



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Faisala Husseiného, Ph.D., ve věci

žalobce: **multigate, a. s.**, IČ: 259 12 186
sídlem Riegrova 373/6, Olomouc
zastoupený advokátem JUDr. Tomášem Vymazalem
sídlem Wellnerova 1322/3C, Olomouc

proti

žalovanému: **Krajský úřad Jihomoravského kraje**
sídlem Žerotínovo nám. 449/3, Brno

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 24. 3. 2016, čj. JMK 42114/2016,
a čj. JMK 43042/2016,

takto:

- I. Rozhodnutí Krajského úřadu Jihomoravského kraje ze dne 24. 3. 2016, čj. JMK 42114/2016, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Rozhodnutí Krajského úřadu Jihomoravského kraje ze dne 24. 3. 2016, čj. JMK 43042/2016, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

- III. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 22 456 Kč, a to k rukám jeho advokáta JUDr. Tomáše Vymazala do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a shrnutí průběhu správních řízení

1. Rozhodnutím ze dne 31. 5. 2011, čj. MUBR 32975/2011 OEK, sp. zn. S/69584/2010 OEK, Městský úřad Břeclav (dále též „správce poplatku“), nevyhověl žádosti žalobce o vrácení vratitelného přeplatku dle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), vzniklého na místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí dle § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném pro zpoplatňovaná období (dále též „zákon o místních poplatcích“), a obecně závazné vyhlášky města Břeclav č. 5/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení (dále též „vyhláška č. 5/2010“), ve výši 175 220 Kč za období 1. 10. 2010 – 31. 12. 2010 a 1. 1. 2011 – 31. 3. 2011, za zařízení provozovaná na území města.
2. Rozhodnutím ze dne 26. 8. 2011, čj. MUBR 55730/2011 OEK, sp. zn. S/69584/2010 OEK, správce poplatku nevyhověl žádosti žalobce o vrácení vratitelného přeplatku dle § 155 daňového řádu, vzniklého na místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí dle § 10a zákona o místních poplatcích, a vyhlášky č. 5/2010, ve výši 439 744 Kč za období 1. 10. 2010 – 31. 12. 2010, 1. 1. 2011 – 31. 3. 2011 a 1. 4. 2011 – 30. 6. 2011, za zařízení provozovaná na území města.
3. Žalovaný v záhlaví označenými rozhodnutími o odvolání zpřesnil výroky napadených rozhodnutí správce poplatku tak, že doplnil identifikační údaje poplatníka a skutečnost, že byl osobou právnickou splňující podmínky pro vznik poplatkové povinnosti. Žalovaný dále do výroku uvedl počty provozovaných zařízení, jejich typ, zpoplatňovaná období a data a výše jednotlivých plateb poplatků učiněných žalobcem.
4. V odůvodnění rozhodnutí o odvolání žalovaný zejména uvedl, že pojem „jiné technické herní zařízení“ je neurčitým právním pojmem, který je třeba vykládat v souladu se zákonem č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném v předmětném poplatkovém období (dále též „zákon o loteriích“). Pod jiným technickým zařízením je třeba rozumět takové technické herní zařízení, které není výherním hracím přístrojem, ale současně je zařízením herním, tj. provozuje se jeho prostřednictvím hra ve smyslu zákona o loteriích. Ministerstvo financí vydává povolení nejen pro centrální jednotku a alespoň jedno koncové zařízení, ale následně i pro další koncová zařízení, a to pro každé z nich samostatně. Úmyslem zákonodárce bylo mj. omezit negativní vlivy hazardu. Místnímu poplatku tedy podléhá každé koncové zařízení, které je pomocí dalších dílčích komponentů systému napojeno na centrální jednotku a ve spojení s ní je schopno realizovat hru od počátku až do konce. Přihlédnutí k zásadě *in dubio pro libertate* nebylo na místě, jelikož zde nebyly k dispozici různé interpretace právní normy ani nejasný výklad pojmu. Výrok rozhodnutí žalovaný upřesnil, aby byl nezpochybnitelně přesný, určitý a přezkoumatelný.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

5. Žalobce v první řadě souhrnně namítl, že se žalovaný nesprávně vypořádal s odvoláním žalobce, dostatečně se nezabýval odvolacími důvody a nesprávně interpretoval příslušné právní předpisy. Správní orgány tak zejména porušily § 10a a § 11 zákona o místních poplatcích a § 154 a § 155 daňového řádu.
6. Konkrétně žalobce namítal, že správce poplatku nemůže za situace, kdy se žalobce opakovaně vyjadřuje ve smyslu, že místnímu poplatku jeho zařízení nepodléhají, rozhodnout o (ne)existenci přeplatku na místním poplatku bez toho, aby měl jako podklad pro rozhodnutí k dispozici pravomocný platební výměr. V tom lze odkázat na závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 24. 6. 2014, čj. 2 Afs 68/2012-34, a také na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2015, čj. 2 Afs 120/2015-31. Evidence daní má pouze informativní charakter. Rozhodnutí jako výsledek vyměřovacího řízení je tak nezastupitelnou podmínkou pro předepsání daně do evidence daní. Není možné v řízení o přeplatku přezkoumávat hmotněprávní povinnost.
7. Z podaného „ohlášení s výhradou“ ze dne 18. 10. 2010 (doplněné dne 7. 2. 2011) jednoznačně vyplývá kvalifikovaný nesouhlas žalobce s výší poplatku, resp. se samotným zpoplatněním a rovněž žádost o vydání platebního výměru. Nebyl-li tedy vydán pravomocný platební výměr, není poplatek na daňovém účtu poplatníka předepsán a je na místě rozhodnout o vrácení takto uhrazené částky jako přeplatku. Dle vyhlášky č. 5/2010 byla lhůta k ohlášení 15 dnů ode dne vzniku poplatkové povinnosti, resp. účinnosti vyhlášky, s tím, že u již provozovaných zařízení bylo přechodné období 30 dnů, a tedy žalobce ohlásil svá zařízení včas a včasné uplatnil i argumenty týkající se nesouhlasu se zpoplatněním a požádal o vydání platebního výměru.
8. I kdyby bylo možné hmotněprávní povinnost přezkoumávat v rámci řízení o přeplatku, v nyní projednávané věci již uplynula tříletá lhůta pro stanovení daně dle § 148 daňového řádu od splatnosti předmětných poplatků.
9. Správce poplatku ani žalovaný navíc dostatečně nekonkretizovali jednotlivá zařízení podle výrobních čísel či jejich umístění. Nelze tedy mít za to, že by došlo k řádnému přezkumu hmotněprávní povinnosti.
10. Žalovaný ve změněném výroku rozhodnutí uvedl, že bylo rozhodnuto podle zákona o místních poplatcích „ve znění pro projednávanou věc“. Znění zákona však není časově specifikováno, což činí napadená rozhodnutí nepřezkoumatelnými.
11. Žalovaný vycházel při určování účelu plateb z žádostí o vrácení přeplatku. Nepostupoval podle § 152 daňového řádu, dle kterého mají být nejprve uhrazovány nedoplatky na dani. Již to svědčí o tom, že předmětné poplatkové povinnosti na daňových účtech žalobce předepsány nebyly.
12. Ani samotný výpočet místního poplatku nebyl správný. Mezi rozhodnutím správce poplatku a rozhodnutím žalovaného jsou nesrovnalosti v počtu zařízení. Zařízení v. č. ML 1276 neměl žalobce v daném období povoleno. Správce poplatku zpoplatnil i den, kdy nabyla právní moci rozhodnutí o zrušení povolení provozu jednotlivých zařízení. V tento den již však zařízení nelze provozovat, a tedy je ani není možné za tento den zpoplatnit.
13. S ohledem na shora uvedené žalobce navrhl, aby soud napadená rozhodnutí žalovaného zrušil.

III. Vyjádření žalovaného

14. Ve vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že žalobci nebylo upřeno právo na přezkoumání správnosti poplatkové povinnosti, neboť jak správce poplatku, tak žalovaný, zkoumali v rámci rozhodování o žádosti o vrácení přeplatku, zda mu svědčí předmětná hmotněprávní povinnost a v jaké výši. Z ustanovení § 11 zákona o místních poplatcích vyplývá, že správce poplatku není povinen vydat platební výměr při včasné a správné úhradě poplatku. Platební výměr podle tohoto ustanovení je deklaratorním rozhodnutím, které poplatkovou povinnost nezakládá, ale pouze závazně určuje výši dlužného poplatku. V nyní projednávané věci nebylo nutné platební výměr vydávat. Žalobci svědčila hmotněprávní poplatková povinnost bez ohledu na to, že ve věci nebyl poplatek vyměřen platebním výměrem. Oproti skutkovému stavu ve věci řešené rozšířeným senátem pod sp. zn. 2 Afs 68/2012, žalobce splnil ohlašovací povinnost a požádal o vydání platebního výměru, ale poté se již vydání platebního výměru nedomáhal. S ohledem na to, že hmotněprávní povinnost žalobce byla posouzena v řízení o žádosti o vrácení přeplatku, účelu zdůrazňovaného rozšířeným senátem bylo dosaženo, byť jinou procesní cestou.
15. K samotné výši předmětného poplatku žalobce po celou dobu řízení žádné námitky nevznely.
16. Žalovaný v napadených rozhodnutích uvedl u zákona o místních poplatcích formulaci „ve znění účinném pro projednávanou věc“. Z celkového obsahu rozhodnutí lze jednoznačně dovodit časovou specifikaci použitého zákona. Žalovaný se řádně zabýval všemi odvolacími námitkami. S ohledem na vše uvedené žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Replika žalobce

17. V replice k vyjádření žalovaného ze dne 19. 9. 2016 žalobce zdůraznil, že ohlašovací povinnost splnil včas podle vyhlášky č. 5/2010.
18. Zopakoval, že bylo povinností žalovaného vydat platební výměr. Přezkum hmotněprávní povinnosti není již z podstaty v řízení o žádosti o vrácení přeplatku možný, a je zapovězen i judikaturou Nejvyššího správního soudu.

V. Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 23. 4. 2018, čj. 29 Af 49/2016-72

19. Krajský soud v Brně (dále také „soud“) přezkoumal napadená rozhodnutí a shledal důvodnost žaloby.
20. Soud se v rámci odůvodnění věnoval posouzení dvou otázek pro určení toho, zda bylo pro vznik poplatkové povinnosti nutné vydat rozhodnutí ve formě platebního výměru. První otázka vychází z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, čj. 2 Afs 68/2012-34, který se vyslovil tak, že *správce poplatku má povinnost vydat platební výměr podle a řádně jej doručit, pokud nejpozději v poslední den lhůty, ve které byl poplatník povinen splnit ohlašovací povinnost, 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*. Soud se ztotožnil se závěrem, že účelu zdůrazňovaného rozšířeným senátem je dosaženo i v případě, kdy žalobce nepožaduje ani neurguje vydání platebního výměru a požádá o vrácení vratitelného přeplatku, přičemž jeho hmotněprávní poplatková povinnost je přezkoumána v rámci tohoto řízení. Tak tomu bylo i v posuzované věci.
21. Druhá otázka spočívala v tom, zda správci poplatku nevznikla povinnost vydat platební výměr přímo na základě zákona o místních poplatcích. Soud dospěl k závěru, že poplatky

byly zaplacený až po lhůtě splatnosti, tudíž nebyly zaplacený včas a nebyla splněna hypotéza pro aplikaci § 11 zákona o místních poplatcích. Za takové situace dle soudu bez vydání platebního výměru nebyl místní poplatek vůbec předepsán. Napadená rozhodnutí z tohoto důvodu zrušil, aniž by se zabýval dalšími specifickými námitkami žalobce, a závěrem uvedl, že bude na žalovaném, aby při novém rozhodování identifikoval jednotlivá zařízení a zpoplatnil je v souladu se závěry judikatury správních soudů, to vše ovšem v závislosti na vyřešení otázky případné prekluze.

VI. Kasační stížnost a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2019, čj. 1 Afs 184/2018-31

22. Proti výše uvedenému rozhodnutí Krajského soudu v Brně podal žalovaný včas kasační stížnost, ve které zpochybnil jeho závěry. Nejvyšší správní soud neshledal vady, ke kterým byl nucen přihlídnout z úřední povinnosti, nicméně dospěl k důvodnosti kasační stížnosti a v nadpisu uvedeným rozsudkem zrušil rozsudek Krajského soudu v Brně a věc mu vrátil k dalšímu řízení z důvodu nesprávného posouzení klíčové právní otázky.
23. Nejvyšší správní soud se ztotožnil s tím, že účelu zdůrazňovaného rozšířeným senátem (ve výše citovaném usnesení) je dosaženo i v případě, kdy je hmotněprávní poplatková povinnost poplatníka přezkoumána v rámci řízení o vratitelném přeplatku. Nesouhlasil ovšem se závěrem soudu, že v posuzovaném případě nemohl být místní poplatek bez příslušného platebního výměru vůbec předepsán.
24. Nejvyšší správní soud uvedl, že v případě žalobkyně existoval zákonný podklad pro vybrání místního poplatku (zákon o místních poplatcích, příslušná obecně závazná vyhláška města Břeclav), nastala skutková okolnost v podobě provozování jiných technických herních zařízení v daném období, s níž právní úprava spojuje vznik poplatkové povinnosti, žalobkyně provozování jiných technických herních zařízení správci poplatku řádně ohlásila (třebaže s výhradou) a poplatek ve správné výši zaplatila (třebaže po lhůtě splatnosti). Za této situace nebylo možné konstatovat nezákonnost rozhodnutí o (ne)vrácení přeplatku pouze z toho důvodu, že v procesu vyměření poplatku nebyl zároveň vydán deklaratorní platební výměr na ohlášenou, zaplacenou a přezkoumanou poplatkovou povinnost, který by se nadto ani žalobkyni nedoručoval, ale pouze založil do spisu, neboť žalobkyně svou poplatkovou povinnost splnila.
25. Nejvyšší správní soud rovněž uvedl, že identifikace jednotlivých zpoplatněných zařízení a doby, za kterou jsou zpoplatněna, byla dostatečně konkrétní. Zároveň vyslovil, že otázka uplynutí prekluzivní lhůty pro vydání platebních výměrů není podstatná, jelikož se žalobci dostalo odpovědi na jeho pochyby ohledně existence vlastní poplatkové povinnosti v rozhodnutí o přeplatku.

VII. Nové posouzení soudem

26. Soud ve smyslu § 51 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“), bez nařízení ústního jednání přezkoumal napadená rozhodnutí včetně rozhodnutí správce poplatku, která jim předcházela, přičemž byl podle § 110 odst. 4 soudního řádu správního vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu. Podaná žaloba je **důvodná**.

27. Nejvyšší správní soud korigoval závěr zdejšího soudu v tom směru, že v posuzované věci nebylo na místě trvat na vydání deklaratorního platebního výměru, přičemž v podrobnostech lze na předmětný rozsudek odkázat.
28. V nynější věci tedy je podstatné, že hmotněprávní poplatková povinnost žalobce byla v obou řízeních o vrácení přeplatku řádně přezkoumána, přičemž byly vypořádány námitky, kterými žalobce svou povinnost zpochybňoval. Správní orgány ve svých rozhodnutích srozumitelně a v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu vysvětlily žalobcem namítaný význam pojmu „jiná technická herní zařízení“ a jeho souvislost s ustanovením § 50 odst. 3 zákona o loteriích a odůvodnily předmět místního poplatku dle ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích. Tímto postupem byl naplněn účel usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, čj. 2 Afs 68/2012-34.
29. Argumentace žalobce, že v přeplatkovém řízení není prostor pro posouzení hmotněprávní poplatkové povinnosti, působí účelovým dojmem, jelikož sám žalobce v žádostech o vrácení přeplatku i v podaném odvolání obsáhle namítal, že jím provozovaná zařízení poplatková povinnost netíží (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 6. 2017, č. j. 5 Afs 200/2016-36). Nejvyšší správní soud již v dřívějších rozsudcích ve věcech žalobce v této souvislosti poukazoval na závěry Ústavního soudu vztahující se k této námitce (viz usnesení Ústavního soudu ze dne 5. 5. 2015, sp. zn. II. ÚS 970/15, nebo usnesení ze dne 27. 5. 2015, sp. zn. II. ÚS 905/15, ve všech věcech byl žalobce účastníkem řízení), podle kterých *jestliže stěžovatelka svojí námitkou oponuje postupu správního orgánu, jenž nevyhověl jejím žádostem o vrácení přeplatků, k jejichž vyměření se předtím neuchýlil (a následně kritizuje správní soudy, že správní rozhodnutí z tohoto důvodu nezrušily, resp. že přezkoumaly samu hmotněprávní povinnost k placení poplatku), ponechává přitom stranou, že otázku interpretace a aplikace § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích formou kasační námitky sama předeštlá, jakož i – a to především – pomíjí skutečnost, že jí svědčila hmotněprávní povinnost k úhradě místního poplatku, což Ústavní soud ve stěžovatelce známých rozhodnutích dříve vyslovil, a to opakovaně.*
30. Výše uvedený názor soudu se zakládá na relevantní judikatuře Nejvyššího správního soudu ohledně řešené sporné otázky a byl vysloven zdejším soudem v jiných obdobných případech (viz rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 21. 2. 2018, čj. 29 Af 31/2016-74, nebo ze dne 21. 2. 2018, čj. 29 Af 44/2016-151).
31. Žalobce poplatková povinnost tížila, což bylo se stejným závěrem přezkoumáno v řízení o žádosti o vrácení přeplatku správcem poplatku, žalovaným, krajským soudem a rovněž Nejvyšším správním soudem. Za této situace není možné shledat nezákonnost napadených rozhodnutí *pouze* z toho důvodu, že ve věci nebyl vydán deklaratorní platební výměr.
32. Soud se tedy v dalším řízení zabýval posouzením žalobních bodů, které ve svém předešlém rozhodnutí z důvodu nadbytečnosti nevypořádal (pouze je zdůraznil závěrem rozsudku pro bližší pozornost žalovaného při jeho dalším rozhodování). S ohledem na to se k těmto žalobním bodům blíže nevyjadřoval ani Nejvyšší správní soud.
33. Žalobce zpochybňoval správnost postupu žalovaného s poukazem na to, že nepostupoval podle § 152 daňového řádu. V tomto ohledu je třeba upozornit na to, že soud není oprávněn domýšlet žalobní body za žalobce, jelikož řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu je ovládáno zásadou dispoziční. Obsah, rozsah a kvalita žaloby předurčuje obsah, rozsah a kvalitu následného soudního rozhodnutí (srov. rozsudek

rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008-78). Obecně formulovaný žalobní bod bez konkretizace dotčení právní sféry žalobce tudíž soud vede k obecně zaměřenému přezkumu, jinými slovy, čím je žalobní bod obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují.

34. Ze spisového materiálu není soudu zřejmé, v jakém ohledu má být žalobní tvrzení v posuzované věci relevantní. Daňový řád upravuje v ustanovení § 152 závazné pořadí úhrady daňových povinností na konkrétním osobním daňovém účtu, přičemž preferuje úhradu daně před jejím příslušenstvím. Dle § 149 odst. 2 je osobní daňový účet veden pro jednotlivé daňové subjekty *odděleně za každý druh daně*. Dle ustanovení § 164 daňového řádu je *daňový subjekt povinen uvést, na kterou daň je platba určena, a správce daně ji na tuto daň přijme*. V posuzované věci je ze správních spisů zřejmé, že platby žalobce byly určeny na úhradu místního poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení (dále také „zařízení“), který rovněž představuje „daň“ v širším smyslu (srov. § 2 odst. 3 daňového řádu). Snaží-li se nyní žalobce v rámci tohoto žalobního bodu vyvolat dojem, že realizované úhrady měly být určeny k jinému účelu (na jinou „daň“), považuje to soud za zcela účelové tvrzení, jelikož spis pro takový závěr neposkytuje žádnou oporu. Soud nemá pochybnosti o tom, že došlo k úhradám předmětného místního poplatku. Není tak zřejmé, v čem konkrétně by měl spočívat tvrzený nezákonný postup žalovaného. V uplatněné obecné podobě tedy soud nepovažoval žalobní bod za důvodný.
35. Žalobcem rozporovaná formulace ve výroku obou napadených rozhodnutí *„ve znění pro projednávanou věc“* dle soudu nezpůsobuje jeho nepřezkoumatelnost či nesrozumitelnost. Z kontextu zbytku výroků je zřejmé, jakých poplatkových období se týkají, tudíž rozhodné znění právního předpisu lze označit jako určité. Žalobce nadto ani netvrdil, že by ve věci mělo dojít k aplikaci právního předpisu v nesprávném časovém znění. Tato námitka tedy rovněž postrádá důvodnost.
36. Rozpor mezi počtem zařízení, který je uveden v rozhodnutí správce poplatku ze dne 31. 5. 2011, čj. MUBR 32975/2011 OEK (38 ks zařízení za 4Q 2010, 50 ks zařízení za 1Q 2011), a v rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 3. 2016, čj. JMK 43042/2016 (40 ks zařízení za 4Q 2010, 62 ks zařízení za 1Q 2011), má své logické opodstatnění. Správní orgány při rozhodování o vrácení přeplatku zkoumaly, zda na osobním daňovém účtu žalobce existuje vratitelný přeplatek. Určení toho, zda žalobce zaplatil více, než byla jeho zákonná povinnost, vychází z hmotněprávního posouzení věci. Stěžejními podklady pro hmotněprávní posouzení poplatkové povinnosti žalobce byla jednotlivá učiněná ohlášení povolených zařízení, která podléhala poplatku. Správce poplatku v citovaném rozhodnutí uvedl, že vycházel ve vztahu k období 4Q 2010 z ohlášení ze dne (ve skutečnosti se jedná o data, kdy byla ohlášení správci poplatku doručena, což platí i dále v textu tohoto odstavce) 19. 10. 2010 a ze dne 2. 12. 2010. Ve vztahu k období 1Q 2011 vycházel z ohlášení ze dne 9. 2. 2011 a ze dne 28. 3. 2011. Žalovaný měl oproti tomu k dispozici další podklad, kterým bylo ohlášení ze dne 26. 7. 2011. Logicky tento podklad nemohl reflektovat správce poplatku ve svém původním rozhodnutí (vydaném dne 31. 5. 2011), tudíž rozdíl v počtu zařízení spočívá ve zjištění dalších zařízení, která podléhala místnímu poplatku. Žalobce tuto námitku uvádí pouze v souvislosti s nedostatečnou identifikací jednotlivých zpoplatněných zařízení, nicméně z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, z jakých podkladů žalovaný při zjišťování (ne)existence vratitelného přeplatku vycházel

(resp. jaká zařízení ve svém rozhodnutí zohledňoval). Tvrzená „nesrovnalost“ tedy nevede k nesrozumitelnosti nebo nezákonnosti rozhodnutí. Pro úplnost lze zmínit, že rozhodnutí správce poplatku ze dne 26. 8. 2011, čj. MUBR 55730/2011 OEK, podklad doručený dne 26. 7. 2011 reflektuje.

37. Výše uvedený postup žalovaného dle soudu neodporuje účelu správy daní (resp. poplatků) a odpovídá myšlence, že daňové řízení tvoří jeden celek. Žalovaný tedy svým postupem korigoval odůvodnění rozhodnutí správce poplatku a dospěl ke správným závěrům. Ostatně žalobce nijak nezpochybňuje, že měl (jím samotným) ohlášená zařízení v předmětném poplatkovém období skutečně povolena, naprostou většinu své argumentace totiž směřuje výhradně proti existenci poplatkové povinnosti jako takové (s poukazem na nevydání platebního výměru). S ohledem na to nelze uvažovat ani o narušení principu dvojinstančního řízení (což ostatně žalobce ani nenamítá), jelikož argumentační obrana žalobce spočívala zejména ve zpochybňování samotné poplatkové povinnosti, nikoliv ve zpochybňování existence ohlášených zařízení.
38. Výše uvedené platí až na jednu výjimku, jelikož žalobce uvedl, že zařízení v. č. ML 1276 neměl ve zpoplatněných obdobích vůbec povolené. Zařízení bylo dle žalobce chybně uvedeno v rozhodnutí správce poplatku ze dne 26. 8. 2011, čj. MUBR 55730/2011 OEK, v tabulce za období Q1 2011 a Q2 2011. Samotný žalobní bod ovšem obsahuje vysvětlení prostřednictvím nesprávnosti v psaní, jelikož žalobce měl ve skutečnosti povolené zařízení v. č. ML 1176 (nutno ovšem podotknout, že ačkoliv žalobce v opravě ze dne 14. 4. 2011 tuto skutečnost správci poplatku uvedl, nadále nesprávné výrobní číslo při komunikaci se správcem poplatku uváděl). Množství zpoplatněných zařízení žalobce tedy bylo určeno správně a na základě podkladů poskytnutých žalobcem. Chybné uvedení výrobního čísla v tabulkové části odůvodnění rozhodnutí správce poplatku tedy dle soudu není vadou způsobitou zapříčinit nezákonnost napadeného rozhodnutí jako celku.
39. Soud ovšem shledal jako důvodný žalobní bod ohledně nesprávného zpoplatnění některých zařízení (byla zpoplatněna včetně dne nabytí právní moci rozhodnutí o zrušení povolení jejich provozování). Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku uvedl, že zařízení byla *dostatečně* identifikována, včetně doby zpoplatnění, nicméně nezabýval se *správností* této doby zpoplatnění (vzhledem k absenci kasačních námitek). Soud byl nyní v navazujícím řízení povinen vypořádat všechny dosud nevypořádané námitky, tudíž nezbylo nic jiného než napadená rozhodnutí opět zrušit, jelikož vada se vztahuje na obě z nich.
40. Pro úplnost je třeba dodat, že žalobce sice nesprávnost doby zpoplatnění nezpochyboval v odvolacím řízení, to nicméně nebrání uplatnění tohoto bodu v rámci správní žaloby před krajským soudem (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 26. 8. 2006, čj. 7 Afs 54/2007-62).
41. Již v rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 8. 2015, čj. 29 Af 53/2013-42, zdejší senát vyslovil závěr, že nelze vybírat místní poplatek za den, kdy rozhodnutí o zrušení povolení provozu zařízení nabývá právní moci (obdobně rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 23. 4. 2018, čj. 29 Af 45/2016-47). Dle § 73 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“), je v právní moci rozhodnutí, které bylo oznámeno a proti kterému nelze podat odvolání (dle § 152 odst. 4 správního řádu platí pro řízení o rozkladu ustanovení o odvolání, nevylučuje-li to povaha věci). Podle § 86 odst. 1 správního řádu odvolací lhůta (lhůta pro podání rozkladu) činí 15 dnů ode dne oznámení

rozhodnutí. Pokud si tedy provozovatel zařízení nepodá rozklad proti rozhodnutí Ministerstva financí o zrušení povolení, nabude toto rozhodnutí právní moci marným uplynutím 15 denní lhůty pro podání rozkladu. Lhůta pro podání rozkladu tedy uplyne o půlnoci mezi 15. a 16. dnem od oznámení (doručení) rozhodnutí. Od 00:00 hodin 16. dne nelze podat rozklad, a rozhodnutí o zrušení povolení je tak pravomocné. Dnem nabytí právní moci rozhodnutí tedy zaniká právo provozovatele k provozování předmětných zařízení a není možné za tato zařízení vybírat místní poplatky. To znamená včetně dne nabytí právní moci (16. dne od oznámení rozhodnutí).

42. V nynější věci ve spise nejsou obsažena konkrétní rozhodnutí s doložkou právní moci, kterými by byla povolení k provozu zařízení rušena. Správní orgány při posuzování existence vratitelného přeplatku vycházely z informací, které jim poskytl v rámci svých ohlášení sám žalobce. Tato ohlášení nicméně informace o dni nabytí právní moci zrušení povolení k provozu některých zařízení obsahovala. Správní orgány tyto informace vzaly v potaz, nicméně vycházely z toho, že žalobce uhradil poplatky ve správné výši, pokud zaplatil i za den, kdy již zařízení nebylo možné provozovat. Soud má naopak za to, že bylo na správních orgánech, aby v rámci řízení o žádosti o vrácení vratitelného přeplatku i bez výslovné námítky žalobce dobu zpoplatnění stanovily nejenom zcela jednoznačně, ale aby rovněž korigovaly její správnost. Jedině tak může být přezkum poplatkové povinnosti žalobce provedený v rámci řízení o žádosti o vratitelný přeplatek považován za řádný a správný. Tento závěr soudu se opírá o hlavní účel správy daní (resp. poplatků), která má podle § 1 odst. 2 daňového řádu směřovat ke *správnému* stanovení daně.
43. Vzhledem k tomu, že správní orgány vycházely z nesprávné doby zpoplatnění několika zařízení provozovaných v době 1Q 2011, zatížily svá rozhodnutí nezákonností.

VIII. Závěr a náklady řízení

44. Při přezkumu napadených rozhodnutí ve smyslu § 75 odst. 2 věta první soudního řádu správního soud shledal podanou žalobu jako důvodnou. Proto obě napadená rozhodnutí zrušil podle § 78 odst. 1 soudního řádu správního pro nezákonnost. V následujících řízeních bude žalovaný vázán právním názorem soudu ve smyslu § 78 odst. 5 soudního řádu správního.
45. O náhradě nákladů soudního řízení bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 1 soudního řádu správního, podle něhož nestanoví-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. Soud v souladu s § 110 odst. 3 soudního řádu správního rozhodoval i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti.
46. Žalobce dosáhl v řízení plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna žalobcova advokáta a náhrada hotových výdajů byla určena podle § 35 odst. 2 soudního řádu správního a vyhlášky č. 177/1996 Sb., v tomto případě za čtyři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba, replika, vyjádření ke kasační stížnosti) ve výši 4 x 3 100 Kč, čtyři režijní paušály ve výši 4 x 300 Kč, tedy celkem 13 600 Kč. Protože žalobcův advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení ve smyslu § 57 odst. 2 soudního řádu správního o částku 2 856 Kč, odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést. Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacené soudní poplatky ve výši 6 000 Kč (2 x 3 000 Kč).

47. Celkem mu tedy vůči žalovanému byla přiznána náhrada nákladů ve výši 22 456 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno dne 5. června 2019

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu