvrzeno rozhodnutím žalovaného ze dne 28. 12. 2018, č. j. PK-EK/4190/18. V Přípisu 1 správce poplatku konstatoval, že Žádost M byla vyřízena Rozhodnutím M.
3. Žalobkyně měla následně doručit správci poplatku email ze dne 4. 6. 2024 (dále jen „*Email*“), který není součástí správních spisů předložených žalovaným. Správce poplatku zaslal žalobkyni (výslovně v reakci na Email) přípis ze dne 11. 6. 2024, č. j. MeDo-38547/2024-Hr (dále jen „*Přípis G*“), v němž žalobkyni sdělil, že ve věci žádosti společnosti G o vrácení vratitelného přeplatku ze dne 18. 4. 2011 ve výši 25 000 Kč týkající se období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 a ze dne 31. 8. 2011 ve výši 25 000 Kč týkající se období od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011 bylo již pravomocně rozhodnuto jeho rozhodnutími ze dne 29. 4. 2011, č. j. OF-1835/2011-18758/2011/Pl, a ze dne 21. 9. 2011, č. j. OF-1835/11-41280/2011/Pl (obě rozhodnutí dále jen „*Rozhodnutí G*“). Správce poplatku v Přípisu G uzavřel, že *tím byla podaná Žádost G tedy bezpředmětná*. Správce poplatku konstatoval, že *s odkazem na § 155 odst. 5 daňového řádu nelze Žádosti G vyhovět z důvodu nesprávné specifikace, ať co do výše nebo do správnosti*.
4. Proti Přípisu M a Přípisu G podala žalobkyně ze dne 14. 6. 2024 odvolání, v němž uvedla, že sice Žádost M byla dle Přípisu M vyřízena Rozhodnutím M, ale v Emailu se žalobkyně domáhala rozhodnutí o Žádosti G. Přípis G se týkal správné Žádosti G. Žalobkyně namítala, že správce poplatku měl o žádostech rozhodnout rozhodnutím, a proto Přípis M a Přípis G považuje žalobkyně za rozhodnutí, proti kterým lze podat odvolání. Dále žalobkyně uvedla v bodech 7 až 21 konkrétní odvolací důvody proti Přípisu M a Přípisu G.
5. Žalovaný rozhodnutím ze dne 30. 1. 2025, č. j. PK-EK/442/25, ZN/164/EK/24 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), na základě odvolání žalobkyně přezkoumal Přípis G a Přípis M a podle § 90 odst. 5 správního řádu *zamítl podání nazvané „Odvolání proti rozhodnutí Městského úřadu Domažlice č. j. MeDo- 29663/2024-Hr ze dne 30. 5. 2024 a č. j. MeDo-38547/2024-Hr ze dne 11. 6. 2024*.

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

6. Uvedené skutečnosti zjistil soud ze správních spisů předložených žalovaným, jimiž správní soudy neprovádějí dokazování (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS).

II.

Žaloba

7. Žalobkyně žádala, aby soud napadené rozhodnutí zrušil. Svou žalobu odůvodnila tím, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, jelikož nebylo náležitě odůvodněno, proč bylo odvolání zamítnuto. Žalobkyně dále tvrdila, že její úhrady byly započteny na nesprávné období a že poplatky za první tři čtvrtletí roku 2011 byly uhrazeny po splatnosti až dne 7. 10. 2011. Napadené rozhodnutí podle žalobkyně obsahuje i chybné údaje (např. datum úhrady 7. 1. 2011 místo 7. 10. 2011) a nesprávně uvádí, že žádost byla podána až v roce 2024. Dále žalobkyně namítla, že správce poplatku měl o Žádosti rozhodnout formálně, nikoliv ji pouze odmítnout sdělením.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

8. Žalovaný s odkazem na Rozhodnutí G konstatoval, že Žádost G byla bezpředmětná. Společnost G uhradila místní poplatek za provozovaný hrací přístroj nebo jiné technické zařízení takto: dne 29. 3. 2011 za období 1. 1. 2011 – 31. 3. 2011 v částce 25 000 Kč (splatný dne 31. 3. 2011), dne 28. 6. 2011 za období 1. 4. 2011 – 30. 6. 2011 v částce 25 000 Kč (splatný dne 30. 6. 2011), dne 10. 10. 2011 za období 1. 7. 2011 – 30. 9. 2011 v částce 25 000 Kč (splatný dne 30. 9. 2011) a dne 29. 12. 2011 za období 1. 10. 2011 – 31. 12. 2011 v částce 25 000 Kč (splatný dne 31. 12. 2011). Žalovaný uvedl, že žalobkyně nárokuje vydání rozhodnutí v I. instanci, což jí nepřísluší, neboť ve věci nelze vydat rozhodnutí. Žalovaný uznal písařskou chybu v datu 7. 10. 2011, ale trval na správnosti postupu správce poplatku a popřel nepřezkoumatelnost napadeného i prvoinstančního rozhodnutí. Žalovaný uzavřel, že *v dané věci neprobíhalo žádné řízení a žalovaný pouze zamítl nepřípustné odvolání*. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV.

Replika

9. Žalobkyně s odkazem na § 155 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 nesouhlasila se závěrem žalovaného, že správce poplatku nemusel vydávat rozhodnutí a že ani u žalovaného nebylo vedeno žádné řízení. Předchozí žádosti společnosti G nebránily rozhodnutí o Žádosti G, jelikož se týkaly částečně jiného období a byly jinak odůvodněny. Žalovaný si byl zjevně vědom, že minimálně místní poplatek za 3. čtvrtletí roku 2011 nebyl stanoven a jsou splněny podmínky pro jeho vrácení. Správce poplatku byl povinen poplatek stanovit rozhodnutím (platebním výměrem či hromadným předpisným seznamem), neučinil-li tak ve lhůtě pro stanovení poplatku dle § 148 daňového řádu, stala se úhrada žalobkyně vratitelným přeplatkem.

V.

Rozhodnutí bez nařízení jednání

10. Vzhledem k tomu, že účastníci ve lhůtě jim k tomu soudem poskytnuté výzvami ze dne 1. 4. 2025, č. j. 57 Af 4/2025-12 a 13, nevyjádřili svůj nesouhlas s rozhodnutím o věci samé bez jednání, rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání.

VI.

Posouzení věci soudem

11. V souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Přezkumná činnost soudu dále respektovala dispoziční zásadu vyjádřenou v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 in fine a v § 75 odst. 2 věť 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 s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, z jakých skutkových či právních důvodů je napadené rozhodnutí správního orgánu nezákonné. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s.
12. Žaloba je důvodná.

Právní východiska soudu

13. Podle § 1 písm. g) zákona č. 565/1990 Sb., o [místních poplatcích](#), ve znění k 31. 12. 2011 (dále jen „ZMP“) mohla obec zavést místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu.
14. Podle § 1 odst. 1 ve spojení s § 2 odst. 1, 2 písm. b), odst. 3 písm. a) daňového řádu upravuje daňový řád postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim vznikají při správě daní, jimiž je mj. peněžité plnění, které zákon označuje jako [poplatek](#), který je příjmem rozpočtu územního samosprávného celku.
15. § 4 daňového řádu stanoví, že se tento zákon nebo jeho jednotlivá ustanovení použijí, neupravuje-li jiný zákon správu daní jinak.
16. Podle § 262 daňového řádu se při správě daní správní řád nepoužije.
17. Žalovaný měl tedy posoudit odvolání žalobkyně postupy stanovenými v daňovém řádu, příp. podle speciální procesní úpravy v ZMP, a nebyl oprávněn aplikovat správní řád.
18. Podle § 102 odst. 1 písm. a), b), c), d) a f) daňového řádu obsahuje rozhodnutí mj. označení správce daně, který rozhodnutí vydal, číslo jednací, popřípadě číslo platebního výměru, označení příjemce rozhodnutí, výrok s uvedením právního předpisu, podle něhož bylo rozhodováno, a poučení, zda je možné proti rozhodnutí podat odvolání, v jaké lhůtě je tak možno učinit, u kterého správce daně se odvolání podává, spolu s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku.
19. § 102 odst. 2 a 3 daňového řádu stanoví, že rozhodnutí obsahuje odůvodnění, nestanoví-li zákon jinak. V odůvodnění správce daně uvede důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí.

20. Pokud jde o nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí, z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývají následující právní východiska. Rozhodnutí je přezkoumatelné, pokud je srozumitelné a vychází z důvodů, z nichž je zřejmé, proč správní orgán rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku jeho rozhodnutí. Za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů považuje mimo jiné takové rozhodnutí, v němž nebyly vypořádány všechny námitky, nebo rozhodnutí, z jehož odůvodnění není zřejmé, proč právní argumentaci účastníka řízení správní orgán považoval za nedůvodnou. Nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů je i takové rozhodnutí, pokud z něj není zřejmé, jakými úvahami se správní orgán řídil při hodnocení důkazů nebo při utváření právního závěru, proč podřadil daný skutkový stav pod určitou právní normu. Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat (srov. např. recentní rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2025, č. j. 2 As 49/2024-55, bod 46, ze dne 5. 9. 2025, č. j. 4 As 317/2024-36, bod 22, ze dne 18. 6. 2025, č. j. 21 As 17/2025-75, bod 25). Rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost, pokud z něj nelze jednoznačně dovodit, podle kterých ustanovení a podle jakých právních předpisů byla v kontextu podaných odvolacích námitek posuzována zákonnost napadeného správního rozhodnutí, nebo pokud je jeho odůvodnění vystavěno na rozdílných a vnitřně rozporných právních hodnoceních téhož skutkového stavu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 12. 2020, č. j. 8 As 349/2018-55, bod 17).
21. Oprávnění krajského soudu zrušit rozhodnutí správního orgánu pro vady řízení, byť by nebyly žalobcem výslovně namítány, je omezena na případy, kdy tyto vady brání přezkoumání rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2025, č. j. 21 As 38/2025-50, bod 27). Použije-li správní orgán nesprávné znění právního předpisu, povede tato vada ke zrušení přezkoumávaného rozhodnutí, buď byla-li namítána nebo je-li k ní soud povinen přihlížet z úřední povinnosti nebo brání-li tato vada přezkumu rozhodnutí v mezích žalobních bodů (viz právní věta rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 12. 2020, č. j. 8 As 349/2018-55). Použití právního předpisu nebo jeho ustanovení, která na věc nedopadají, je důvodem zrušení přezkoumávaného rozhodnutí správního orgánu, mohlo-li mít za následek nesprávné posouzení pro věc rozhodujících skutkových či právních otázek obsažených v žalobních námitkách. Soud nezruší takové rozhodnutí, u něhož je možné bez rozsáhlejšího doplňování řízení dospět k závěru, že i přes užití práva, které na věc nedopadá, by výsledek řízení při užití odpovídajícího práva byl týž (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2009, č. j. 8 Afs 51/2007-87, č. 1926/2009 Sb. NSS).

Přezkoumatelnost napadeného rozhodnutí

22. Žalobkyně v žalobě namítla, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, protože z něj není zřejmé, proč bylo její odvolání zamítnuto. Zaprvé, údaje uvedené žalovaným v napadeném rozhodnutí zamítnutí odvolání logicky neodůvodňují, resp. s věcí nesouvisejí. Zadruhé, žalovaný pominul odvolací námitky žalobkyně a v napadeném rozhodnutí je nevypořádal. Zatřetí, pokud žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že správce poplatku nevydal žádné rozhodnutí a že žádosti nelze vyhovět z důvodu nesprávné specifikace, ať co do výše nebo do správnosti, jde o závěr nesrozumitelný a neodůvodněný.
23. Námitka byla důvodná.

24. Správce poplatku a poté žalovaný rozhodovali o dvou žádostech žalobkyně ze dne 20. 11. 2017, jimiž žádala o vrácení vratitelného přeplatku dle § 155 daňového řádu za období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 v částce 100 000 Kč (Žádost G a Žádost M).
25. Žádost M podala žalobkyně jako poplatník místního poplatku. Urgence se Žádosti M vůbec netýkala. Správce poplatku sdělil žalobkyni Přípisem M, že o Žádosti M rozhodl pravomocným Rozhodnutím M. Přípis M napadla žalobkyně odvoláním, jelikož ho považovala za materiální správní rozhodnutí. Žalobkyně jako jedinou odvolací námitku proti Přípisu M uvedla, že Přípisem M správce poplatku rozhodl o zcela jiné žádosti, proto by mělo být toto rozhodnutí zrušeno.
26. Žádost G byla žalobkyní podána z titulu právního nástupnictví poplatníka místního poplatku, společnosti G. Urgenci se žalobkyně domáhala vyřízení Žádosti G. V reakci na následný Email žalobkyně, který není součástí správních spisů předložených žalovaným, správce poplatku Přípisem G žalobkyni sdělil, jak Rozhodnutími G rozhodl o (jiných) žádostech společnosti G (nikoli o Žádosti G), že je tím podaná Žádost G bezpředmětná a že s odkazem na § 155 odst. 5 daňového řádu nelze Žádosti G vyhovět z důvodu nesprávné specifikace, ať co do výše nebo do správnosti. Přípis G napadla žalobkyně odvoláním, protože ho považovala za materiální správní rozhodnutí. Žalobkyně v odvolání namítla, že Přípis G byl nepřezkoumatelný, protože odkazoval na jiné žádosti než Žádost G, kdy tyto jiné žádosti se týkaly jiných období než Žádost G a byly jinak odůvodněny než Žádost G.
27. Žalovaný napadeným rozhodnutím rozhodoval o obou odvoláních proti Přípisu M i Přípisu G. Žalovaný obě odvolání zamítl. Žalovaný uvedl ve výroku napadeného rozhodnutí, že postupoval podle § 90 odst. 5 správního řádu. V takovém případě přicházelo zamítnutí odvolání v úvahu jen tehdy, pokud žalovaný shledal, že *rozhodnutí*, proti nimž byla odvolání podána, jsou zákonná a v mezích odvolacích námitek správná (srov. § 90 odst. 1 až 5 správního řádu). I kdyby žalovaný postupoval podle daňového řádu, i v takovém případě směl zamítnout odvolání jen v případě, že *rozhodnutí*, proti nimž byla odvolání podána, posoudil jako zákonná a správná [srov. § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu]. Soud ponechává stranou, že v obou případech měl žalovaný odvoláním napadená *rozhodnutí* potvrdit, zamítl-li odvolání proti nim.
28. Soud nejprve bude konstatovat, jaká zjištění žalovaný podle odůvodnění napadeného rozhodnutí učinil, a vyhodnotí, zda byla způsobilá odůvodnit zamítnutí odvolání, tedy zda byla s to srozumitelně odůvodnit věcný závěr o nedůvodnosti odvolání.
29. Žalobkyně v odvolání uvedla, že Přípis M a Přípis G představují materiálně *rozhodnutí*. Žalovaný odvolání zamítl, tudíž musel dospět k závěru, že o *rozhodnutí* jde, jinak by nemohl o odvoláních meritorně rozhodnout. Tento závěr je však v rozporu s tím, že žalovaný opakovaně v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že správce poplatku nevydal žádné rozhodnutí, tedy že Přípis M a Přípis G *rozhodnutími* nejsou. Žalovaný takto výslovně uvedl, že správce poplatku nevydal žádné rozhodnutí, rozhodnutí nebylo vydáno, že se k důvodům nevydání rozhodnutí správce poplatku vyjádřil v Přípisu G a že Přípisem M správce poplatku nevydával žádné rozhodnutí (viz str. 2 a 4 napadeného rozhodnutí).
30. Žalobní námitka nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí byla tedy důvodná, protože odůvodnění napadeného rozhodnutí je v rozporu s jeho výrokiem. Podle výroku totiž žalovaný posoudil Přípis M a Přípis G jako *rozhodnutí* (jinak by nemohl odvolání

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

proti nim zamítnout), podle odůvodnění však dospěl k závěru, že o rozhodnutí nejde. Jinak řečeno, závěry uvedené v odůvodnění napadeného rozhodnutí vyvracejí výrok napadeného rozhodnutí, protože není srozumitelné, proč žalovaný na základě těchto závěrů rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku jeho rozhodnutí. Žalovaný ostatně ani nevysvětlil, proč se podle něj o *rozhodnutí* nejedná. Napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost i proto, že z něj nelze jednoznačně dovodit, podle kterých ustanovení a podle jakých právních předpisů byla v kontextu podaných odvolacích námitek posuzována otázka, zda Přípis G a Přípis M představují materiálně *rozhodnutí*. Žalovaný totiž podle návětí, výroku i poučení napadeného rozhodnutí postupoval podle správního řádu, ač výslovně v návětí uvedl, že Přípis M a Přípis G se řídily daňovým řádem, v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že správce poplatku jednal konsistentně podle daňového řádu (viz str. 3 a 4 napadeného rozhodnutí) a že správce poplatku aplikoval ZMP (viz str. 2 napadeného rozhodnutí). Již tyto vady nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí by stačily pro zrušení napadeného rozhodnutí, kdy žalobkyně v žalobě namítala nesrozumitelnost napadeného rozhodnutí v závěru o nevydání prvoinstančních rozhodnutí v souvislosti se zamítnutím odvoláním (viz body II.1, II.6 a II.7 žaloby).

31. I žalobní námitka nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí vztahující se k jednotlivým věcným důvodům napadeného rozhodnutí byla důvodná. Žalovaný uvedl, že se Přípis M týkal žádosti žalobkyně a že se Přípis G týkal společnosti G (viz str. 2 napadeného rozhodnutí). Žalovaný tedy odděloval poplatkové povinnosti žalobkyně a společnosti G a jednotlivá řízení jich se týkající. Jeho konkrétní závěry ve vztahu k Žádosti M a Žádosti G jsou však nesrozumitelné.
32. K Přípisu M žalovaný uvedl jen to, že správce poplatku vysvětlil, že o Žádosti M rozhodl Rozhodnutím M (viz str. 2 napadeného rozhodnutí). V odvolání žalobkyně namítala, že správce poplatku rozhodoval o jiné žádosti (bod 7 odvolání). Žalovaný neuvedl jediný důvod, proč posoudil Přípis M jako zákonný a správný, lépe řečeno ani neuvedl, že je zákonný a správný. Odvolací námitku pominul.
33. K Přípisu G žalovaný rekapituloval, že v Přípisu G správce poplatku uvedl, že „již byly podány žádosti o vrácení přeplatku za období 1. 1. 2011 - 31. 3. 2011 ve výši 25 000 Kč a za období 1. 4. 2011 - 30. 6. 2011 ve výši 25 000 Kč“, které byly zamítnuty Rozhodnutími G (viz str. 2 napadeného rozhodnutí). Tento závěr správce poplatku, i kdyby ho žalovaný převzal (ač to výslovně nevyjádřil), však nebyl s to vyčerpat předmět Žádosti G, která se i podle žalovaného týkala období 1. 1. 2011 - 31. 12. 2011. Zjištění uvedená žalovaným, i kdyby je tedy od správce poplatku převzal implicitně, neodůvodňují logicky, proč by měla Rozhodnutí G týkající se období 1. 1. 2011 – 30. 6. 2011 vyřešit Žádost G týkající se období celého roku 2011. Tím žalovaný i pominul odvolací námitku v bodě 11 odvolání. Navíc žalovaný na str. 3 napadeného rozhodnutí učinil nově závěr, že žalobkyně jako právní nástupce společnosti G Urgenci *zažádala* o vrácení vratitelného přeplatku na místním poplatku za období 1. 1. 2011 - 31. 12. 2011 ve výši 100 000 Kč – žalovaný měl tedy Urgenci za samostatnou žádost, nikoli za urgenci Žádosti G. Tento svůj závěr však v odůvodnění napadeného rozhodnutí nijak nevysvětlil (viz žalobní námitka v bodě II.10 žaloby).
34. Pokud žalovaný na str. 4 napadeného rozhodnutí konstatoval, že správce poplatku v Přípisu G, že žádosti ze dne 2. 5. 2024 (tj. Urgenci) nelze vyhovět z důvodu nesprávné specifikace, ať co do výše nebo do správnosti, vůbec se nevyjádřil, zda tyto závěry aprobuje. I kdyby tak však učinil implicitně, jde o závěry nepřezkoumatelné, protože nelze vůbec

zjistit, co míní *nesprávnou specifikací výše* a *nesprávnou specifikací správnosti*. Tomu odpovídající žalobní námitka v bodě II.5 žaloby je tedy důvodná.

35. Žalovaný dále na str. 3 napadeného rozhodnutí uvedl, že ve vztahu k období 3. a 4. čtvrtletí 2010 správce poplatku sdělil, že dne 13. 8. 2010 společnost G splnila ohlašovací povinnost, dne 30. 9. 2010 uhradila částku 4 130 Kč za období 17. 7. 2010 - 30. 9. 2010 a dne 27. 1. 2011 částku 5 000 Kč za období 1. 10. 2010 - 31. 12. 2010. Toto zjištění žalovaného postrádá jakoukoli vazbu na předmět řízení, jelikož Žádost G se týkala obdobní roku 2011. Jde tedy o nepřezkoumatelný důvod napadeného rozhodnutí, jelikož není logickou oporou pro výrok rozhodnutí. Dalším nepřezkoumatelným závěrem žalovaného bylo jeho zjištění na str. 3 napadeného rozhodnutí, že dne 11. 2. 2011 podala společnost G žádost o vrácení vratitelného přelátku za období 3. a 4. čtvrtletí 2010 a tato žádost byla pravomocně zamítnuta. Žalovaný nijak neosvětlil, proč by mělo toto zjištění odůvodňovat výrok napadeného rozhodnutí a jakou vazbu na Žádost G by toto zjištění mělo mít. Zcela neodůvodněné je k tomu připojené konstatování žalovaného, že *odvolací orgán dospěl k závěru, že správce poplatku postupoval podle základních zásad správy daní a v souladu se zákony a jinými právními předpisy*. Žalobní námitka nepřezkoumatelnosti uvedená v bodech II.1.1, II.2 a II.3 žaloby byla tedy též důvodná.
36. Na str. 3 napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že společnost G zaplatila dne 28. 3. 2011 poplatek za období 1. 1. 2011 - 31. 3. 2011 ve výši 25 000 Kč, dne 27. 6. 2011 za období 1. 4. 2011 - 30. 6. 2011 ve výši 25 000 Kč, poplatek za období 1. 7. 2011 - 30. 9. 2011 ve výši 25 000 Kč a dne 29. 12. 2011 uhradila poplatek za období 1. 10. 2011 - 31. 12. 2011 ve výši 25 000 Kč. Žalovaný tím zcela pominul odvolací námitku týkající se úhrady dne 7. 10. 2011 (viz bod 20 odvolání) a navíc v rozporu s uvedeným vlastním zjištěním konstatoval na str. 2 napadeného rozhodnutí, že v Urgenci žalobkyně tvrdila, že uhradila poplatek za 1. - 3. čtvrtletí 2011 dne 7. 1. 2011, byť to ve vyjádření k žalobě označil žalovaný za písářskou chybu. Žalobní námitka nepřezkoumatelnosti uvedená v bodech II.2, II.4 a II.9 žaloby byla tedy též důvodná.
37. Soud musel z výše uvedených důvodů nepřezkoumatelné napadené rozhodnutí pro nesrozumitelnost i nedostatek důvodů, jelikož žalovaný přezkoumatelně neodůvodnil, proč odvolání žalobkyně zamítl. Žalobkyně tak nemohla žalobními námitkami brojit proti konkrétním důvodům rozhodnutí, které by byly s to napadené rozhodnutí odůvodnit. Ke zrušení napadeného rozhodnutí soud musel přistoupit i proto, že žalovaný podle návětí, výroku i poučení posuzoval odvolání žalobkyně postupy správního řádu, který na věc nedopadá, kdy tento postup nepochybně mohl mít za následek nesprávné posouzení pro věc rozhodujících skutkových a právních otázek, které žalobkyně namítala v žalobě. Žalovaný měl odvolání žalobkyně posoudit podle daňového řádu. Konečně, správní spis, který žalovaný předložil zdejšímu soudu, nebyl úplný, neboť neobsahoval Email, který byl podnětem k Přípisu G, napadenému odvoláním. Přitom nevedení spisu v takové podobě, aby byl dostatečným podkladem pro přijaté rozhodnutí, a nepředložení úplného správního spisu k výzvě soudu, jde plně k tíži správního orgánu (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 11. 2017, č. j. 1 Afs 340/2016-51, a ze dne 8. 11. 2023, č. j. 2 Afs 120/2023-33).
38. Pokud jde o vyjádření žalovaného k žalobě, zde žalovaný uvedl, že žalobkyně nárokuje vydání rozhodnutí v I. instanci, což jí nepřisluší, neboť ve věci nelze vydat rozhodnutí, že v dané věci neprobíhalo žádné řízení a žalovaný pouze zamítl nepřípustné odvolání. Byť žalovaný není oprávněn doplňovat důvody napadeného rozhodnutí ve vyjádření k žalobě,

soud konstatuje, že vyjádření žalovaného přisvědčuje závěru o nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Výrok napadeného rozhodnutí o zamítnutí odvolání žalobkyně totiž současná tvrzení žalovaného v podstatě vyvracejí. Pokud správce poplatku nebyl oprávněn vydat rozhodnutí a ve věci nevedl žádné řízení, jak nyní žalovaný tvrdí, nemohl žalovaný odvolání zamítnout pro nedůvodnost podle § 90 odst. 5 správního řádu, jak učinil. Žalovaný v napadeném rozhodnutí neuvedl, že považuje odvolání za nepřípustné, a podle výroku napadeného rozhodnutí ani nepostupoval podle § 92 odst. 1 správního řádu.

Závěr

39. Vzhledem k tomu, že žaloba byla důvodná, neboť soud shledal žalobkyní namítanou nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, soud podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. napadené rozhodnutí zrušil. S ohledem na zrušení napadeného rozhodnutí soud současně vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení podle § 78 odst. 4 s. ř. s. Správní orgány jsou podle § 78 odst. 5 s. ř. s. v dalším řízení vázány právním názorem soudu, který vyslovil v tomto rozsudku.
40. V dalším řízení bude žalovaný postupovat výhradně podle daňového řádu se zohledněním regulace obsažené v ZMP a vyvaruje se aplikace správního řádu [srov. § 1 písm. g) ZMP, § 1 odst. 1 ve spojení s § 2 odst. 1, odst. 2 písm. b), odst. 3 písm. a) daňového řádu, § 4 a § 262 daňového řádu]. Žalovaný si pro svůj další postup zajistí úplnou spisovou dokumentaci (zejména chybějící Email).
41. Žalovaný v prvé řadě posoudí, zda jsou Přípis M a Přípis G materiálně rozhodnutími správce poplatku.
42. Zjistí-li žalovaný, že Přípis M a Přípis G nejsou rozhodnutími správce poplatku, a proto odvolání proti nim nemůže být přípustné, vyjasní si žalovaný povahu podání žalobkyně ze dne 14. 6. 2024, označeného jako odvolání. Žalovaný vyjde z § 70 odst. 2 daňového řádu, podle něhož se podání posuzuje podle skutečného obsahu a bez ohledu na to, jak je označeno. Pro posouzení žalovaného musí být rozhodující, jakou vůli žalobkyně v podání, které označila jako odvolání, objektivně projevila (s čím nesouhlasila, o co usilovala). Odvolání lze totiž podat jen proti rozhodnutí správce poplatku. I když tedy své podání žalobkyně označila jako odvolání, může ho žalovaný podle jeho obsahu posoudit jako námitku podle § 159 daňového řádu.
43. Na tomto místě soud poukazuje na následující souladné závěry odborné literatury a judikatury. *Ustanovení § 70 odst. 2 daňového řádu explicitně normuje pravidlo vyplývající z obecné zásady materiální pravdy tím, že ji rozvádí ve vztahu k podání učiněnému osobou zúčastněnou na správě daní. Konstituuje tak zásadu materiálního posuzování podání obvyklou i v ostatních procesních rádech (srov. § 37 odst. 1 správního řádu). Podání je třeba v duchu této zásady posuzovat podle jeho obsahu, nikoliv podle jeho formálněprávního označení. Správce daně je na základě této zásady povinen v rámci své úvahy odstranit nesoulad mezi nesprávně označeným názvem podání osoby zúčastněné na správě daní a jeho skutečným obsahem. Jinými slovy, měl by jej správně právně kvalifikovat. Obdobně se podle obsahu, a nikoliv jen podle označení posuzují i jednotlivé náležitosti podání. Účelem tohoto ustanovení je především to, aby podatel neutrpěl újmu jen v důsledku toho, že podání nesprávně označil, tj. jedná-li se pouze o ryze formální vadu podání, která neznamena překážku pro určení klíčových obsahových náležitostí. Správce daně by měl upřednostnit obsahová kritéria před kritérii formálními, tzn. aplikovat zásadu neformálnosti řízení (viz BAXA, J., DRÁB, O., KANIOVÁ, L.,*

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

LAVICKÝ, P., SCHILLEROVÁ, A., ŠIMEK, K., ŽIŠKOVÁ, M. Daňový řád. Komentář. [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2025-10-29]. ASPI_ID KO280_2009CZ. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X). „[...] *pro aplikaci § 70 odst. 2 daňového řádu, tj. pro posouzení příslušného podání daňového subjektu podle jeho skutečného obsahu, je rozhodující projev vůle obsažený v daném podání, nikoli samotná vůle, již daňový subjekt svým podáním sice zamýšlel projevit, avšak objektivně, navenek, tak neučinil. Procesní úkony podle daňového řádu se řídí teorií projevu vůle, nikoli teorií vůle, a proto je nutno je posuzovat objektivně tj. podle toho, jak byly navenek projeveny.*“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 11. 2024, č. j. 8 Afs 269/2023-34, bod 32).

44. Vyhodnotí-li tedy žalovaný, že Přípis M a Přípis G nepředstavují rozhodnutí podle daňového řádu, pak odvolání směřující proti nim nemůže být přípustné [srov. § 108 odst. 1 písm. a) a § 109 odst. 1 věta první daňového řádu]. Pokud však Přípis M a Přípis G nemohla žalobkyně napadnout odvoláním, musí žalovaný zvážit, zda není na místě posoudit podání žalobkyně označené jako odvolání v souladu s § 70 odst. 2 daňového řádu podle jeho obsahu jako námitku podle § 159 daňového řádu. Podáním označeným jako odvolání totiž žalobkyně zjevně usilovala o nápravu postupu správce poplatku realizovaného Přípisem M a Přípisem G. Žalobkyně evidentně měla postup správce poplatku za nesprávný, pokud na základě Urgence a Emailu nepřistoupil k vrácení vratitelného přeplatku, o nějž požádala Žádostí M a Žádostí G, a vydal Přípis G a Přípis M.
45. Posoudí-li žalovaný podání žalobkyně označené jako odvolání jako námitku podle § 159 daňového řádu, je k posouzení důvodnosti takové námitky příslušný správce poplatku, nikoli žalovaný. Správce poplatku buď námitce vyhoví a zjedná nápravu, nebo námitku rozhodnutím zamítne. Proti rozhodnutí o námitce nelze uplatnit opravné prostředky (srov. § 159 odst. 2 věta první a druhá, odst. 4 věta druhá daňového řádu), avšak takové rozhodnutí není *a priori* vyloučeno ze soudního přezkumu.
46. Soud *obiter dictum* podotýká, že si daňové orgány musí v dalším řízení vyjasnit, kdy a jaké žádosti žalobkyně podala (čeho a z jakých důvodů se žalobkyně domáhala), dále zda, kdy a jak o takových žádostech bylo rozhodnuto, příp. zda, kdy a jak byly žádosti žalobkyně vyřízeny jinak než rozhodnutím. V této věci je mj. právně významné, zda o Žádosti M a Žádosti G bylo pravomocně rozhodnuto do 31. 12. 2020 nebo ne. Pokud by totiž o nich správcem poplatku nebylo rozhodnuto do 31. 12. 2020, pak by o nich již nebylo možné rozhodnout rozhodnutím. Podle daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021 by totiž správce poplatku podle toho, zda by byla žádost důvodná, musel buď přeplatek vrátit, nebo by musel daňový subjekt vhodným způsobem vyrozumět o tom, že žádosti nelze vyhovět [srov. § 155 odst. 2 věta první, odst. 4 věta první daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 a § 155 odst. 1 písm. a), odst. 5 daňového řádu ve znění od 1. 1. 2021]. Nejvyšší správní soud totiž změnu právní úpravy vyložil tak, že podle dřívější právní úpravy vydával správce daně o žádosti daňového subjektu o vrácení vratitelného přeplatku rozhodnutí, avšak dle novely tohoto ustanovení provedené zákonem č. 283/2020 Sb. se o této žádosti již rozhodnutí nevydává a správce daně nově pouze vyrozumí daňový subjekt vhodným způsobem. U nevyřízených žádostí o vrácení vratitelného přeplatku ke dni 1. 1. 2021 se uplatní obecná zásada nepravé retroaktivity procesních norem, tedy že od účinnosti nové procesní právní úpravy postupuje správní orgán podle nové právní úpravy i v řízeních zahájených dříve. Správce daně příslušný k vyřízení žádosti o vrácení

vratitelného přeplatku tak od 1. 1. 2021 nevydává jakékoliv rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 3. 2022, č. j. 9 Afs 6/2022-32, body 12 až 14).

47. Soud pro vyloučení všech pochybností zdůrazňuje, že ani v nejmenším nepředjímá budoucí závěry žalovaného o charakteru Přípisu M, Přípisu G, Urgenci, Emailu a odvoláních žalobkyně proti Přípisu M a Přípisu G, stejně jako procesní výstupy takového hodnocení. Tento rozsudek neobsahuje žádné závazné právní názory týkající se věcného posouzení těchto otázek, vyjma posouzení, že všechna tato podání žalobkyně musí žalovaný posoudit podle daňového řádu a své hodnocení musí projevit v procesních výstupech předvídaných daňovým řádem, které přezkoumatelně odůvodní. Důvodem zrušení napadeného rozhodnutí zdejším soudem bylo právě a jen zjištění, že žalovaný neodůvodnil nepřezkoumatelně napadené rozhodnutí a že procesní vada spočívající v postupu žalovaného podle správního řádu znemožnila věcný přezkum zákonnosti napadeného rozhodnutí v mezích žalobních námitek. Žalobkyně v žalobě závěry žalovaného zpochybňovala a vytkla mu i jejich nepřezkoumatelnost. Nepřezkoumatelné odůvodnění závěrů žalovaného v napadeném rozhodnutí soudu bránilo přezkoumat věcnou správnost závěrů žalovaného v mezích žalobních námitek.
48. Žalobkyní v žalobě označené listiny jsou součástí správního spisu, jímž správní soudy dokazování neprovádějí, neboť nejde o důkazní prostředky a správní soud přezkoumává tyto dokumenty jako součást správního spisu (srov. např. již odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS).

VII.

Náklady řízení

49. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud výrokem II tohoto rozsudku podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný nebyl v řízení úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Plně procesně úspěšné žalobkyni přiznal soud náhradu nákladu řízení v celkové výši 23 147 Kč. Tato částka sestává z odměny advokáta ve výši 20 147 Kč, kterou tvoří odměna za 3 úkony právní služby po 5 100 Kč [převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby a repliky dle § 7 bod 5, § 10b odst. 5 písm. a), § 11 odst. 1 písm. a), d) advokátního tarifu – tarifní hodnota 100 000 Kč jako výše požadovaného vráceného místního poplatku], 3 paušální částky jako náhrady hotových výdajů po 450 Kč podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu a 21 % DPH ze součtu těchto částek ve výši 3 497 Kč. Dále jde o zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč [položka 18 odst. 2 písm. a) přílohy k zákonu č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích]. Náhradu nákladů řízení je žalovaný povinen zaplatit k rukám zástupce žalobkyně, a to ve lhůtě jednoho měsíce od právní moci rozsudku (§ 54 odst. 7 s. ř. s.). Lhůta k plnění nákladů řízení byla stanovena s přihlédnutím k možnostem žalovaného tuto platbu realizovat.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu do dvou týdnů od jeho doručení. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 4. listopadu 2025

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

JUDr. Veronika Burianová v.r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.