



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 Husseiniho, 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 18 342 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. 10. 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 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. K samotné výši předmětného poplatku žalobce po celou dobu řízení

žádné námitky nevznsl. 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

15. V replice k vyjádření žalovaného ze dne 19. 9. 2016 žalobce zdůraznil, že ohlašovací povinnost splnil včas podle vyhlášky č. 5/2010.
16. 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. Posouzení věci soudem

17. Krajský soud v Brně (dále také „soud“), v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále také „s. ř. s.“) bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadená rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správního orgánu prvního stupně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že žaloba **je důvodná**.
18. Předmětem soudního přezkumu žalobce učinil rozhodnutí o žádosti o vrácení vratitelného přeplatku dle § 155 daňového řádu, tedy zjednodušeně řečeno otázku, zda na osobním daňovém účtu žalobce existoval vratitelný přeplatek. Přeplatkem je dle § 154 odst. 4 daňového řádu částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu. Nemá-li týž daňový subjekt současně nedoplatek na jiném osobním daňovém účtu nebo u jiného správce daně, stává se tento přeplatek vratitelným přeplatkem (§ 154 odst. 2 daňového řádu).
19. Požádá-li daňový subjekt dle § 155 odst. 2 daňového řádu o vrácení vratitelného přeplatku, zkoumá správce daně nejprve, zda vůbec nějaký přeplatek daňovému subjektu vznikl a zda jej na některé z daní eviduje. Zjistí-li, že tomu tak je, zkoumá další podmínky pro zacházení s ním; zjišťuje totiž nejprve, zda neeviduje on sám nebo některý z jiných správců daně nedoplatek téhož daňového subjektu. Až v situaci, kdy tomu tak není, je oprávněn takový vratitelný přeplatek vrátit. Pokud však dospěje k závěru, že žádný přeplatek neeviduje, žádosti o vrácení vratitelného přeplatku nevyhoví.
20. Ze správního spisu vyplývá, že žádost o vrácení přeplatku na místním poplatku argumentačně vycházela z právního názoru žalobce, že by jím provozovaná jiná technická herní zařízení neměla být podle § 10a zákona o místních poplatcích vůbec zpoplatněna (tedy, že poplatek uhradil bez zákonného důvodu); za této situace se pak žalobce domníval, že platba, kterou správcí poplatku zaslal, správce poplatku přijal bez právního důvodu, a proto by mu ji měl vrátit. Pokud jde o předmět sporu mezi žalobcem a žalovaným, kterým je výklad pojmu „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ uvedený v zákoně o místních poplatcích, soud považuje za nadbytečné se k této problematice rozsáhleji vyjadřovat, s ohledem na to, že oběma účastníkům řízení je dostatečně známa předchozí a již ustálená rozhodovací praxe zdejšího soudu a především Nejvyššího správního soudu v obdobných věcech (namátkou viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, čj. 2 Afs 37/2013-26, či ze dne 6. 8. 2013, čj. 2 Afs 52/2013-39). Konstantní názor správních soudů je takový, že interaktivní videoloterní terminál představuje „jiné technické herní zařízení“ ve smyslu § 10a zákona o místních poplatcích. Zpoplatnění proto podléhá každý koncový terminál, nejen centrální loterní jednotka. Soud neshledal důvodu, pro nějž by se měl od citované judikatury v této věci odchýlit.

21. Rovněž se správní soudy shodly na tom, že dle § 50 odst. 3 zákona o loteriích Ministerstvo financí může povolovat i loterie a jiné podobné hry, které nejsou v zákoně v části první až čtvrté upraveny, s tím, že v povolení budou všechny podmínky provozování podrobně stanoveny; použije přitom přiměřeně ustanovení části první až čtvrté zákona. Tyto podmínky v sobě zahrnují nejen schválení všeobecného loterijního plánu, herních plánů, generálního návštěvního řádu platného pro všechna střediska či bezpečnostní směrnice, ale právě i umístění konkrétních interaktivních videoloterních terminálů v přesně specifikovaném počtu, na přesně uvedených konkrétních adresách. Povolení jiné hry je tedy nutné vnímat jako nedílný celek, jehož integrální součástí jsou podmínky jejího provozování. Zda výrok takového povolení zní „povoluje“ nebo „schvaluje“, není podstatné, neboť je třeba vycházet z materiální podstaty takového rozhodnutí (viz např. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2013, čj. 2 Afs 52/2013-39).
22. Žalobcem zastávaný výklad § 10a zákona o místních poplatcích tedy není udržitelný, a proto nelze vůbec uvažovat, že by žalobci mohl přeplatek na místním poplatku z těchto jím tvrzených důvodů vzniknout.
23. Podstatou sporu mezi žalobcem a žalovaným v řízení o žalobě je především otázka, zda v případě sporné poplatkové povinnosti je nutné, aby správce poplatku vydal platební výměr, či postačí, aby hmotněprávní povinnost byla přezkoumána v rámci řízení o přeplatku, jestliže byla podána žádost o vrácení přeplatku dle § 155 daňového řádu.
24. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu dospěl v usnesení ze dne 24. 6. 2014, čj. 2 Afs 68/2012-34, na nějž žalobce poukazoval, k závěru, že *správce místního poplatku má povinnost vydat platební výměr podle § 46 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v rozhodném znění (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), resp. dle § 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 vyměření místního poplatku podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, ani k vystavení platebního výměru dle § 140 daňového řádu.*
25. Pokud tedy poplatník nesouhlasí s poplatkovou povinností, je oprávněn ve lhůtě pro splnění ohlašovací povinnosti před uvedením výherního hracího přístroje nebo jiného technického herního zařízení do provozu sdělit správci poplatku kvalifikovaným způsobem své pochybnosti a současně požádat o vydání a doručení platebního výměru. Tyto podmínky musí být splněny kumulativně. Pokud tak neučiní, má se za to, že poplatková povinnost není sporná, a plně se uplatní právní úprava stanovená v § 11 zákona o místních poplatcích.
26. Zdejší soud nijak nezpochybňuje závěry obsažené v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, toto rozhodnutí však nelze absolutizovat, neboť je nutné přihlédnout k tomu, na jakou otázku rozšířený senát Nejvyššího správního soudu odpovídal, tj. jakého řízení se předmětná věc týkala. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 3. 2017, čj. 6 Afs 211/2016-27). Z obsahu citovaného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu vyplývá, že rozšířený senát řešil otázku povinnosti správce daně vydat platební výměr, pokud poplatník sdělil kvalifikovaným způsobem své pochybnosti ohledně splnění podmínek pro vyměření poplatku, přičemž platební výměr neobdržel a podal odvolání proti vyměření daně postupem podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků (tj. proti fiktivním platebním výměrům). O takovýto případ v nyní posuzované věci nejde, neboť žalobce nebrojil proti rozhodnutím správce daně, resp. žalovaného, jimiž by byly (reálně či fiktivně) vydány platební výměry. Žalobce v nyní posuzované věci za předmět soudního přezkumu, jak

vyplývá z petitu žaloby, který je pro soud závazný (srov. přiměřeně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2009, čj. 7 Aps 2/2009-197), učinil jiná rozhodnutí, a to rozhodnutí týkající se vrácení přeplatku.

27. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 29. 8. 2014, čj. 5 Afs 113/2013 – 41, ve vztahu k obdobnému postupu žalobce vyložil, že z výše uvedených závěrů rozšířeného senátu lze dovodit, že pro řízení ve věcech místních poplatků se subsidiárně použije daňový řád; což je s odůvodněním požadavku ochrany poplatníka nutno vykládat tak, že v případě sporné daňové, resp. poplatkové povinnosti byl, resp. je správce poplatku povinen vydat platební výměr dle ustanovení § 46 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, resp. ustanovení § 139 nebo § 147 odst. 1 daňového řádu.
28. V případě posuzovaném rozšířeným senátem stěžovatel splnil povinnost ohlásit správci poplatku existenci provozovaných herních zařízení dle příslušné obecně závazné vyhlášky a zároveň uvedl důvody, pro které nemají dle jeho názoru tato herní zařízení podléhat místnímu poplatku. Někteří místně příslušní správci platební výměry nevydali, pouze stěžovatele upozornili, jakou formou může provést platbu místního poplatku, někteří naopak platební výměr vydali a řádně jej doručili. Stěžovatel sporné poplatky uhradil, neboť se obával, že v případě včasného nezaplacení poplatku by mu správci poplatků mohli vyměřit až trojnásobek původní výše místního poplatku podle § 11 zákona o místních poplatcích. Ve všech případech podal stěžovatel odvolání, v případech, kdy žádný platební výměr neobdržel, podal odvolání proti vyměření daně postupem dle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků (fiktivním platebním výměrům), ve kterých namítal nezákonnost poplatku a vady řízení spočívající v nevydání jím požadovaných platebních výměrů.
29. V projednávané věci stěžovatel místní poplatky zaplatil, a posléze podal bez dalšího přímo žádosti o vrácení vratitelného přeplatku. Byť by tedy v intencích usnesení rozšířeného senátu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34, stěžovatel mohl nabýt přesvědčení, že správce místního poplatku v rozporu se zákonem nevydal jednotlivé platební výměry, správce poplatku v dané věci procesně nepochybil, neboť na základě konkrétní žádosti stěžovatele vedl řízení dle § 155 daňového řádu o vrácení přeplatku, nikoli řízení o vydání platebního výměru. Správce místního poplatku ostatně nemohl postupovat jinak, než jak mu stanoví daňový řád, a tedy rozhodnout o podané žádosti ve smyslu § 155 odst. 1 daňového řádu, tzn. buď vratitelný přeplatek vrátit, nebo ji zamítnout. Pokud tak správce poplatku postupoval, nelze označit jeho rozhodnutí za nezákonné, tím méně za nicotné.
30. Soud má za to, že v nyní posuzované věci se v určitém ohledu jedná o obdobný případ jako v bezprostředně výše rekapitulovaném rozsudku. Žalobce splnil ohlašovací povinnost „s výhradou“. Následně uhradil místní poplatek, přestože správce poplatku v mezidobí nevydal žádný platební výměr. V dalším průběhu žalobce vydání platebních výměrů nijak neurgoval a nevyžadoval je, pouze následně požádal o vrácení přeplatku, a to s obdobnou argumentací, kterou uplatnil v předchozích podáních.
31. Rozšířený senát dospěl ve shora citovaném usnesení k závěru, že v případě sporné poplatkové povinnosti je nutné vydat platební výměr, u něhož se lze domoci přezkoumání poplatkové povinnosti. Toto právo však v nyní posuzované věci nebylo žalobci upřeno, ačkoli nebyl správcem poplatku vydán platební výměr, neboť to, zda mu hmotněprávní povinnost zaplatit místní poplatek svědčí či nikoli, a v jaké výši, přezkoumaly správní orgány v rámci rozhodování o žádosti o vrácení přeplatku, byla mu tedy následně také dána možnost, aby jeho hmotněprávní povinnost byla přezkoumána žalovaným v odvolacím řízení. Účelu zdůrazňovaného rozšířeným senátem, tedy přezkumu poplatkové povinnosti, tak bylo dosaženo, byť jinou procesní cestou – viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2014, čj. 6 As 64/2014-40. Trvat na vydání platebního výměru a dostát tak formálnímu

postupu by bylo odepřením spravedlnosti v situaci, v níž procesní fáze umožňovala více řešení dané situace.

32. Nad rámec výše uvedeného lze také odkázat na judikaturu Ústavního soudu, který v obdobné věci stěžovatelky v usnesení ze dne 11. 9. 2014, sp. zn. III. ÚS 2581/14, uvedl, že *k námitce, že nelze rozhodovat o existenci přeplatku za situace, kdy poplatek nebyl předepsán (resp. řádně vyměřen), a tudíž bylo za této situace povinností správce poplatku jej k žádosti vrátit, kterou stěžovatelka nově podpořila i odkazem na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014 sp. zn. 2 Afs 68/2012, považuje Ústavní soud za nutné uvést, že se i jí již zabýval, a v usnesení sp. zn. III. ÚS 3243/14 či sp. zn. III. ÚS 3343/13 s poukazem na „převažující formální povahu“ námitky vyslovil, že „nerozporuje vznik poplatkové povinnosti ... z hlediska naplnění hmotněprávních podmínek zákona a vyhlášky.“ „Pouze“ nesouhlasí s formální (procesní) stránkou věci - že správní orgán nepromítl svůj závěr o naplnění hmotněprávních podmínek právních předpisů o vzniku poplatkové povinnosti do „formy“ v podobě doručeného platebního výměru.“*
33. Pokud žalobce odkazoval na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 120/2015, kterým dle jeho názoru byly překonány závěry pátého senátu ve věci sp. zn. 5 Afs 113/2013, soud neshledal v těchto rozhodnutích Nejvyššího správního soudu rozpor. Rozhodnutí druhého senátu Nejvyššího správního soudu bylo přijato za situace, kdy v řízení o žádosti o vrácení přeplatku nebyla poplatková povinnost žalobce posuzována, a rozhodnutí se vztahuje k vyřešení otázky, zda byl správce poplatku povinen vydat platební výměr; Nejvyšší správní soud v tomto rozhodnutí nadto výslovně uvedl, že se neodchyluje ani od rozhodnutí rozšířeného senátu, ani od pátého senátu.
34. 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 poukazyval 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 předestřela, 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.*
35. Soud nepřisvědčil ani námitce, že v rámci přeplatkových řízení nebyla jeho hmotněprávní povinnost řádně přezkoumána. Za podstatné soud považuje, že v rámci řízení o vrácení přeplatku byly vypořádány právě ty námitky, kterými žalobce svou poplatkovou 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 ust. § 50 odst. 3 zákona o loteriích a odůvodnily předmět místního poplatku dle ust. § 10a zákona o místních poplatcích.
36. Výše uvedený názor soudu se zakládá na relevantní judikatuře Nejvyššího správního soudu ohledně řešené sporné otázky (srov. výše citovanou judikaturu) a byl vysloven 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). V aktuálně posuzované věci ovšem soud dospěl, i přes názor uvedený výše, k závěru, že v řízeních došlo k pochybení, které zapříčinilo nezákonnost rozhodnutí.

37. Ustanovení § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích hovoří o tom, že pokud nejsou poplatky zaplacený poplatníkem *ve správné výši* nebo *včas*, obec poplatek vyměří platebním výměrem. Proto je z hlediska posuzované věci rozhodné též znění příslušné obecně závazné vyhlášky obce ohledně lhůty splatnosti poplatku. Podle čl. 2 odst. 1 vyhlášky č. 5/2010 vznikala poplatková povinnost dnem, od kterého bylo provozování jiného technického herního zařízení povoleno. Poplatník byl dle čl. 3 této vyhlášky povinen splnit ohlašovací povinnost do patnácti dnů od vzniku poplatkové povinnosti. V případě zařízení povolených již ke dni účinnosti vyhlášky byl poplatník povinen podle čl. 6 vyhlášky č. 5/2010 ohlásit jiná technická herní zařízení správci poplatku ve lhůtě do 30 dnů od účinnosti této vyhlášky. Poplatek byl splatný vždy k poslednímu dni prvního měsíce každého zpoplatňovaného období dle čl. 5 vyhlášky č. 5/2010. Vyhláška nabyla účinnosti dne 1. 10. 2010.
38. V nyní přezkoumávané věci žalobce ohlásil podáním ze dne 18. 10. 2010 (doručeným správcí poplatku dne 19. 10. 2010) provozování jiných technických herních zařízení - podal ohlášení „s výhradou“, v němž vyslovil názor, že v jeho případě nelze dle zákona poplatky za jiná technická herní zařízení stanovit a vybírat, a to zejména proto, že jeho zařízení nejsou funkčně nedělitelná. Zároveň výslovně požádal o vydání a doručení platebního výměru (viz str. 4 ohlášení). Názor, že by měl být vydán platební výměr, žalobce uvedl i ve vyjádření ze dne 3. 11. 2010. Dále podal žalobce ohlášení „s výhradou“ ze dne 7. 2. 2011, ve kterém opět vyslovil názor, že za jeho jiná technická herní zařízení nelze vyměřovat místní poplatek, a to zejména proto, že zařízení nejsou povolována Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu. V tomto ohlášení žalobce požádal správce poplatku o stanovisko. Ohlašovací povinnost tedy žalobce splnil včas.
39. Co se týče plateb, tak předmětem přezkumu rozhodnutí čj. JMK 43042/2016 byly žádosti o vrácení plateb ze dne 18. 3. 2011 v částce 15 000 Kč za období 4. čtvrtletí 2010 a v částce 160 220 Kč za období 1. čtvrtletí 2011. Předmětem přezkumu rozhodnutí čj. JMK 42114/2016 byly žádosti o vrácení plateb ze dne 23. 6. 2011 v částce 185 000 Kč za období 4. čtvrtletí 2010, v částce 24 744 Kč za období 1. čtvrtletí 2011, v částce 14 993 Kč za období 2. čtvrtletí 2011 a platby ze dne 29. 4. 2011 v částce 215 007 Kč za období 2. čtvrtletí 2011. Jak již bylo uvedeno, dle čl. 5 vyhlášky č. 5/2010 byla splatnost místního poplatku stanovena vždy nejpozději k poslednímu dni prvního měsíce každého zpoplatňovaného období, tj. pro čtvrté čtvrtletí roku 2010 do 31. 10. 2010, pro první čtvrtletí roku 2011 do 31. 1. 2011 a druhé čtvrtletí roku 2011 do 30. 4. 2011.
40. Z výše uvedeného vyplývá, že až na platbu ze dne 29. 4. 2011 za 2. čtvrtletí 2011 byly veškeré platby provedeny po lhůtě splatnosti. Platba ze dne 29. 4. 2011 byla platbou za 43 kusů zařízení z celkového počtu 55 kusů provozovaných ve 2. čtvrtletí 2011. Platba za další 3 kusy zařízení byla provedena dne 23. 6. 2011 a platba za 9 kusů zařízení společně s platbou za 4. čtvrtletí 2011 (viz rozhodnutí správce poplatku čj. MUBR 55730/2011 OEK). Ani za jediné řešené poplatkové období tedy nebyl místní poplatek ve stanovené lhůtě včas a ve správné výši uhrazen.
41. Jelikož poplatková povinnost řešená v nyní projednávané věci *nebyla uhrazena včas*, nemohla se aplikovat speciální úprava pro nesporné poplatkové povinnosti dle § 11 zákona o místních poplatcích. Norma obsažená v § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích je jak z jazykového tak teologického hlediska jednoznačně postavena tak, že pokud je naplněna jedna z hypotéz normy (poplatky nejsou zaplacený *včas* nebo *ve správné výši*), vzniká tím závazek uvedený v dispozici – obec vyměří poplatek platebním výměrem. I odborná literatura uvádí, že správce

poplatku je povinen platební výměr vydat, i když poplatník uhradí místní poplatek ve správné výši, ale po lhůtě splatnosti. V takovém případě správce poplatku vyhotoví platební výměr, který však nebude poplatkovému subjektu doručovat, ale pouze jej založí do spisu. Výjimku z tohoto postupu, tedy zaslání platebního výměru přímo poplatkovému subjektu, bude představovat situace, kdy si o doručení tohoto platebního výměru poplatkový subjekt požádá (viz Těžký, V.; Jantoš, M.; Siuda, K. *Zákon o místních poplatcích, Komentář*. Praha, Wolters Kluwer, 2017).

42. Správce poplatku nevydal platební výměr, ač jej vydat měl (povinnost mu vznikla ze zákona), a v takovém případě nebyl místní poplatek zákonným způsobem předepsán; byl-li pak tento poplatek žalobcem následně 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). Nebyla zde naplněna jediná možná výjimka pro nevydání platebního výměru dle § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích – včas ve správné výši zaplacený poplatek. Napadená rozhodnutí správce poplatku i rozhodnutí žalovaného jsou proto nezákonná.
43. Ve vztahu k napadeným rozhodnutím, ani k rozhodnutím správce poplatku pak soud neidentifikoval důvody, jež by je činily ve smyslu § 105 daňového řádu nicotnými. Správce poplatku byl k vydání rozhodnutí věcně příslušný, rozhodnutí netrpí vadami, které by jej činily vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, a rozhodnutí žalovaného tak nebylo vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí. Správní orgány jednaly v rámci své pravomoci.
44. Závěrem soud uvádí, že žalovaný v rámci svého rozhodnutí musí zajistit jednoznačnou identifikaci zpoplatněných zařízení, která má základ v podkladech pro rozhodnutí. Zpoplatnění zařízení musí provést za správné období v souladu s konstantní judikaturou soudu, která zapovídá zpoplatnění za den, kdy nabývá právní moci rozhodnutí o zrušení povolení k provozu zařízení. To vše je ovšem podmíněno zodpovězením otázky, zda již ve věci nedošlo k marnému uplynutí lhůty pro vyměření místního poplatku.

VI. Závěr a náklady řízení

45. Při přezkumu napadených rozhodnutí ve smyslu § 75 odst. 2 věta první s. ř. s. soud shledal podanou žalobu jako důvodnou. Proto obě napadená rozhodnutí zrušil podle § 78 odst. 1 soudního řádu správního pro nezákonnost.
46. O náhradě nákladů soudního řízení bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s., 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.
47. Žalobce dosáhl v řízení o žalobách plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna žalobcova advokáta a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 s. ř. s. a vyhlášky č. 177/1996 Sb., v tomto případě za tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba, replika) ve výši 3 x 3 100 Kč, tři režijní paušály ve výši 3 x 300 Kč, tedy celkem 10 200 Kč. Protože žalobcův advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení ve smyslu § 57 odst. 2 s. ř. s. o částku 2 142 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. Celkem mu tedy vůči žalovanému byla přiznána náhrada nákladů ve výši 18 342 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 23. dubna 2018

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu