ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň Mgr. Evy Šonkové a JUDr. Miluše Doškové v právní věci žalobce: **multigate a. s.,** se sídlem Riegrova 6, Olomouc, zastoupeného JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem, se sídlem Wellnerova 1322/3C, Olomouc, proti žalovanému: **Krajský úřad Pardubického kraje,** se sídlem Komenského náměstí 125, Pardubice, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 5. 3. 2012, č. j. KrÚ 15712/2012, č. j. KrÚ 15720/2012, č. j. KrÚ 15731/2012, a č. j. KrÚ 15722/2012, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 12. 2. 2015, č. j. 52 Af 23/2012 - 138,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku 4114 Kč do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám JUDr. Tomáše Vymazala, advokáta.

III. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalovaný jako stěžovatel domáhá zrušení shora označeného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích (dále jen „krajský soud“), jímž byla zrušena čtyři jeho rozhodnutí ze dne 5. 3. 2012, č. j. KrÚ 15712/2012, č. j. KrÚ 15720/2012, č. j. KrÚ 15731/2012, a č. j. KrÚ 15722/2012. Stěžovatel těmito rozhodnutími zamítl odvolání žalobce a současně potvrdil rozhodnutí Městského úřadu Vysoké Mýto (dále jen „správce poplatku“) ze dne 17. 8. 2011, č. j. 23538/2011/OFI/IV, č. j. 23537/2011/OFI/IV, č. j. 23541/2011/OFI/IV a č. j. 23528/2011/OFI/IV, jimiž správce poplatku nevyhověl žádostem žalobce o vrácení přeplatku na místním poplatku za provozované výherní hrací přístroje nebo jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu za celkové období

1. 8. 2010 – 30. 9. 2011 (dále jen „místní poplatek“). Stěžovatel rozhodoval podle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“), a obecně závazné vyhlášky města Vysoké Mýto č. 3/2010 o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu, která nabyla účinnosti dne 1. 8. 2010 (dále jen „vyhláška“).

Krajský soud poté, co zjistil, že otázka, která byla zásadní pro rozhodnutí ve věci, tedy zda byl správce daně v daném případě povinen vydat platební výměr ve věci místního poplatku, byla předmětem rozhodování rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 2 Afs 68/2012, usnesením ze dne 14. 5. 2013, č. j. 52 Af 23/2012 – 99, řízení přerušil do rozhodnutí rozšířeného senátu. Usnesením ze dne 2. 9. 2014, č. j. 52 Af 23/2012 – 109, krajský soud rozhodl, že se v řízení pokračuje. Pak, vycházeje z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34 (dále též jen „usnesení rozšířeného senátu“), dospěl k závěru, že správní orgány pochybily, pokud nevydaly platební výměr na místní poplatek. Evidování uhrazené poplatkové povinnosti se tak ukázalo být v rozporu s daňovým řádem a při rozhodování o vrácení přeplatku nebylo lze brát nezákonné předepsání daňové povinnosti v potaz. Proto rozhodl tak, že napadená rozhodnutí stěžovatele zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje kasační důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatel se domnívá, že usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu na přezkoumávanou věc nedopadá a krajský soud ani nezkoumal, zda byly naplněny všechny v něm stanovené podmínky (stěžovatel tak ve vztahu k jednotlivým napadeným rozhodnutím zmiňuje např. to, že žalobce nesplnil svou ohlašovací povinnost včas, nezaplatil místní poplatek včas a ve správné výši apod.). Dle názoru stěžovatele nutno rozlišit mezi řízením o přeplatku dle § 155 daňového řádu a řízením dle § 11 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o místních poplatcích“), které za splnění stanovených podmínek vede k vydání platebního výměru. Má za to, že v řízení o přeplatku nemá být řešeno, zda má, nebo nemá být vydán platební výměr, ale pouze to, zda je přeplatek evidován. Vyměřovací řízení není předmětem tohoto sporu. Dle názoru stěžovatele vratitelný přeplatek na osobním daňovém účtu žalobce v okamžiku, kdy podal žádost o jeho vrácení, neexistoval. Ten by existoval až ve chvíli, kdy by byl zrušen platební výměr, o němž hovoří usnesení rozšířeného senátu. Stěžovatel také připomíná, že na vyměření nedoplatku na místním poplatku má tři roky; vydání platebního výměru na místní poplatek např. za období 1. 8. 2010 – 31. 12. 2010 je tedy nemožné. Na podporu svých názorů odkazuje stěžovatel na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Afs 113/2013 – 41 (všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz), v němž bylo konstatováno, že byť správce daně nevydal platební výměr, nebylo žalobci jeho právo upřeno, neboť to, zda mu svědčila hmotněprávní povinnost a v jaké výši, přezkoumaly správní orgány v rámci rozhodování o žádosti o vrácení přeplatku.

Stěžovatel nerozporuje závěry usnesení rozšířeného senátu a souhlasí s tím, že by měl mít poplatník možnost bránit se i v případě, že poplatek uhradil, nicméně má o něm pochybnosti. Upozorňuje však také na skutečnost, že to byl především Nejvyšší správní soud, který svým přístupem zapříčinil nemožnost vyměření značné části místního poplatku z důvodu uplynutí lhůt k vyměření.

Závěrem stěžovatel dodává, že je zcela bez pochybností, i s ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu, že i kdyby došlo k vydání platebního výměru, ten by byl potvrzen

jak ze strany odvolacího orgánu, tak ze strany soudu. Žalobce nebyl nijak zkrácen na svých právech, neboť pokud by předmětná zařízení nepodléhala poplatku, bylo by rozhodnutí o přeplatku zrušeno z důvodu, že poplatek neměl být vybrán, k čemuž nedošlo.

Stěžovatel poukazuje také na to, že své stanovisko sdělil krajskému soudu v podání ze dne 12. 9. 2014, na něž však krajský soud vůbec nereagoval, což činí jeho rozsudek nepřezkoumatelným.

S ohledem na vše uvedené navrhuje stěžovatel rozsudek krajského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení. V opačném případě žádá stěžovatel o přesné uvedení dalšího postupu jak odvolacího orgánu, tak správce daně, aby nebyl v rozporu s daňovým řádem a dalšími předpisy (především s lhůtami pro vyměření místního poplatku).

Žalobce ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že naplnil podmínky dané usnesením rozšířeného senátu, a v jeho věcech tedy měl být vydán platební výměr. Až na základě pravomocného platebního výměru mohl být poplatek zanesen do daňové evidence na daňový účet žalobce. Pakliže pravomocné vyměření poplatku chybí, jakákoliv platba na takový místní poplatek musí být jednoznačně evidována jako přeplatek. Žalobce pak souhlasí s názorem, že jsou odlišnosti mezi řízením přeplatkovým a řízením vyměřovacím, když i Nejvyšší správní soud opakovaně judikoval, že v řízení o přeplatku nelze posuzovat hmotněprávní povinnost, ale je třeba vycházet z daňového účtu. Pouze v řízení vyměřovacím pak lze přezkoumat povinnost z hlediska hmotného práva. Žalobce setrvává na svém názoru, že v testu vratitelnosti přeplatku měl správce poplatku jednoznačně dospět k závěru, že poplatek nebyl vyměřen, a tedy nebyl na daňovém účtu evidován. Závěrem se žalobce vyjadřuje také k rozsudku ve věci sp. zn. 5 Afs 113/2013, se kterým nesouhlasí. V projednávané věci nebyla poplatková povinnost ani její výše přezkoumávána a pátý senát se navíc odchýlil od ustálené praxe stanovené mj. prvním senátem v rozsudku sp. zn. 1 Afs 85/2012 v závěru, že v rámci řízení o přeplatku není možné přezkoumat samotnou hmotněprávní povinnost. Žalobce upozorňuje, že proti rozsudku pátého senátu podal ústavní stížnost, o níž nebylo prozatím rozhodnuto, a proto navrhuje řízení o kasační stížnosti do rozhodnutí Ústavního soudu ve věci sp. zn. IV. ÚS 3089/2014 přerušit. S ohledem na uvedené navrhuje žalobce kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána osobou k tomu oprávněnou, je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a za stěžovatele jedná jeho zaměstnanec se zákonem požadovaným vzděláním. Kasační stížnost je tedy přípustná.

Důvodnost kasační stížnosti pak zdejší soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2 věty první s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu, neboť pouze přezkoumatelné rozhodnutí je zpravidla způsobilé být předmětem hodnocení z hlediska tvrzených nezákonností a vad řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2009, č. j. 2 Azs 47/2009 - 71).

Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je dána především tehdy, opřel-li soud rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem (viz např. rozsudek ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, publ. pod č. 133/2004 Sb. NSS),

nebo pokud zcela opomenul vypořádat některou z námitek uplatněných v žalobě (viz např. rozsudek ze dne 27. 6. 2007, č. j. 3 As 4/2007 - 58, rozsudek ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, publ. pod č. 787/2006 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 - 74). Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost lze pak obecně považovat takové rozhodnutí soudu, z jehož výroku nelze zjistit, jak vlastně soud rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl, nebo jí vyhověl, případně jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod tento pojem spadají i případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, č. 244/2004 Sb. NSS, nebo ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 78).

Nejvyšší správní soud, i s přihlédnutím ke svým dřívějším judikatorním závěrům, zjistil, že z napadeného rozsudku je patrné, jaký skutkový stav vzal krajský soud za rozhodný a jak uvážil o pro věc zásadních a podstatných skutečnostech. Soud se tedy v odůvodnění svého rozsudku vypořádal se všemi zásadními žalobními námitkami a uvedl, proč považoval další námitky v této fázi řízení za nadbytečné (v tomto směru viz např. usnesení rozšířeného senátu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006 - 74, č. 1566/2008 Sb. NSS).

Stěžovatel spatřuje nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu pouze v tom, že krajský soud v rozhodnutí nezohlednil jeho stanovisko, které mu sdělil v podání ze dne 12. 9. 2014. Zdejší soud k otázce povinnosti krajského soudu vypořádat se s námitkami uplatněnými žalovaným upozorňuje na svou konstantní judikaturu. Například v rozsudku ze dne 12. 11. 2009, č. j. 1 As 64/2009 - 153, zdejší soud konstatoval, že „*[n]ezohlednění důvodů uvedených ve vyjádření žalovaného k žalobě nemůže být vadou ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Je to žalobce, kdo určuje rozsah a meze přezkumu napadeného rozhodnutí v podobě žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), a proto nevypořádá-li se soud s argumentací žalovaného, pak tím může ovlivnit kvalitu a sílu svého právního názoru, nikoli však zatížit své rozhodnutí vadou spočívající v nepřezkoumatelnosti.*“ Správní soud je tak povinen vypořádat se pouze s žalobní argumentací; správní orgán musí naopak svou argumentaci, jejíž správnost má krajský soud posoudit, vtělit do správního rozhodnutí. Stěžovatel tak neučinil, a proto nemůže kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. obstát.

Nejvyšší správní soud považuje za jádro stěžovatelovy argumentace nesouhlas s aplikací závěrů vyslovených v usnesení rozšířeného senátu na projednávanou věc. Stěžovatel se domnívá, že ačkoli nebyly vydány platební výměry na předmětné poplatky, nemělo to vliv na zákonnost napadených rozhodnutí, neboť v době žalobcových žádostí přeplatky na jeho daňovém účtu neevidoval. Poukazuje zejména na to, že usnesení rozšířeného senátu pojednávalo o řízení vyměřovacím, přičemž předmětem soudního přezkumu je řízení o vrácení přeplatku.

Nejvyšší správní soud poukazuje na to, že se touto stěžejní argumentací stěžovatele již zabýval, a to v rozsudku ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 120/2015 - 31. Za situace, kdy se skutkový ani právní stav věcí v podstatě neliší a argumenty předestřené v kasační stížnosti jsou identické, nemá Nejvyšší správní soud žádný rozumný důvod revidovat svůj právní názor vyjádřený v citovaném rozsudku.

Předně Nejvyšší správní soud uvádí, že předmětem přezkumu v tomto řízení je skutečně řízení o vrácení přeplatku podle § 154 a 155 daňového řádu, a nikoliv řízení vyměřovací. Dle těchto ustanovení je přeplatkem částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu. Požádá-li daňový subjekt správce daně o vrácení přeplatku a správce daně ověří, že se jedná o vratitelný přeplatek, správce daně mu jej vrátí.

Nejvyšší správní soud se již povahou řízení o vrácení vratitelného přeplatku v minulosti zabýval např. v rozsudku ze dne 9. 1. 2013, č. j. 1 Afs 58/2013 - 54, resp. ze dne 6. 8. 2008,

č. j. 1 Afs 101/2008 – 60. Ačkoli bylo v uvedených řízeních postupováno ještě podle tehdy účinného zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, řízení o vrácení přeplatku dle jeho § 64 bylo koncipováno podobně jako řízení dle § 154 a 155 daňového řádu; uvedená judikatura je proto použitelná i na nyní projednávanou věc. Nejvyšší správní soud tak konstatuje, že při rozhodování o vrácení přeplatku na dani (poplatku) má správní orgán postupovat následujícím způsobem. Nejprve zkoumá, zda vůbec nějaký přeplatek daňovému subjektu vznikl a zdali jej na některé z daní/některém poplatku eviduje. Zjistí-li, že tomu tak je, zkoumá další podmínky pro zacházení s tímto přeplatkem (§ 154 odst. 2 - 4 daňového řádu), tj. ověří, zda se jedná o vratitelný přeplatek. Posuzuje, jestli neexistuje předpoklad, že do deseti dnů dojde k předepsání platební povinnosti (novinka oproti předchozí právní úpravě), dále zda neeviduje on sám nedoplatek na jiných daňových účtech daňového subjektu nebo zda některý z jiných správců daně neuplatnil požadavek na úhradu jím evidovaných nedoplatků téhož daňového subjektu. Až v situaci, kdy tomu tak není, je oprávněn a zároveň povinen takový vratitelný přeplatek na základě žádosti daňového subjektu vrátit. Uvedené podmínky musí nastat kumulativně. Pokud však správní orgán dospěje k závěru, že žádný přeplatek neeviduje nebo že se nejedná o přeplatek vratitelný, žádost o vrácení přeplatku zamítne. Je tak evidentní, že se jedná o řízení, jehož účelem není posuzovat hmotněprávní stránku vzniku daňové/poplatkové povinnosti, nýbrž pouze to, zda vznikla a byla vybrána zákonem stanoveným způsobem. S ohledem na povahu soudního přezkumu ve správním soudnictví se v rámci přezkumu takového rozhodnutí správní soud zabývá pouze tím, zda správní orgány při posuzování vrácení přeplatku na dani postupovaly podle výše uvedených kritérií.

Nejvyšší správní soud stěžovatele upozorňuje, že si v kasační stížnosti protiřečí, když na jedné straně tvrdí, že řízení o vrácení přeplatku je řízením toliko evidenčním, v němž má být řešeno pouze to, zda přeplatek byl evidován nebo nikoli. Na straně druhé však poukazuje na rozsudek zdejšího soudu v obdobné věci ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Afs 113/2014 – 41, v němž pátý senát přijal závěr, že ačkoli v tamějším řízení správce daně platební výměr nevydal, nebylo stěžovateli upřeno právo na přezkum sporné poplatkové povinnosti, neboť ta byla přezkoumána právě v rámci rozhodování o vrácení přeplatku. Obecně ovšem řízení o vrácení přeplatku není tím prostředkem, v němž by měla být přezkoumávána hmotněprávní povinnost poplatníka poplatek/daň uhradit.

Nejvyšší správní soud podotýká, že si je vědom uvedeného rozhodnutí pátého senátu ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Afs 113/2014 – 41, nicméně je názoru, že předmětná otázka, zda bylo povinností správce daně vydat platební výměr, byla předmětem posouzení ze strany rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu v již citovaném usnesení ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 - 34 (viz k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 9. 2010, č. j. 1 As 77/2010 - 95).

Rozšířený senát v usnesení ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 - 34, dospěl k závěru, že správce místního poplatku má povinnost vydat platební výměr podle § 139 či 147 odst. 1 daňového řádu a řádně jej doručit, pokud nejpozději v poslední den lhůty, ve které byl poplatník povinen splnit ohlašovací povinnost (§ 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích), sdělil poplatník kvalifikovaným způsobem své pochybnosti a současně o vydání platebního výměru požádal, přestože místní poplatek ve stanovené lhůtě včas a ve správné výši uhradil. V případě nečinnosti správce místního poplatku nedochází k vystavení platebního výměru dle § 140 daňového řádu.

V případě sporné poplatkové povinnosti je proto správce poplatku povinen postupovat obdobným způsobem, jako by pochybnosti o poplatkové povinnosti byly na jeho straně, tj. vyměření poplatkové povinnosti oznámí poplatníkovi doručením platebního výměru,

který musí být odůvodněn a proti kterému je možné se odvolat, přestože je či bude poplatek včas a řádně uhrazen. Daňový řád takový postup umožňuje dle § 139 nebo § 147 odst. 1.

Nejvyšší správní soud uvádí, že se v nyní projednávané věci nehodlá odchylovat od závěrů vyjádřených v usnesení rozšířeného senátu, neboť situaci po rozsudku pátého senátu nepovažuje za konflikt judikatury. Vzdálení se od těchto závěrů pátým senátem bylo důsledkem jeho snahy o prosazení řešení, kterým by jím souzená věc nebyla nadále prodlužována, neboť byl toho názoru, že zde hmotněprávní povinnost posouzena byla, a nepovažoval ji za jakkoli spornou, stejně jako krajský soud. To je právě důsledkem výše zmíněné situace řady sporů, kdy procesní fáze nastiňovala i jiný způsob řešení, než k jakému dospěl rozšířený senát tohoto soudu. Podstatné je, že i tento způsob řešení zahrnoval posouzení hmotněprávní povinnosti. V nyní projednávané věci se však krajský soud, jenž vycházel z usnesení rozšířeného senátu, hmotněprávní stránkou poplatkové povinnosti vůbec nezabýval a s ohledem na konstantní judikaturu i rozsah kasačního přezkumu tak nemůže učinit ani Nejvyšší správní soud. Krajskému soudu pak nelze vytýkat, že po rozhodnutí rozšířeného senátu postupoval podle jeho právního názoru a nezvolil jiný způsob řešení, který by sice z hlediska ochrany práv žalobce rovněž mohl obstát, nicméně se odchyloval od toho, který jako správný označil rozšířený senát. S ohledem na uvedené Nejvyšší správní soud nepovažoval za důvodný ani návrh žalobce na přerušení řízení do doby, než o jeho ústavní stížnosti proti rozsudku pátého senátu rozhodne Ústavní soud.

Pokud jde o aplikaci uvedených závěrů rozšířeného senátu na nyní projednávanou věc, nejprve je nutné uvést, že se stěžovatel mýlí, má-li za to, že se na něho uvedené usnesení nevztahuje. Jak již bylo shora objasněno, v rámci řízení o vrácení přeplatku je správní orgán povinen zkoumat mj. to, zda přeplatek vznikl, tudíž zkoumat, zda byla částka připsaná na daňový/poplatkový účet poplatníka uhrazena na základě zákonného podkladu. Proto krajský soud postupoval zcela v souladu se zákonem i usnesením rozšířeného senátu, považoval-li za zásadní posuzovat otázku, zda bylo povinností správce poplatku vydat na místní poplatek platební výměr, nebo nikoli, a jestli tedy platba uhrazená žalobcem byla evidována jako úhrada místního poplatku za příslušné období v souladu se zákonem, nebo se jednalo o plnění bez právního důvodu, tedy o přeplatek.

Stěžovatel se domnívá, že se krajský soud nevypořádal se všemi podmínkami stanovenými usnesením rozšířeného senátu, přičemž ve vztahu k jednotlivým napadeným rozhodnutím namítá např., že žalobce poplatek neuhradil včas, ve správné výši nebo že svou ohlašovací povinnost splnil opožděně (téměř shodné výtky uplatnil i v podání ze dne 12. 9. 2014 v řízení před krajským soudem, na které v kasační stížnosti odkazoval). Krajský soud objasnil, proč považoval žádost žalobce o vydání platebního výměru za řádnou (splňující kritéria daná usnesením rozšířeného senátu). Žalobce zaslal správci poplatku podání „Žádost o spolupráci“ a „Splnění ohlášení s výhradou“, jimiž výslovně požádal o vydání platebního výměru, přičemž v ohlášení s výhradou popsal, proč se domnívá, že jím provozovaná zařízení poplatkové povinnosti nepodléhají. Uvedené ohlášení s výhradou je součástí spisu krajského soudu, stěžovatel je žádným způsobem nezpochybnil, a proto z něj mohl krajský soud vycházet. Nejvyšší správní soud uznává, že krajský soud k splnění podmínek vydání platebního výměru v nyní posuzované věci pouze konstatoval, že „žalobce jako poplatník kvalifikovaným způsobem sdělil správci místního poplatku své pochybnosti a současně o vydání platebního výměru požádal, přestože místní poplatek ve stanovené lhůtě včas a ve správné výši uhradil (tuto skutečnost ani žalovaný nepopírá).“ Krajský soud však založil napadený rozsudek na závěru, že nezákonnost napadených rozhodnutí je dána již tím, že správce poplatku nijak nereagoval na podání žalobce obsahující pochybnosti o jeho poplatkové povinnosti a žádost o vydání platebního výměru. Nejvyšší správní soud se s tímto názorem ztotožňuje, neboť je zřejmé, že správní orgány založily svá rozhodnutí na tom, že platební výměr vydávat nemusí, a to ani v případě, pokud poplatník svou poplatkovou

povinnost kvalifikovaným způsobem zpochybní. Správce poplatku ve svých rozhodnutích pouze uvedl, že žalobce nemá na místním poplatku evidován vratitelný přeplatek. Rovněž stěžovatel se v tomto směru v napadených rozhodnutích omezil na odůvodnění, že žalobce měl (hmotněprávní) povinnost poplatky za jiná technická herní zařízení uhradit, a proto mu u správce poplatku nevznikl ani vratitelný přeplatek. Napadená rozhodnutí tedy nemohou obstát již z toho důvodu, že stěžovatel v nich zcela pominul zodpovědět pro nyní posuzovanou věc zásadní otázku (za situace, kdy byla podána kvalifikovaná žádost žalobce o vydání platebního výměru), tj. zda byl místní poplatek předepsán zákonným způsobem, a v důsledku toho se vůbec nezabýval ani jednotlivými podmínkami pro vydání platebního výměru (o čemž ostatně svědčí i to, že jádrem jeho kasační argumentace je přesvědčení, že usnesení rozšířeného senátu se na nyní posuzovaný případ nevztahuje). Kategorický názor krajského soudu, že v nyní posuzované věci byly splněny podmínky pro vydání platebního výměru, je tedy sice s ohledem na námitky stěžovatele poněkud předčasný a nedostatečně konkretizovaný (ve vztahu k jednotlivým napadeným rozhodnutím), avšak sám o sobě nemůže způsobit nezákonnost napadeného rozsudku, neboť jeho úvaha o subsidiaritě soudního přezkumu je v tomto ohledu v zásadě správná (jak již bylo konstatováno výše, stěžovatel měl své úvahy, vyjádřené např. v podání krajskému soudu ze dne 12. 9. 2014, uvést v odůvodnění napadeného rozhodnutí). Nadto je možné dodat, že pokud mají správní orgány povinnost vydat platební výměr za situace, kdy poplatník místní poplatek uhradí včas a ve správné výši (za podmínek daných usnesením rozšířeného senátu), tím spíše měly povinnost vydat platební výměr za situace, kdy samy měly pochybnosti o řádném splnění poplatkové povinnosti.

Stěžovateli lze dát zčásti za pravdu v tom, že odpověď na otázku, zda a kdy je nutné vydat platební výměr na místní poplatek, nebyla do rozhodnutí rozšířeného senátu zcela jasná a že Nejvyšší správní soud také před tímto rozhodnutím zastával ve svých rozhodnutích různé názory. Stěžovatel se domnívá, že tato skutečnost nemůže jít k jeho tíži. Na tomto místě však Nejvyšší správní soud musí zopakovat již jednou uvedené, tedy, že dysfunkce veřejné moci nelze klást k tíži jednotlivce (viz jeho rozsudky ze dne 11. 9. 2008, č. j. 1 As 30/2008 - 49, publ. pod. č. 1746/2009 Sb. NSS, a ze dne 9. 7. 2009, č. j. 7 As 17/2009 - 61, publ. pod č. 2408/2011 Sb. NSS, byť tyto rozsudky na nyní posuzovanou věc přímo nedopadají, vyjadřují uvedený obecnější princip). Za jednotlivce je však nutno považovat žalobce, a nikoliv stěžovatele, jenž v řízení o místním poplatku, ať už se jedná o řízení vyměřovací nebo řízení o vrácení přeplatku, vystupoval vůči žalobci ve vrchnostenském postavení jako orgán veřejné moci, stejně jako správní soudy. Uvedená výtka je tak irelevantní.

Žádá-li konečně stěžovatel o sdělení, jak má postupovat v případě potvrzení rozsudku krajského soudu, Nejvyšší správní soud uvádí, že na stěžovateli bude v dalším řízení znovu posoudit odvolání žalobce s ohledem na závěry plynoucí z tohoto rozsudku a usnesení rozšířeného senátu. Stěžovatel tak znovu posoudí, zda na účtu žalobce eviduje přeplatek na místním poplatku za předmětné období, a v případě, že dospěje k závěru, že přeplatek existuje, přezkoumá podmínky, zda se jedná o přeplatek vratitelný; dospěje-li ke kladnému závěru, bude jeho povinností vrátit uvedený přeplatek žalobci. Pokud se jedná o eventuální vydání platebního výměru, tato otázka není předmětem tohoto řízení, neboť nyní projednávaná věc se netýká řízení vyměřovacího, ale řízení o vrácení přeplatku. Nejvyšší správní soud však *obiter dictum* upozorňuje toliko na skutečnost, jak to ostatně naznačil také stěžovatel v kasační stížnosti, že dle § 148 odst. 1 daňového řádu daň (poplatek) nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Správce poplatku tak musí posoudit, jestli nenastaly zákonem předvídané okolnosti, které tuto lhůtu prodlužují, a pokud takové skutečnosti neexistují, bude jeho právo vyměřit místní poplatek za posuzovaná období prekludováno.

V daném případě tedy nebyly naplněny namítané kasační důvody a zdejší soud neshledal ani důvody, pro které by měl rozhodnutí zrušit pro pochybení, k nimž by měl přihlížet mimo

uplatněné námitky podle § 109 odst. 4 s. ř. s. Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Žalobce měl ve věci plný úspěch, a tak má právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti proti stěžovateli, který neúspěšně podal kasační stížnost proti rozsudku krajského soudu.

Náklady řízení na straně žalobce spočívají v jednom úkonu právní služby (podání vyjádření ke kasační stížnosti) a v paušální náhradě hotových výdajů advokáta, tedy ve výši 1 x 3100 Kč a 1 x 300 Kč, celkem 3400 Kč [dle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. d) a § 13 odst. 3 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)]. Protože advokát zastupující žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 714 Kč odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Stěžovatel je tedy povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku 4114 Kč do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce.

Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 27. října 2015

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu