



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 Zlínského kraje**, se sídlem tř. Tomáše Bati 21, Zlín, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 6. 2012, č. j. KUZL/82546/2011, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 25. 11. 2014, č. j. 29 Af 81/2014 – 25,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalovaný **je p o v i n e n** 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 **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobce podal dne 21. 3. 2011 podle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, Městskému úřadu Valašské Meziříčí (dále jen „správce poplatku“) žádost o vrácení přeplatku na místním poplatku uhrazeném za období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010 ve výši 15 000 Kč (za tzv. jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu). Správce poplatku rozhodnutím ze dne 12. 9. 2011, sp. zn. MěÚVM 43758/2011, žádost žalobce zamítl. Proti tomu rozhodnutí brojil žalobce odvoláním k žalovanému, který v rozhodnutí ze dne 1. 6. 2012, č. j. KUZL/82546/2011 (dále jen „napadené rozhodnutí“), konstatoval, že v postupu správce poplatku neshledal žádné zásadní pochybení, a o odvolání žalobce rozhodl tak, že pouze formulačně upravil výrok

rozhodnutí správce poplatku (namísto zamítnutí žádosti žalobce změnil výrok tak, že žádosti žalobce se nevyhovuje).

[2] Proti napadenému rozhodnutí podal žalobce žalobu (jíž současně napadl také dvě další rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 6. 2012, č. j. KUZZL/82543/2011 a č. j. KUZZL/82545/2011), ke Krajskému soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), který žalobu proti napadenému rozhodnutí vyloučil podle § 39 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), k samostatnému projednání a poté jí rozsudkem ze dne 25. 11. 2014, č. j. 29 Af 81/2014 – 25 (dále jen „napadený rozsudek“), vyhověl, napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Za předmět sporu považoval otázku, zda na osobním daňovém účtu žalobce existoval vratitelný přeplatek. V takovém případě soudu nepřísluší, aby se problematikou vyměření daně zabýval z jiných hledisek, než je vykonatelnost jednotlivých rozhodnutí o stanovení daně a jejich transformace do jednotlivých předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu. Žádost žalobce o vrácení přeplatku na místním poplatku argumentačně vycházela z opakovaně prezentovaného právního názoru, že jím provozovaná technická herní zařízení neměla být podle § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o místních poplatcích“), vůbec zpoplatněna, tedy že žalobce poplatek uhradil bez zákonného důvodu. Správní orgán rozhodující o takové žádosti však není oprávněn k posuzování hmotněprávní správnosti stanovení daně, neboť žádost o vrácení vratitelného přeplatku není dalším oprávněným prostředkem proti rozhodnutí o stanovení daně.

[3] Dle krajského soudu měl správce poplatku přihlídnout k tomu, že žalobce podal dne 4. 10. 2010 ohlášení „s výhradou“, v němž kvalifikovaným způsobem sdělil pochybnosti o své poplatkové povinnosti a současně požádal o vydání a doručení platebního výměru. Povinností správce poplatku tedy bylo dle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34, vydat platební výměr. Jelikož tak správce poplatku neučinil a k vyměření poplatku nedošlo ani žádným jiným způsobem, neexistuje vykonatelné rozhodnutí o stanovení daně (poplatku). Závěr správních orgánů, že platba ze dne 12. 11. 2010 byla úhradou řádně vyměřeného poplatku, a tudíž se nemohlo jednat o přeplatek, byl tedy nesprávný. Krajský soud tak v závěru napadeného rozsudku shrnul, že žalovaný by měl v dalším řízení vycházet z toho, že správce poplatku má povinnost vydat platební výměr a řádně jej doručit, pokud poplatník nejpozději v poslední den lhůty, ve které byl povinen splnit ohlašovací povinnost, kvalifikovaným způsobem sdělil své pochybnosti a současně o vydání platebního výměru požádal, přestože místní poplatek ve stanovené lhůtě včas a ve správné výši uhradil. V případě, že správce poplatku platební výměr nevydá, nedochází ke (konkludentnímu) vyměření místního poplatku. Evidovaná platba poplatku je pak přeplatkem. Zbývajícími žalobními námitkami (týkajícími se např. výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“, neoznačení rozhodnutí správce poplatku číslem jednacím atp.) krajský soud nepřisvědčil. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žalobce měl ve věci plný úspěch (žaloba byla důvodná a napadené rozhodnutí bylo jako nezákonné zrušeno), a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalobce

[4] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) podal proti napadenému rozsudku kasační stížnost z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Namítl, že krajský soud nevzal v úvahu všechna specifika poplatkového řízení a na danou věc pouze „mechanicky“ aplikoval závěry usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34.

pokračování

Stěžovatel s poukazem na § 11 zákona o místních poplatcích a na § 4 a § 148 odst. 1 daňového řádu uvedl, že lhůta pro vydání, resp. pro vyměření místního poplatku činí 3 roky od okamžiku, kdy byl poplatek splatný. Správce poplatku tedy rozhodoval o žádosti žalobce o vrácení přeplatku v době, kdy lhůta pro vyměření místního poplatku ještě neuplynula. Jakkoli by bylo vhodné, aby správce poplatku žalobci vyměřil místní poplatek platebním výměrem a teprve následně rozhodl o jeho žádosti o vrácení přeplatku, nelze přehlédnout, že námitky žalobce se týkají především poplatkové povinnosti jako takové. Žalobce přitom byl jednoznačně povinen místní poplatek zaplatit. Krajský soud však dovodil, že rozhodnutí o přeplatku musel nutně předcházet platební výměr, a to jenom z toho důvodu, že o jeho vydání žalobce při plnění ohlašovací povinnosti požádal. Stěžovatel nepopřel, že žalobce o vydání platebního výměru skutečně požádal, byl však toho názoru, že nevydání platebního výměru by nemělo být důvodem pro nemožnost vyřídit žádost žalobce o vrácení přeplatku za situace, kdy správci poplatku lhůta pro vydání platebního výměru dosud neuplynula (§ 148 daňového řádu). Stěžovatel rovněž vznesl výhrady k výroku krajského soudu o nákladech řízení. Žalobce podal ve věci jednu žalobu, kterou napadl celkem tři rozhodnutí stěžovatele (přičemž ve dvou případech krajský soud žalobu zamítl), a jednu souhrnnou repliku k vyjádření stěžovatele. Stěžovatel byl tak toho názoru, že krajský soud měl žalobci přiznat právo na náhradu nákladů pouze v poměrné části. Stěžovatel tedy měl za to, že byl ve dvou věcech úspěšný, avšak ve stanovení povinnosti k náhradě nákladů řízení se to nepromítlo.

[5] Žalobce ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že správce poplatku byl povinen vydat platební výměr, neboť pouze na jeho základě může být poplatek zanesen do daňové evidence. Ustanovení § 11 zákona o místních poplatcích se použije v nesporných případech, v nichž poplatníci nezpochybňovali svou poplatkovou povinnost a nepožadovali vydání platebních výměrů. Žalobce nepovažoval za relevantní tvrzení stěžovatele, že v době rozhodování správce poplatku o přeplatku ještě neuplynula prekluzivní lhůta k jeho vyměření. Správce poplatku se v řízení o přeplatku musí zabývat existencí vykonatelných rozhodnutí o stanovení poplatku a v případě žalobce tak musel dospět k závěru, že poplatek nebyl vyměřen a nebyl tak na daňovém účtu evidován. Žalobce rovněž polemizoval s rozsudkem Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 113/2013. Dle jeho názoru se pátý senát v citovaném rozsudku odchýlil od ustálené rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu v závěru, že v rámci řízení o přeplatku je možné přezkoumat i samotnou hmotněprávní povinnost, tedy to, zda má poplatník poplatkovou povinnost, případně za jaké zařízení a v jaké konkrétní výši. Žalobce navrhl kasační stížnost stěžovatele zamítnout.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[6] Nejvyšší správní soud se kasační stížností zabýval nejprve z hlediska splnění formálních náležitostí. Konstatoval, že stěžovatel je osobou oprávněnou k podání kasační stížnosti, neboť byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.). Kasační stížnost byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.) a za stěžovatele jedná osoba s příslušným vzděláním (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Kasační stížnost je tedy přípustná.

[7] Nejvyšší správní soud poté posoudil důvodnost kasační stížnosti a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

[8] Stěžovatel v meritu kasační stížnosti vytýká krajskému soudu, že na danou věc pouze „mechanicky“ aplikoval závěry usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34. K tomu Nejvyšší správní soud považuje za nutné uvést,

že v nedávné době posuzoval obdobně koncipovanou kasační stížnost (v níž žalovaný správní orgán jako stěžovatel zpochybňoval jednotlivé aspekty aplikace citovaného usnesení rozšířeného senátu na řízení o vrácení přeplatku), a to v rozsudku ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 120/2015 – 31 (všechna v tomto rozsudku citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz). Za situace, kdy se jedná o prakticky totožnou právní otázku, nemá Nejvyšší správní soud důvod závěry vyslovené v citovaném rozsudku jakkoli revidovat, v podrobnostech na něj plně odkazuje a na tomto místě proto jen stručně shrnuje, že v rámci řízení o vrácení přeplatku vedeném podle § 154 a § 155 daňového řádu jsou správní orgány povinny zkoumat mj. to, zda přeplatek vznikl, tedy zda byla částka připsaná na daňový/poplatkový účet poplatníka uhrazena na základě zákonného podkladu. Správní soudy pak při přezkumu rozhodnutí o vrácení přeplatku postupují v intencích usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34, pub. pod č. 3096/2014 Sb. NSS, a posuzují otázku, zda bylo či nebylo povinností správce poplatku vydat na místní poplatek platební výměr, tedy jestli platba uhrazená poplatníkem byla evidována jako úhrada místního poplatku za příslušné období v souladu se zákonem anebo se jednalo o plnění bez právního důvodu (tj. o přeplatek).

[9] Stěžovatel v kasační stížnosti nijak nezpochybnil, že byly splněny podmínky dané usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34, naopak výslovně připustil, že žalobce o vydání platebního výměru požádal. Za této situace tedy krajský soud nepochybil, když na nyní posuzovanou věc závěry citovaného usnesení rozšířeného senátu aplikoval. Správnost postupu krajského soudu nemůže stěžovatel zpochybnit ani tvrzením, že správce poplatku „rozhodoval o žádosti žalobce na vrácení přeplatku na místním poplatku v době, kdy lhůta pro vyměření poplatku ještě neuplynula“ a že „námitky žalobce se týkají především poplatkové povinnosti jako takové“. Účelem řízení o vrácení přeplatku totiž není posuzovat hmotněprávní aspekty vzniku daňové/poplatkové povinnosti. Krajský soud tedy zcela správně mohl založit rozhodovací důvod napadeného rozsudku toliko na tom, že správce poplatku nevydal platební výměr, ač jej vydat měl, a v takovém případě nebyl místní poplatek zákonným způsobem předepsán; byl-li pak tento poplatek žalobcem z opatrnosti uhrazen a evidován na jeho daňovém účtu, s ohledem na neexistenci právního podkladu pro jeho zaplacení jej bylo nutno posoudit jako přeplatek (což však správní orgány neučinily). Není tedy jednoznačně patrné, co přesně měl stěžovatel na mysli, když v této souvislosti poukazyval na lhůtu pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 1 daňového řádu (resp. na to, že tato lhůta v době rozhodování správce poplatku o žádosti žalobce ještě neuplynula); pokud tím naznačoval, že správce poplatku mohl platební výměr vydat i po rozhodnutí o žádosti o vrácení přeplatku, pak to nic nemůže změnit na tom, že v době rozhodování o žádosti žalobce tento platební výměr (a tím ani zákonný podklad pro evidenci místního poplatku) neexistoval.

[10] Ve zbývajících částech kasační stížnosti brojil stěžovatel proti výroku II. napadeného rozsudku, kterým mu krajský soud uložil povinnost zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 712 Kč. Stěžovatel v této souvislosti upozornil na to, že v nyní posuzované věci podal žalobce původně jednu společnou žalobu, jíž napadl tři rozhodnutí stěžovatele, avšak úspěšný byl pouze ve vztahu k jednomu žalobou napadenému rozhodnutí. Stěžovatel měl tedy za to, že ve dvou věcech byl úspěšný on, a krajský soud měl tak žalobci přiznat právo na náhradu nákladů pouze v poměrné části. K tomu Nejvyšší správní soud konstatuje, že na tuto otázku dopadá § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož „[n]estanojí-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Měl-li úspěch jen částečný, přizná mu soud právo na náhradu poměrné části nákladů.“ Nejvyšší správní soud má za to, že v citovaném ustanovení užitý pojem „věc“ nelze pojímat jako „žalobu“ (resp. žalobní návrh), ale je třeba jej chápat toliko jako jednotlivé žalobou napadené

pokračování

(správní) rozhodnutí. Dle judikatury Nejvyššího správního soudu je v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu totožnost věci dána totožností účastníků řízení a totožností napadeného rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 6. 2011, č. j. 2 As 63/2011 - 60). Z toho vyplývá, že rozdílnost důvodů, pro něž byla podána žaloba (stejným účastníkem proti stejnému správnímu rozhodnutí), nemůže vést k tomu, aby byla považována za žalobu podanou v jiné právní „věci“. V nyní posuzovaném případě je tak pojem „úspěch ve věci“ třeba pojímat tak, že žalobce se žalobou domáhal zrušení napadeného rozhodnutí, které bylo krajským soudem na základě podané žaloby skutečně zrušeno; okolnosti související se samotným žalobním návrhem (tj. kolik správních rozhodnutí a z jakých právních důvodů jím žalobce napadl) jsou přitom nerozhodné.

[11] Nejvyšší správní soud rovněž poukazuje na § 6 odst. 9 zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o soudních poplatcích“), dle něhož „[j]e-li ve věcech správního soudnictví podána žaloba proti více rozhodnutím, je každé napadené rozhodnutí samostatným základem poplatku; to platí obdobně pro návrh na zrušení opatření obecné povahy nebo jeho části.“ Toto ustanovení bylo do zákona o soudních poplatcích vloženo s účinností od 1. 9. 2011 zákonem č. 218/2011 Sb. s odůvodněním, že není důvod pro to, aby byl poplatek pro navrhovatele příznivější, když více rozhodnutí napadne jediným návrhem, než kdyby je napadl více návrhy samostatně (viz důvodová zpráva k zákonu č. 218/2011 Sb., dostupná z www.psp.cz). Přijetím citovaného ustanovení zákonodárce zčásti reagoval na předchozí nejasnosti vznikající v souvislosti s placením soudních poplatků za žaloby podané ve správním soudnictví, jimiž bylo napadeno vícero správních rozhodnutí. Před 1. 9. 2011 totiž mohlo docházet k situacím, v nichž krajské soudy svévolně navyšovaly počet řízení vyloučením žalob proti jednotlivým napadeným správním rozhodnutím k samostatnému projednání, což vedlo k bezúčelnému zvyšování poplatkové povinnosti [srov. např. náleze ze dne 16. 3. 2006, sp. zn. I. ÚS 664/03, dostupný na nalus.usoud.cz, v němž Ústavní soud posuzoval postup Městského soudu v Praze, který vyloučil 75 z celkových 76 žalobou napadených správních rozhodnutí (byť se všechna tato rozhodnutí týkala jediného obchodního případu, řešila stejnou právní otázku, byla vydána ve stejný den jedním a týmž správním orgánem) k samostatnému projednání a za každou takovou „žalobu“ vyměřil účastníkovi řízení soudní poplatek ve výši 2000 Kč]. Pokud by Nejvyšší správní soud přijal názor stěžovatele a za „věc“ ve smyslu § 60 odst. 1 s. ř. s. považoval žalobu, a nikoli jednotlivá žalobou napadená správní rozhodnutí, pak by podobně jako ve shora uvedeném případě soudních poplatků (tj. svévolným spojováním či vylučováním věcí podle § 39 s. ř. s.) mohlo docházet k manipulacím ve vztahu k výši náhrady nákladů řízení. Judikatura Nejvyššího správního soudu přitom stojí na závěru, že rozhodnutí krajského soudu o spojení či vyloučení věcí podle § 39 s. ř. s. představují pouhá organizační opatření v průběhu projednávání žaloby, jimiž nedochází ke změně zásadních parametrů dalšího procesního postupu soudu; tato rozhodnutí nemusí obsahovat odůvodnění (srov. § 55 odst. 4 s. ř. s.) a není proti nim přípustná ani kasační stížnost [§ 104 odst. 3 písm. b) s. ř. s.; dále viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2004, č. j. 2 Afs 3/2003 – 46, či ze dne 28. 2. 2008, č. j. 5 Afs 69/2007 - 64, publ. pod č. 2501/2012 Sb. NSS]. Z hlediska ochrany práv účastníka řízení by pak bylo nepřijatelné, aby taková rozhodnutí mohla být z právního hlediska rozhodující pro konečnou výši přiznané náhrady nákladů řízení. Stejně tak musí být z hlediska náhrady nákladů řízení irelevantní i to, zda účastník řízení napadl více správních rozhodnutí samostatnými žalobami či z praktických důvodů podal pouze jednu společnou žalobu. Pokud jde o náklady řízení spojené s úkony právní služby, plyne tento závěr i z § 12 odst. 3 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif).

[12] Nejvyšší správní soud tedy na základě výše uvedeného shrnuje, že z hlediska určení náhrady nákladů řízení podle § 60 odst. 1 s. ř. s. není podstatné, že žalobce napadl

tří správní rozhodnutí žalovaného jednou společnou žalobou a krajský soud následně podle § 39 odst. 2 s. ř. s. vyloučil žalobu proti napadenému rozhodnutí k samostatnému projednání. Úspěch ve věci je třeba posoudit ve vztahu ke každému jednotlivému žalobou napadenému správnímu rozhodnutí samostatně, a protože krajský soud napadené rozhodnutí pro nezákonnost zrušil, měl žalobce ve věci plný úspěch (nikoli tedy pouze v jedné třetině, jak naznačil stěžovatel). Krajský soud tedy nepochybil, když žalobci přiznal právo na náhradu nákladů řízení v plné výši.

IV. Závěr a náklady řízení

[13] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch. 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.

[14] 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.

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

V Brně dne 22. října 2015

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu