



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě, pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a soudců Mgr. Jany Volkové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **m. a. s.**
sídlem R. 373/6, X O.
zastoupen advokátem JUDr. Tomášem Vymazalem
sídlem Wellnerova 1322/3c, 779 00 Olomouc

proti
žalovanému: **Krajský úřad Olomouckého kraje**
sídlem Jeremenkova 40a, 779 11 Olomouc

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 4. 2018, č. j. KUOK 39195/2018

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou doručenou soudu dne 12. 6. 2018 domáhal zrušení shora vymezeného rozhodnutí žalovaného, kterým tento zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí správního orgánu prvního stupně – Městského úřadu Šumperk ze dne 25. 1. 2018, č. j. MUSP 10063/2018. Prvostupňovým rozhodnutím nebylo vyhověno žádosti

Shodu s prvopisem potvrzuje J. B.

žalobce o vrácení přeplatku na místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu v částce 114 841 Kč za období 1. 7. 2011 – 31. 12. 2011.

2. K věci žalobce uvedl, že napadené rozhodnutí považuje za nezákonné, neboť se žalovaný nesprávně vypořádal s odvoláním žalobce a dostatečně se nezabýval tvrzenými odvolacími důvody, jak požaduje zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) a rozhodl v rozporu s § 154 a § 155 tohoto zákona. Dále podle žalobce žalovaný porušil § 10a a § 11 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění do 13. 10. 2011 (dále jen „zákon o místních poplatcích“).
3. Žalovaný rozhodnutí založil na tom, že žalobce nesplnil podmínky stanovené usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012-34, tedy že správce poplatku nebyl povinen vydat platební výměr. Dále žalovaný uvedl, že dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2017, č. j. 10 Afs 57/2017-32 je zákonným podkladem pro placení poplatku zákon o místních poplatcích a obecně závazné vyhlášky. Pochybnosti o existenci vlastní poplatkové povinnosti jako takové je možno vyřešit v řízení o vrácení poplatku. Později vydaný platební výměr pouze deklaratorně stvrzuje existující poplatkovou povinnost.
4. Podle žalobce byly splněny podmínky stanovené shora uvedeným usnesením rozšířeného senátu podáním žalobce ze dne 26. 7. 2010 - žádostí o spolupráci, ve kterém žalobce uvedl, že jím provozovaná zařízení nepodléhají zpoplatnění, což patřičně odůvodnil a současně požádal o vydání platebního výměru. Podle žalovaného se však žádost nevztahovala k žádnému konkrétní období, pochybnosti měly být sděleny v období pro plnění ohlašovací povinnosti, dále, že nelze vyjadřovat pochybnosti ohledně zařízení, která ještě ani nejsou povolena, ohlašovací povinnost byla splněna opožděně a otázka týkající se povinnosti placení poplatku byla vyřešena Ústavním soudem.
5. Žalobce namítl, že platil poplatky opakovaně po lhůtě splatnosti, tyto mu však nebyly vyměřeny a nemohly být zavedeny ani na daňový účet a částka uhrazená na místní poplatek je přeplatkem. V této souvislosti odkázal žalobce na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 23. 4. 2018, č. j. 29 Af 49/2016-72.
6. Správce daně podle žalobce nevydal platební výměr, ač jej vydat měl a v takovém případě nebyl místní poplatek zákonným způsobem předepsán. Jestliže byl takový poplatek žalobcem následně uhrazen a evidován na daňovém účtu, je nutné jej s ohledem na neexistenci právního podkladu pro jeho zaplacení posoudit jako přeplatek. Pro podporu své argumentace odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 8. 2018, č. j. 7 Afs 120/2015-31 a ze dne 27. 10. 2015, č. j. 2 Afs 50/2015-60.
7. Žalovaný podle žalobce nesprávně interpretuje požadavky vyslovené ve shora zmiňovaném usnesení rozšířeného senátu. Ze závěrů v uvedeném usnesení vyslovených podle žalobce vyplývá, že podmínky, za nichž vzniká povinnost vydat platební výměr jsou : a) poplatník sdělil kvalifikovaným způsobem své pochybnosti, b) požádal o vydání platebního výměru a c) to vše nejpozději v poslední den lhůty pro splnění ohlašovací povinnosti. Žádost se tak podle žalobce nemusela vztahovat k žádnému poplatkovému období, přičemž žalobcova žádost o spolupráci je definována obecně a lze ji vztáhnout na celou dobu trvání poplatkové povinnosti. Z usnesení rozšířeného senátu navíc nevyplývá, že by nebylo možné takovou žádost podat dříve, než vyhláška stanovující poplatkovou povinnost nabude účinnosti. Pochybnosti, které žalobce vznesl,

se týkaly všech zařízení, která provozoval na území města a která by mohla být správcem poplatku považována za jiná technická zařízení dle § 10a zákona o místních poplatcích. Pochybnosti nemusí být vztaženy k tomu kterému zařízení, když nutností není ani to, aby poplatník zařízení současně ohlásil. Žalobce má také za to, že ohlášení ze dne 16. 8. 2010 byla včasná.

8. Žalobce zastává názor, že v řízení o přeplatku nelze přezkoumávat hmotněprávní povinnost a odkázal na judikaturu správních soudů. Navíc, v řízení o přeplatku k přezkumu hmotněprávní povinnosti v nezbytném rozsahu nedošlo a není možné ani aplikovat závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Afs 113/2013-41.
9. I pokud by byla rozhodnutí správce poplatku či žalovaného považována za hmotněprávní přezkum poplatkové povinnosti žalobce, je třeba konstatovat, že k přezkumu došlo po uplynutí prekluzivní lhůty a takový přezkum již nebyl přípustný. Nelze souhlasit s tím, že by byla v rámci přeplatkových řízení hmotněprávní povinnost přezkoumána dostatečným způsobem tak, aby měl stejná procesní práva obrany jako v případě vyměřovacího řízení.
10. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout. Co se týče otázky vydání platebního výměru, shoduje se žalovaný se správcem daně prvního stupně a zastává názor, že platební výměr nebylo nutno vydávat, jelikož při plnění ohlašovací povinnosti nebyly splněny všechny podmínky rozšířeného senátu. V napadeném rozhodnutí byly závěry citované v usnesení rozšířeného senátu respektovány. Žalobce ohlašoval svou poplatkovou povinnost několika písemnostmi, z nichž pouze jedna, a to písemnost ze dne 14. 3. 2011, obsahuje výhradu s žádostí o stanovisko, která však není žádostí o vydání platebního výměru, toto ohlášení navíc nebylo podáno ve lhůtě pro ohlášení dle Obecně závazné vyhlášky č. 7 města Šumperk (dále jen „OZV“). Je pravdou, že poslední platba byla uhrazena až po výzvě správce daně, dne 27. 1. 2012, nicméně došlo tím k vyrovnání osobního daňového účtu a nebyl dán důvod pro vydání platebního výměru. Protože žalobce svou povinnost ohlásil a následně ji vyrovnal, nemohlo dojít ke vzniku přeplatku. Výhrada vznesená v podání ze dne 14. 3. 2011 byla navíc vyřešena v neprospěch žalobce nálezem Ústavního soudu ze dne 9. 1. 2013, sp. zn. Pl ÚS 6/12. Jediným dokumentem, který v tomto řízení obsahoval žádost o vydání platebního výměru, byla žádost ze dne 26. 7. 2010, což byla žádost žalobce o spolupráci. Toto podání však bylo doručeno dříve, než měl žalobce vůbec splnit svou ohlašovací povinnost. Nelze souhlasit s žalobcem, že se uvedená žádost vztahuje na celou dobu trvání poplatkové povinnosti žalobce, neboť rozšířený senát Nejvyššího správního soudu spojuje žádost o vydání platebního výměru přímo s ohlašovací povinností. Nadto, zákonným podkladem pro vybrání místního poplatku byly zákon o místních poplatcích a OZV. Pochyby o existenci poplatkové povinnosti byly vyřešeny v rozhodnutích o přeplatku, protože správní orgán je při svém rozhodování povinen zkoumat to, zda přeplatek vznikl či nikoli. Takový přezkum hmotněprávní povinnosti je možný i v řízení o přeplatku. Co se týče námítky prekluze, v případě, že byly poplatky v prekluzivní době zaplacený, nebyl důvod vydávat platební výměry a není k tomu důvod, ani když poplatky byly zaplacený opožděně po zaslání výzvy k zaplacení.

Zjištění z obsahu správního spisu

11. Z obsahu správního spisu pro potřeby přezkumu napadeného rozhodnutí soud zjistil, že žalobce podal dne 18. 12. 2017 k Městskému úřadu Šumperk žádost o vrácení vratitelného přeplatku podle § 155 daňového řádu za jiné technické zařízení v celkové výši 114 841 Kč s odkazem na závěry usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012-34. V žádosti uvedl, že uvedený poplatek žalobce uhradil za období 1. 7. 2011 – 31. 12. 2011, kdy za toto období nebyl poplatek vůbec vyměřen, přestože žalobce nejpozději v poslední den lhůty pro ohlášení sdělil kvalifikovaným způsobem své pochybnosti a současně požádal o vydání platebního výměru.
12. Správce daně prvního stupně – Městský úřad Šumperk, žádosti žalobce svým rozhodnutím ze dne 25. 1. 2018 nevyhověl. V rozhodnutí vysvětlil, že prověřil osobní daňový účet žalobce a zjistil, že úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu nepřevyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu a není tak evidován žádný vratitelný přeplatek. Město Šumperk stanovilo OZV podmínky pro úhradu místního poplatku, kdy v čl. 4 je stanovena ohlašovací povinnost při povolení zařízení ve lhůtě 8 dnů ode dne a nabytí právní moci rozhodnutí vydaného Ministerstvem financí. Místní poplatky za období 1. 7. 2011 – 31. 12. 2011 byly předepsány na základě splnění ohlašovací povinnosti v souladu s vyhláškou; správce daně zároveň v rozhodnutí podrobně popsal jednotlivá podání žalobce týkající se splnění ohlašovací povinnosti k jednotlivým zařízením tam uvedeným. Konstatoval, že pouze u prvního dokumentu ze dne 14. 3. 2011 sdělil žalobce, že plní ohlašovací povinnost s výhradou a požádal správce daně o stanovisko k námitkám v ohlášení uvedeným. Správce daně prvního stupně dále připomněl závěry usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012-34 a dospěl k závěru, že žalobce podmínky vyslovené v tomto rozhodnutí nesplnil, když nesplnil lhůtu pro ohlášení stanovenou vyhláškou a nepožádal o vydání platebního výměru.
13. V odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí žalobce namítal, že podal dne 26. 7. 2010 žádost o spolupráci, která podmínky stanovené citovaným usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu splňovala, neboť v tomto podání žalobce jednak kvalifikovaně vyslovil pochybnosti a jednak požádal o vydání platebního výměru.
14. Následně rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím, v němž se ztotožnil se závěry správce daně prvního stupně. K podání ze dne 26. 7. 2010 žalovaný uvedl, že poplatník má své pochybnosti ohledně poplatkové povinnosti sdělit v období pro plnění ohlašovací povinnosti a nelze tyto vyjadřovat ohledně zařízení, která ještě ani nejsou povolena. Připomněl, že ve smyslu závěrů vyslovených usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, měl žalobce využít prostředků ochrany před nečinností správce poplatku, potažmo žaloby na ochranu proti nečinnosti a pokud tak neučinil, rezignoval tím na přezkoumání vlastní poplatkové povinnosti, protože řízení o vrácení přeplatku není prostředkem k tomu, by se poplatník zprostil své poplatkové povinnosti. Doplnil dále, že k zaevidování poplatku na osobním daňovém účtu dochází nikoliv vydáním platebního výměru, ale již ohlášením v souladu s OZV.

Posouzení věci krajským soudem

15. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době

rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Ve věci soud rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s.

16. Pokud se týče námitky, že žalovaný se nedostatečně vypořádal s odvolacími námitkami žalobce a porušil § 10a a § 11 zákona o místních poplatcích, je zapotřebí zdůraznit, že žalobce tento svůj žalobní bod vymezil obecně. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí se přitom podává, že žalovaný se řádně a dostatečně vypořádal se všemi odvolacími námitkami žalobce, přičemž s tímto vypořádáním se krajský soud zcela ztotožňuje. Ve vztahu k § 10a a § 11 zákona o místních poplatcích odkázal na přílehlavou judikaturu Nejvyššího správního soudu i soudu Ústavního, která ostatně žalobci musí být s ohledem na předmět jeho činnosti a množství vedených sporů známa.
17. Zejména se krajský soud ztotožňuje se závěrem správních orgánů obou stupňů, že ze strany žalobce nedošlo k naplnění podmínek vymezených usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012-34. Především je zapotřebí zdůraznit, že nezbytnost vyjavit pochybnosti o poplatkové povinnosti a požádat o vydání platebního výměru z povahy věci *nelze* před vznikem poplatkové povinnosti, tedy potažmo před účinností OZV, podle které poplatková povinnost vznikla ode dne nabytí právní moci rozhodnutí, kterým bylo jiné technické herní zařízení povoleno. Z podání žalobce ze dne 26. 7. 2010 je zřejmé, že žalobce sděloval správci poplatku obecné pochybnosti o poplatkové povinnosti, nikoliv ke konkrétním herním zařízením, a to ještě v době, kdy předmětná zařízení ani nebyla k provozování povolena. Nevznikla-li v době podání žalobce poplatková povinnost, je bezpředmětná také obecná žádost žalobce o vydání platebního výměru. Nelze se v žádném případě ztotožnit s argumentací žalobce, že pochybnosti, které žalobce tímto podáním vznesl, se týkaly všech zařízení, které na území města provozoval a která by mohla být považována za jiná technická herní zařízení dle § 10a zákona o místních poplatcích. Předmětem poplatkové povinnosti se jiná technická herní zařízení na území města Šumperk stala až účinností OZV ve spojení s právní mocí rozhodnutí Ministerstva financí o povolení provozování takového zařízení; správce poplatku nemohl předvídat, u kterých zařízení žalobce o povolení požádá a bude mu uděleno. I z uvedeného důvodu je třeba trvat na tom, aby pochybnosti o poplatkové povinnosti byly plátcem sděleny právě až v návaznosti na splnění ohlašovací povinnosti, neboť v té době již bylo zřejmé, jaké konkrétní zařízení poplatkové povinnosti podléhá.
18. Z obsahu správního spisu je přitom nepochybné, že žalobce po účinnosti OZV při plnění jeho ohlašovacích povinností nepožádal ve vztahu ani k jednomu hernímu zařízení o vydání platebního výměru. Je tedy třeba uzavřít, že správci poplatku nevznikla s ohledem na uvedené judikатурní závěry povinnost vydat platební výměr; jak již judikoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 11. 2017, č. j. 10 Afs 57/2017-32, je zákonným podkladem pro placení poplatku je zákon o místních poplatcích a obecně závazné vyhlášky; pochybnosti o existenci vlastní poplatkové povinnosti jako takové je možno vyřešit v řízení o vrácení poplatku, přičemž případně později vydaný platební výměr pouze deklaratorně stvrzuje existující poplatkovou povinnost.
19. Pokud žalobce odkazoval na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 23. 4. 2018, č. j. 29 Af 49/2016-72, tento byl rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2019, č. j. 1 Afs 184/2018-31 zrušen, přičemž Nejvyšší správní soud dovodil jako nesprávné závěry vyslovené krajským soudem, že v případě, kdy místní poplatek byl uhrazen ve správné výši, avšak po lhůtě splatnosti, nemohl být bez příslušného platebního výměru vůbec předepsán.

20. Dovožoval-li žalobce, že nelze v řízení o vrácení přeplatku hmotněprávně přezkoumávat poplatkovou povinnost k místnímu poplatku, je třeba uvést, že je nezbytné rozlišovat stadium nalézacího řízení a stadium placení daní. Zatímco základním účelem nalézacího řízení je stanovení daně (vyměřovací řízení) či změna poslední známé daně (doměřovací řízení), hlavním účelem placení daně je vlastní úhrada daně vč. zajištění jejího placení. Pro stanovení daně je zákonem stanovená lhůta (§ 148 daňového řádu). Přeplatek je však institutem nikoliv nalézacího řízení, ale placení daní. Pro vrácení přeplatku d. ř. stanoví speciální lhůtu 6 let (§ 155 odst. 7 daňového řádu) s tím, že marným uplynutím této lhůty přeplatek zaniká. Vrácení přeplatku je pak zásadně vázáno na žádost daňového subjektu (pokud zákon nestanoví, že se tak děje ex offo). Z uvedeného se pak podává, že v řízení o přeplatku se neuplatní lhůta stanovená pro stanovení daně, neboť v uvedeném řízení nedochází ke stanovení daně. Na uvedeném pak ničeho nemění ani skutečnost, že v řízení o přeplatku dojde k přezkumu hmotněprávní povinnosti platit daň, s to z důvodu, že nebyl vydán platební výměr na místní poplatek a daňový subjekt zvolil k přezkumu své povinnosti řízení o vrácení přeplatku. V řízení o vrácení přeplatku tak nepřipadá v úvahu běh lhůty pro stanovení daně, když v tomto řízení se žádná daň již nestanoví. Uvedené závěry jsou pak aplikovatelné i pro případ placení místních poplatků. Správní orgány obou stupňů se přitom zcela v souladu s recentní judikaturou vypořádaly s hmotněprávními podmínkami vzniku poplatkové povinnosti žalobce, přičemž, při respektu zásady jednoty řízení, uvedly i konkrétní herní zařízení, jichž se poplatková povinnost týkala.
21. Je také vhodné uvést, že správce daně vede pro každý daňový subjekt osobní účet, na kterém eviduje jeho daňové a platební povinnosti, jejich úhrady nebo zánik, aby tak měl přehled o jeho daňových nedoplatecích nebo vratitelném přeplatku. Vedení této evidence je podrobně upraveno v § 149 daňového řádu. Tato evidence slouží správci daně k tomu, aby mohl provádět opatření potřebná ke správnému a úplnému splnění daňových povinností daňovým subjektem, jak je stanoveno v § 1 odst. 2 daňového řádu. Eviduje-li správce daně na některém z osobních účtů daňového subjektu přeplatek daně, musí jej použít způsobem taxativně stanoveným v § 154 odst. 2 až 4 daňového řádu. Daňový přeplatek vzniká tehdy, pokud úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu. Tento přeplatek je možno daňovému subjektu vrátit, a to jen tehdy, jde-li o vratitelný přeplatek (§ 154 odst. 2 daňového řádu). Postup při vrácení vratitelného přeplatku upravuje § 155 daňového řádu. V rozsudku ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 120/2015-31 Nejvyšší správní soud uzavřel, že při rozhodování o vrácení přeplatku na dani (poplatku) správní orgán 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 dojde k předepsání platební povinnosti, 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 nedoplateků 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.

22. V posuzované věci správce poplatku, potažmo žalovaný ve svých rozhodnutích o nevyhovění žádosti o vrácení přeplatku jednoznačně uzavřeli, že byly splněny potřebné skutečnosti ke stanovení a výběru místního poplatku s tím, že neeviduje na osobním daňovém účtu žalobkyně přeplatek na místním poplatku za jiná technická herní zařízení a vypořádali se s argumentací ve vztahu k tvrzené povinnosti vydat platební výměry. Závěry správních orgánů jsou správné a příléhavé; je zřejmé, že vratitelný přeplatek žalobci nevznikl.
23. Závěrem krajský soud zcela přisvědčuje příléhavé argumentaci žalovaného v napadeném rozhodnutí, že žalobce měl v případě, kdy mu nebyl vydán platební výměr, ačkoli měl za to, že vydán býti měl, využít prostředků ochrany před nečinností správce poplatku, případně následné žaloby na ochranu proti nečinnosti. Pokud tak neučinil, rezignoval tím na přezkoumání vlastní poplatkové povinnosti, protože řízení o vrácení přeplatku není prostředkem k tomu, by se poplatník zprostil své poplatkové povinnosti.

Závěr a náklady řízení

24. Na základě shora uvedeného krajský soud dospěl k závěru, že správní orgány vyhodnotily, že žalobci vratitelný přeplatek na poplatek za provozovaná jiná technická herní zařízení za požadované období nevznikl. Žaloba tudíž není důvodná a krajský soud ji proto podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
25. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému nebyla přiznána náhrada nákladů řízení proti žalobci, neboť jeho náklady nepřesáhly běžnou úřední činnost.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Olomouc 18. února 2020

JUDr. Zuzana Šnejdrlová, Ph. D. v. r.
předsedkyně senátu