



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců JUDr. Naděždy Řehákové a Mgr. Martina Kříže v právní věci **žalobce: SLOT Group, a.s.** se sídlem Karlovy Vary, Jáchymovská 142, IČO: 627 41 560, zastoupen Mgr. Alešem Smetankou, advokátem se sídlem Praha 1, Jungmannova 745/24, proti **žalovanému: Magistrát hlavního města Prahy, Odbor daní, poplatků a cen** se sídlem Praha 1, Mariánské náměstí 2, zast. JUDr. Tomášem Sokolem, advokátem se sídlem Praha 2, Sokolovská 1788/60, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 8. 2014, č. j. 891148/2013 S-MHMP 878920/2013,

t a k t o :

- I. Žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 8. 2014, č. j. 891148/2013 S-MHMP 878920/2013 se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobami podanými pod sp. zn. 9 Af 3/2014 a sp. zn. 9 Af 72/2014 domáhal, jednak přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 8. 2014, č. j. 891148/2013 S-MHMP 878920/2013 (věc sp. zn. 9 Af 3/2014), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti platebnímu výměru ze dne 11. 6. 2013 č. j. P 10-066787/2013, jímž Úřad Městské části Praha 10, odbor ekonomický (dále též „Úřad“ či „správce poplatku“) žalobci vyměřil místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí (dále též „zařízení“) z důvodu provozování 23 kusů technických herních zařízení na území Městské části Praha 10 v období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010 ve výši 98.044,- Kč.

Dále přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 11. 2013, č. j. 938089/2013/DPC 1 S-MHMP 924185/2013 (věc sp. zn. 9 Af 72/2014), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti platebnímu výměru ze dne 27. 6. 2013, č. j. ÚMČ P15 36980/2013/OE/HSm, jímž Úřad městské části Praha 15 (dále též „Úřad“ či „správce poplatku“) vyměřil místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí (dále též „zařízení“) z důvodu provozování 10 ks technických herních zařízení na území Městské části Praha 15 v období od 1. 7. 2010 do 31. 12. 2011 ve výši 288 585,- Kč s tím, že z vyměřené částky zbývá uhradit 258 585,- Kč.

Při ústním jednání soud spojil obě žaloby ke společnému projednání a rozhodnutí a vedl řízení o nich nadále pod sp. zn. 9 Af 3/2014.

Rozsudkem ze dne 15. 7. 2016, č. j. 9 Af 3/2014-90 Městský soud v Praze (dále též „soud“) v záhlaví tohoto rozsudku uvedené rozhodnutí žalovaného (ze dne 12. 8. 2014, č. j. 891148/2013 S-MHMP 878920/2013) zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, neboť dospěl k závěru o důvodnosti žalobní námitky uplatněné v *šestém žalobní bodě*, v němž žalobce namítal, že je část vyměřeného místního poplatku a to za období od 1. 7. do 31. 12. 2010 prekludována, neboť nebyla pravomocně vyměřena v tříleté lhůtě podle § 12 odst. 1 zákona o místních poplatcích. Důvodem pro zrušení se stala skutečnost, že v rozhodném období, tj. do 31. 12. 2010, platilo ustanovení § 12 odst. 1 zákona o místních poplatcích ve znění do 31. 12. 2010, podle kterého *„Pokud poplatník nebo plátcе nesplní svoji poplatkovou povinnost stanovenou obecně závaznou vyhláškou obce, lze dlužné částky vyměřit nebo doměřit do 3 let od konce kalendářního roku, ve kterém poplatková povinnost vznikla“* a ustanovení § 13 *„O řízení ve věcech poplatků platí zvláštní předpisy, pokud tento zákon nestanoví jinak“*. Zvláštním předpisem byl do 31. 12. 2010 ZSDP. Od 1. 1. 2011 nabyl účinnosti daňový řád. V souvislosti s přijetím daňového řádu došlo s účinností od 1. 1. 2011 také ke změně zákona o místních poplatcích zákonem č. 281/2009Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím daňového řádu účinným od 1. 1. 2011, a jímž byla ust. § 12 a 13 ze zákona o místních poplatcích pro nadbytečnost vzhledem k úpravě v daňovém řádu odstraněna, když ustanovení o postupu podle procesního předpisu vyplývá nově z § 2 odst. 2 daňového řádu. Zákon č. 281/2009 Sb. v Čl. IX. bod 1. stanovil, že *„právní vztahy vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona se posuzují podle dosavadních právních předpisů“*, tedy v projednávané věci podle zákona o místních poplatcích.

Z uvedeného tak soud považoval za zřejmé, že je vztah mezi ZSDP, resp. později daňovým řádem a zákonem o místních poplatcích vztahem obecného a speciálního právního předpisu. Zákon o místních poplatcích by proto byl aplikován přednostně, i kdyby tuto aplikační přednost výslovně nestanovil jeho § 13 ve znění do 31. 12. 2010. K subsidiárnímu použití ZSDP tedy mohlo dojít pouze tehdy, pokud by úprava obsažená v zákoně o místních poplatcích nebyla úplná, tak tomu ale v projednávané věci nebylo, neboť znění ust. § 12 odst. 1 citovaného zákona ve znění do 31. 12. 2010 úplné bylo a jednoznačně samo stanovilo počátek, délku a konec lhůty pro vyměření/doměření poplatku pro případ nesplnění poplatkové povinnosti jeho plátcem.

Přechodná ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu se proto nepoužijí, neboť se vztahují k ZSDP (dosavadní právní předpis), nikoliv k zákonu o místních poplatcích (§ 12 odst. 1 ve znění do 31. 12. 2010). Prvostupňové rozhodnutí bylo vydáno dne 27. 06. 2013, žalobou napadené rozhodnutí II. bylo vydáno dne 12. 8. 2014 a doručeno žalobci dne 1. 9. 2014, tj. po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, ve kterém poplatková povinnost vznikla (rok 2010). Tříletá prekluzivní lhůta tedy uplynula dne 31. 12. 2013. Vzhledem k tomu, že žalovaný a správce poplatku nevyměřili pravomocně poplatkovou povinnost žalobci včas, jejich právo tak učinit prekludovalo. K uvedenému soud doplňuje, že podle

ustálené judikatury správních soudů platební výměr běh lhůty nepřerušil. Ustanovení § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu však ze shora uvedených důvodů v projednávané věci na období vyměřené poplatkové povinnosti od 1. 7. do 31. 12. 2010 nedopadá. K obdobným právním závěrům dospěla judikatura krajských soudů, na niž žalobce poukazoval, např. KS v Hradci Králové ve věci sp. zn. 31 Af 48/2014 či KS v Plzni ve věci sp. zn. 57 Af 2/2015 a zdejší soud neshledal důvod se od jejich stanoviska odchýlit.

V ostatním soud neshledal žalobní body (jedna až pět) uplatněné shodně i ve spojené věci sp. zn. 9 Af 72/2014 (proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 11. 2013, č. j. 938089/2013/DPC 1 S-MHMP 924185/2013), opodstatněné a žaloby proti oběma rozhodnutím žalovaného v rozsahu žalobních bodů jedna až pět zamítl. Soud pro stručnost na svůj rozsudek ze dne 15. 7. 2016, č. j. 9 Af 3/2014-90, v právní moci dne 5. 9. 2016, na tomto místě odkazuje.

Rozsudkem ze dne 7. 6. 2017, č. j. 3 Afs 224/2016-103, v právní moci dne 20. 6. 2016, Nejvyšší správní soud (dále též „NSS“) vešel na kasační námitku žalovaného, kdy uvedl: „*Důvodnou však Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost žalovaného. Žalovaný odmítá, že by došlo k prekluzi poplatkové povinnosti za provoz 10 kusů JTHZ na území Prahy 15 v období od 1. 7. 2010 do 31. 12. 2011, a pro případ, že by městský soud měl pravdu s tím, že běh lhůty pro vyměření místního poplatku je nutno posoudit výhradně podle zákona o místních poplatcích, má za to, že vydáním výzvy ze dne 2. 5. 2013 k odstranění vad podaného hlášení došlo k přetržení původní lhůty, přičemž druhé napadené rozhodnutí nabylo právní moci v průběhu prodloužené prekluzivní lhůty, tedy včas. V tomto směru je třeba připomenout, že podle § 12 odst. 1 zákona o místních poplatcích platí, že pokud poplatník nebo plátce nesplní svoji poplatkovou povinnost stanovenou obecně závaznou vyhláškou obce, lze dlužné částky vyměřit nebo doměřit do 3 let od konce kalendářního roku, ve kterém poplatková povinnost vznikla. Byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření nebo doměření poplatku, běží podle § 12 odst. 2 zákona o místních poplatcích tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl poplatník nebo plátce o tomto úkonu písemně uvědomen. Vyměřit a doměřit poplatek lze nejpozději do 10 let od konce kalendářního roku, ve kterém poplatková povinnost vznikla. Výkladem § 12 zákona o místních poplatcích ve znění účinném do 31. 12. 2003, který v té době obsahoval pouze úpravu obsahově odpovídající citovanému odstavci 1, se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 As 49/2004-84, v němž dospěl k závěru, že „[K] subsidiárnímu použití [zákonu o správě daní a poplatků] tedy mohlo dojít, pouze pokud by úprava obsažená v zákoně o místních poplatcích nebyla úplná. [Zákon o správě daní a poplatků] však nelze aplikovat za situace, kdy je úprava v obou zákonech konkurující. Rovněž nelze přijmout názor, že subsidiární aplikací jiného zákona bez výslovného odkazu by bylo možno využívat právních institutů, ve svých důsledcích nepříznivých pro poplatníka (in concreto: přerušení prekluzivní lhůty dle § 47 odst. 2 [zákonu o správě daní a poplatků]). Tento výklad totiž odporuje obecnému právnímu principu in dubio pro mitius a principu předvídatelnosti zákona. Poplatníku totiž nemůže být přičítána k tíži nedostatečnost, nejasnost, nevhodnost či jiná nedokonalost právní úpravy.“ Nejvyšší správní soud tedy již tehdejší velmi kusou úpravu institutu prekluze považoval za úplnou s tím, že ji nelze doplňovat o v ní neobsažené instituty ze zákona o správě daní a poplatků. Běh prekluzivní lhůty je navázán na konec kalendářního roku, v němž vznikla poplatková povinnost, tj. slovy již citovaného rozsudku „závazek poplatníka uhradit předmětný poplatek“. Jak již bylo konstatováno shora, čl. 3 odst. 1 vyhlášky stanovil, že poplatková povinnost vzniká dnem uvedení JTHZ do provozu, přičemž však s ohledem na zásadní nepřipustnost pravé retroaktivity právních norem je třeba v případě JTHZ uvedených do provozu před 1. 7. 2010,*

kdy tato vyhláška nabyla účinnosti, považovat za den vzniku poplatkové povinnosti právě datum 1. 7. 2010. Z odpovědi žalobkyně ze dne 9. 5. 2013 na výzvu k odstranění vad podání přitom vyplynulo, že JTHZ uvedená do provozu po tomto datu byla ve všech pěti případech zprovozněna dne 12. 8. 2010. Místní poplatek tak u všech JTHZ provozovaných žalobkyní na území Prahy 15 bylo možné v souladu s § 12 odst. 1 zákona o místních poplatcích vyměřit ve třech následujících kalendářních letech, tj. nejpozději do 31. 12. 2013. Zákon o místních poplatcích však prodělal s účinností od 1. 1. 2011 změnu spočívající v tom, že zákon č. 281/2009 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím daňového řádu, úpravu obsaženou v § 12 zcela vypustil, neboť (dle důvodové zprávy) by separátní úprava těchto otázek byla vzhledem k ustanovením o lhůtách v daňovém řádu považována za nadbytečnou. Čl. IX bod 1 této novely přitom stanovil, že se právní vztahy vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona posuzují podle dosavadních právních předpisů. Byla tedy vyloučena nepravá retroaktivita úpravy obsažené v daňovém řádu a lhůtu pro vyměření místního poplatku za JTHZ provozované v období do 31. 12. 2010 bylo třeba posuzovat podle § 12 zákona o místních poplatcích i nadále. Je tedy třeba posoudit, zda je oprávněné tvrzení žalovaného, že výzvu ze dne 2. 5. 2013 k odstranění vad podaného hlášení je třeba považovat za „úkon směřující k vyměření nebo doměření poplatku“, který zakládá běh nové tříleté prekluzivní lhůty. V této souvislosti je třeba připomenout, že zákon o místních poplatcích nijak blíže nedefinuje obsah tohoto neurčitěho právního pojmu. Protože však od 1. 1. 2004 již zákon o místních poplatcích výslovně institut přetržení prekluzivní lhůty používá, nic nebrání (na rozdíl od případu řešeného Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 As 49/2004-84) k jeho výkladu užít subsidiární právní normy, kterou v dané době představoval podle § 13 zákona o místních poplatcích zákon o správě daní a poplatků. Subsidiární aplikaci zákona o správě daní a poplatků v obdobné situaci ostatně připustil i Nejvyšší správní soud v žalovaném připomenutém rozsudku ze dne 27. 1. 2011, č. j. 1 Afs 108/2010-75, a stejný byl i záměr zákonodárce, který v důvodové zprávě k bodu 14 vládní předlohy zákona č. 229/2003 Sb., který přinesl novou textaci § 12 zákona o místních poplatcích, sám uvedl: „V souladu s úpravou zákona o správě daní a poplatků stanoví návrh možnost vybrat a vymoci poplatek i po uplynutí tříleté lhůty, pokud byl v této době proveden správcem poplatku úkon směřující k jeho vyměření nebo doměření.“ S tímtož neurčitým právním pojmem přitom pracoval zákon o správě daní a poplatků ve svém § 47 odst. 2, podle nějž: „[b]yl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven.“ Výkladem rozhodného pojmu se pak v minulosti opakovaně zabývala judikatura Nejvyššího správního soudu, v níž lze poukázat zejména na usnesení jeho rozšířeného senátu ze dne 16. 12. 2009, č. j. 7 Afs 36/2008-134, č. 2026/2010 Sb. NSS, který v této souvislosti vymezil, že úkon správce daně „může být úkonem podle § 47 odst. 2 daňového řádu zakládajícím běh nové prekluzivní lhůty za podmínky, že se jedná o úkon zahájený před uplynutím lhůty, vychází 3 Afs 224/2016 z určitých pochybností o správnosti postupu daňového subjektu nebo o správnosti výše předchozího vyměření, směřuje k vyměření daně nebo k jejímu dodatečnému stanovení, je svou povahou přiměřený rozsahu nezbytných zjištění a jsou při něm zachována práva daňového subjektu na součinnost.“ Ze správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že právní předchůdkyně žalobkyně správci poplatku opakovaně ohlásila (podáním ze dne 30. 8. 2010 za III. a IV. čtvrtletí roku 2010, podáním ze dne 11. 1. 2011 za I. a II. čtvrtletí roku 2011 a podáním ze dne 1. 7. 2011 za III. a IV. čtvrtletí roku 2011), že na území Prahy 15 provozuje centrální loterijní systém APEX MULTI MAGIC VLT, čemuž odpovídá místní poplatek za jeden kus JTHZ ve výši 5.000 Kč za čtvrtletí. Dne 13. 2. 2013 správce poplatku žalobkyni upozornil neformálním přípisem na nález Ústavního soudu ze dne 9. 1. 2013, sp. zn. Pl. ÚS 6/12, kterým byl zamítnut návrh na vyslovení protiústavnosti ustanovení § 1 písm. g) a § 10a zákona o místních poplatcích, a

sdělil ji, že bude požadovat místní poplatek za každý Ministerstvem financí povolený koncový terminál centrálního loterijního systému. Následně pak dne 2. 5. 2013 správce poplatku vystavil

s odkazem na § 74 odst. 1 daňového řádu výzvu k odstranění vady ohlášení k místnímu poplatku za provozované technické zařízení povolené Ministerstvem financí, podaného dne 31. 8. 2010, která spočívá v ohlášení pouze centrálního loterijního systému, přičemž v odůvodnění výzvy opětovně připomenul, že k výpočtu místního poplatku je třeba ohlásit každý koncový terminál. Teprve v odpovědi na tuto výzvu žalobkyně podáním ze dne 9. 5. 2013 specifikovala jednotlivé „koncovky“ centrálního loterijního systému a údaje o datu jejich zprovoznění. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se žalovaným v tom, že výzvu ze dne 2. 5. 2013 k odstranění vad podaného hlášení je třeba považovat za „úkon směřující k vyměření nebo doměření poplatku“, který zakládá běh nové tříleté prekluzivní lhůty. Tato výzva totiž splňuje všechny požadavky rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu na takový úkon, neboť byla učiněna ještě před uplynutím původní prekluzivní lhůty (před 31. 12. 2013), vymezuje jednoznačně pochybnost o správnosti údajů, na základě nichž byl žalobkyní hrazen místní poplatek (správně má být placeno za každý terminál, nikoliv jen jednou za centrální loterijní systém), jednoznačně směřuje k vyměření místního poplatku (bez znalosti počtu koncových terminálů a data o zahájení jejich provozu místní poplatek nebylo možné vyměřit), je přiměřená rozsahu nezbytných zjištění (protože žalobkyně danými údaji byla povinna disponovat, byla tato výzva nejvhodnějším postupem, který přitom nezasahoval do práv žalobkyně a jiných osob zúčastněných na správě daní nadměrně) a byla při něm zachována práva žalobkyně na součinnost (žalobkyně měla prostor se k názoru správce poplatku vyjádřit). Důsledkem doručení této výzvy tak došlo v souladu s § 12 odst. 2 větou první zákona o místních poplatcích k přetržení původní prekluzivní lhůty a započal běh nové tříleté prekluzivní lhůty od konce roku 2013. Lhůta pro vyměření místního poplatku tak uběhla skutečně až dne 31. 12. 2016 a druhé napadené rozhodnutí nabylo právní moci před jejím uplynutím.

Jinak je třeba posoudit běh prekluzivní lhůty v případě místních poplatků za období 1. 1. až 31. 12. 2011. Vyměření těchto místních poplatků se již řídilo v té době účinnou úpravou daňového řádu. Podle § 148 daňového řádu nelze daň stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení (odst. 1). Lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně [odst. 2 písm. b)]. Ve vztahu poplatkové povinnosti za rok 2011 je třeba připomenout, že pro splatnost místního poplatku za JTHZ v tomto případě bylo relevantní ustanovení čl. 5 odst. 3 vyhlášky v pasáži, podle níž je poplatek splatný ve splátkách, a to vždy poslední den druhého měsíce tříměsíčního období: V daném případě tak splatnost nastala ve dnech 28. 2., 31. 5., 31. 8. a 30. 11. 2011 a standardní lhůta pro vyměření daně by doběhla v tytéž dny roku 2014. Nicméně dne 27. 6. 2013 (tj. v posledních 12 měsících běhu prekluzivních lhůt ve vztahu k místním poplatkům splatným v roce 2011) byl vydán platební výměr a téhož dne byl doručen i žalobkyni. V souladu s ustanovením § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu se tak lhůty pro vyměření daně prodloužily o jeden rok a končily by ve dnech 28. 2., 31. 5., 31. 8. a 30. 11. 2015 (viz obdobný výklad běhu lhůt nastíněný Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 11. 8. 2016, č. j. 10 Afs 133/2016-37). Druhé napadené rozhodnutí přitom nabylo právní moci dne 1. 9. 2014, tedy i v tomto případě včas před uplynutím lhůty pro vyměření daně. Ani ve vztahu k místním poplatkům za provoz JTHZ v roce 2011 tedy k prekluzi poplatkové povinnosti nedošlo. Z uvedeného je zřejmé, že zatímco kasační stížnost žalobkyně je jako celek nedůvodná a je namístě ji zamítnout, kasační stížnost žalovaného je plně oprávněná, protože

městský soud otázku prekluze místního poplatku posoudil neprávne, respektive neúplně, když pominul možnost přetržení běhu prekluzivní lhůty. Nejvyšší správní soud proto kasační stížnost žalobkyně zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.); na základě důvodné kasační stížnosti žalovaného však napadený rozsudek ve výroku II. a na něm závislém výroku III. zrušil (§ 110 odst. 1 s. ř. s., část věty první před středníkem) a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení. V něm bude městský soud v souladu s § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán výše vysloveným právním názorem Nejvyššího správního soudu.“

NSS tak shora citovaným rozsudkem v tomto rozsahu zrušil v nyní projednávané věci žalobou napadené rozhodnutí žalovaného (ze dne 12. 8. 2014, č. j. 891148/2013 S-MHMP 878920/2013), a věc mu vrátil k dalšímu řízení, ve zbytku kasačním námitkám žalobce i žalovaného nepřisvědčil.

Podáním ze dne 7. 8. 2017 žalobce reagoval na právní závěry NSS a uvedl, že odůvodnění rozsudku NSS vyplývá **důvod pro zrušení rozhodnutí žalovaného** ze dne 12. 8. 2014, č. j. 891148/2013, S-MHMP 878920/2013 (dále jen „**Rozhodnutí**“), byť se jedná o poněkud jiný důvod, než pro který v předchozím průběhu řízení Městský soud v Praze předmětné Rozhodnutí žalovaného zrušil.

Jak již podrobně rozvedl ve žalobě, Rozhodnutím, resp. jemu předcházejícím platebním výměrem, bylo rozhodnuto o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické zařízení na území Městské části Prahy 15 za období od 1. 7. 2010 do 31. 12. 2011.

Žalobce proti Rozhodnutí v řízení před správním soudem brojil mj. z důvodu, že poplatkovou povinnost za zpoplatňované **období roku 2010** považoval za prekludovanou. Ačkoliv správní soud nejprve ve svém rozsudku ze dne 15. 7. 2016, č. j. 9 Af 3/2014 - 90 (dále jen „**Rozsudek MS**“) tuto námitku akceptoval, Nejvyšší správní soud ve svém Rozsudku NSS dospěl k opačnému závěru než správní soud, totiž že poplatková povinnost za zpoplatňované období roku 2010 byla vyměřena v rámci prodloužené prekluzivní lhůty. Nad rámec prekluze poplatkové povinnosti za zpoplatňované období roku 2010 se však Nejvyšší správní soud ve svém Rozsudku NSS zabýval rovněž **prekluzí poplatkové povinnosti za zpoplatňované období roku 2011** (dále jen „**Rozhodné období 2011**“).

V této souvislosti Nejvyšší správní soud nejprve uvedl, že v Rozhodném období 2011 byla z hlediska běhu prekluzivní lhůty rozhodná úprava obsažená v Daňovém řádu, zejména pak § 148 odst. 2 písm. b) Daňového řádu, dle kterého *Lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně*. Následně pak Nejvyšší správní soud ve svém Rozsudku NSS uvedl, že splatnost místního poplatku v Relevantním období 2011 nastala ve dnech (i) 28. 2. 2011; (ii) 31. 5. 2011; (iii) 31. 8. 2011, a (iv) 30. 11. 2011, přičemž upozornil, že dne 27. 6. 2013 byl vydán, a ještě téhož dne doručen žalobci, Platební výměr.

Na shora uvedeném základě pak Nejvyšší správní soud dále posuzoval, zda byl Platební výměr vydán *v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty* tak, aby mohl učinit závěr o případném prodloužení prekluzivní lhůty k vyměření místního poplatku podle § 148 odst. 2 písm. b) Daňového řádu, ke kterému došlo **právní mocí Rozhodnutí až dne 1. 9. 2014**. Ačkoliv Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že v relevantním období 2011 nedošlo k prekluzi poplatkové povinnosti, v rámci tohoto posouzení pravděpodobně přehlédl, že **skutečnost odůvodňující prodloužení prekluzivní lhůty nebyla dána, resp. nenastala v zákonem stanovené lhůtě ve vztahu k poplatkové povinnosti splatné dne 31. 8. 2011, tj. poplatkové povinnosti za období 3. čtvrtletí 2011.**

Jestliže totiž ke splatnosti jedné z poplatkových povinností v Relevantním období 2011 došlo dne pak období posledních 12 měsíců původní prekluzivní lhůty, v rámci kterých by úkon ze strany Správce poplatku odůvodňoval prodloužení prekluzivní lhůty dle § 148 odst. 2 písm. b) Daňového řádu o jeden rok, počalo běžet dnem 31. 8. 2013. Jinými slovy, **pouze pokud by platební výměr byl vydán a žalobci doručen v období od 31. 8. 2013 do 31. 8. 2014, mohl by tento úkon mít za následek prodloužení prekluzivní lhůty** ve vztahu k poplatkové povinnosti za 3. čtvrtletí 2011 splatné dne 31. 8. 2011. Platební výměr však, jak sám uvádí Nejvyšší správní soud, byl vydán a doručen žalobci dne **27. 6. 2013, tj. více než dva měsíce před tím, než počala běžet lhůta posledních 12 měsíců původní prekluzivní lhůty, v jejímž rozsahu vydání platebního výměru Správcem poplatku prodlužuje běh prekluzivní lhůty.**

Z výše uvedeného jasně vyplývá, že **vydání Platebního výměru neprodloužilo**, ve smyslu § 148 odst. 2 písm. b) Daňového řádu, běh prekluzivní lhůty pro stanovení místního poplatku za období 3. Čtvrtletí 2011 splatného dne 31. 8. 2011, přičemž vzhledem k tomu, Rozhodnutí nabylo právní moci až dne 1. 9. 2014 (tj. **den po uplynutí prekluzivní lhůty ke stanovení této poplatkové povinnosti**), **byla žalobci Rozhodnutím, resp. Platebním vyměření uložena i poplatková povinnost za 3. čtvrtletí 2011, která ovšem již byla prekludována.** Přitom platí, že k prekluzi správní soudy přihlížení *ex officio* kdykoli během řízení.

Žalobce proto žádal, aby soud žalobou napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

V podání ze dne 23. 8. 2017 se k předně uvedenému stanovisku žalobce vyjádřil žalovaný a uvedl, že otázka prekluze poplatkové povinnosti za rok 2011 byla v tomto řízení již komplexně posouzena rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 6. 2017, č. j. 3 Afs 224/2016-103, a to s jednoznačným závěrem uvedeným na str. 11 (č. 1. 108), že: „[a]ni ve vztahu k místním poplatkům za provoz JTHZ v roce 2011 tedy k prekluzi poplatkové povinnosti nedošlo.“ S výše uvedeným právním názorem žalovaný beze zbytku souhlasí.

K posunutí lhůty o 1 den dle ust. § 33 odst. 1 daňového řádu konstatoval, že místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle ust. § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném do 31. 10. 2011, za období 3. čtvrtletí roku 2011, tj. za období 1. 7. - 30. 9. 2011 byl v souladu s ust. § 5 obecně závazné vyhlášky č. 9/2010 Sb. hl. m. Prahy, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení, ve znění obecně závazné vyhlášky č. 7/2011 Sb. hl. m. Prahy, splatný dne 31. 08. 2011. V souladu s ust. § 33 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), počala tříletá prekluzivní lhůta za 3. čtvrtletí roku 2011 běžet dnem následujícím po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty (splatnosti poplatku). Tříletá prekluzivní lhůta proto počala běžet dne 1. 9. 2011 a její poslední den připadl na den 31. 8. 2011. **Tento jednoznačný výklad běhu prekluzivní lhůty pro stanovení poplatkové povinnosti provedl Nejvyšší správní soud v judikatuře, na kterou výslovně odkázal v rozsudku v této věci ze dne 7. 6. 2017, č. j. 3 Afs 224/2016-103: „Splatnost poplatku za období II. čtvrtletí roku 2011 byla dle shodných tvrzení účastníků řízení stanovena do 15 dnů od uplynutí uvedeného období. V daném případě počala prekluzivní lhůta běžet poté, co se poplatek stal splatným, přičemž tuto lhůtu nutno odvozovat od posledního dne splatnosti poplatku. V souladu s pravidly počítání času v § 33 daňového řádu počala prekluzivní lhůta za II. čtvrtletí roku 2011 tedy běžet den následující,**

tj. 16. 7. 2011, a měla uplynout dnem 16. 7. 2014...“ (Viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 8. 2016, čj. 10 Afs 133/2016-37, bod 11.)

Výše uvedený výklad potvrzuje i odborná literatura, když uvádí, že „[p]ro určení počátku a konce běhu lhůty se uplatní § 33 odst. 1, podle kterého lhůta stanovená podle let počíná běžet dnem, který následuje po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty, a končí uplynutím dne, který se svým pojmenováním nebo číselným označením shoduje se dnem, kdy započal běh lhůty, jakož i § 33 odst. 4. ..“ (komentář k ust. § 148 odst. 1 daňového řádu in KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. Daňový řád s komentářem. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 959 s. ISBN 978-80-7263-616-7. str. 633). Komentář nakladatelství Wolters Kluwer vysvětluje, že „[v] případě lhůt určených podle týdnů, měsíců a let zákon možná poněkud nesystémově normuje, kdy daná lhůta počíná běžet. Vychází přitom z pravidla stejného, jako je použito pro lhůty měřené na dny, tj. běh lhůty startuje až dnem následujícím po rozhodném dni. Vzhledem k tomu, že konec této lhůty je dán vždy na den, který se svým pojmenováním a číselným označením shoduje se dnem, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek lhůty (tj. nikoli dnem určujícím počátek lhůty), skončí daná lhůta vždy o týden, měsíc či rok plus jeden den později....“ (komentář k ust. § 33 daňového řádu in BAXA, Josef, Ondřej DRAB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽÍŠKOVÁ. Daňový řád. Komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011. ISBN: 978-80-7357-564-9. Dostupné v Systému ASPI. ASPI_ID KO280_2009CZ.) a připouští i, že by se *»text:„Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení...“ mohl vnímat tak, že den, v němž lhůta pro podání... uplynula, by se nepočítal do běhu lhůty (pro výslovnou úpravu § 33 odst. 1), a prvním dnem prekluzivní lhůty (podle výše zvoleného příkladu) by byl den 2. duben roku 2012 a posledním dnem 2. duben roku 2015.«* (Viz komentář k ust. § 148 odst. 1 daňového řádu tamtéž.)

K pravidlu o odsunutí lhůty v důsledku soboty, neděle a svátků uvedl, že jestliže žalobce namítá, že Rozhodnutí žalovaného bylo žalobci doručeno a nabylo právní moci až dne 1. 9. 2014, tj. dle jeho názoru den po uplynutí prekluzivní lhůty ke stanovení poplatkové povinnosti za období čtvrtletí roku 2011 podle ust. § 148 daňového řádu, jejíž poslední den měl podle žalobce připadnout na den 31. 8. 2014, pomíjí, že i pro počítání lhůty pro stanovení daně se uplatní pravidlo zakotvené ust. § 33 odst. 4 daňového řádu, tedy, že „*[p]řípadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den; to neplatí, jde-li o lhůtu určenou v kratších časových jednotkách, než jsou dny.*“ Protože dne 31. 8. 2014 byla neděle, připadl by i v takovém případě poslední den lhůty pro stanovení poplatkové povinnosti až na pondělí 1. 9. 2014, kdy bylo doručeno Rozhodnutí žalovaného ještě před uplynutím prekluzivní lhůty. Přestože dosud v řízení nebyla ze strany žalobce namítnuta prekluze poplatkové povinnosti ve vztahu k poplatkům za období 3. čtvrtletí roku 2011, žalovaný na výše uvedenou skutečnost upozornil již ve svém vyjádření ze dne 25. 2. 2015 (na str. 25).

Na podporu výše uvedeného žalovaný poukázal na odbornou literaturu: „*[p]řítavla pro počítání času, zejména pak pravidlo o odsunutí konce lhůty v důsledku soboty, neděle a svátků, jsou univerzální (platná pro všechny lhůty). Tzn., nedopadají pouze na úkony, které mají být učiněny vůči správci daně, ale i na úkony, které mají být v určité lhůtě učiněny ze strany správce daně. [...] Pravidla týkající se počítání času, včetně ustanovení o konci běhu lhůty, je nutné aplikovat na veškeré lhůty upravené daňovými zákony, tj. lhůty určené osobám zúčastněným na správě daní, lhůty určené správcům daně, ale i lhůty hmotněprávní zavazující obě strany (lhůta pro stanovení daně podle § 148 či lhůta pro placení daně podle § 160).*“ (Komentář k ust. § 33 daňového řádu in BAXA, Josef, Ondřej DRAB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽÍŠKOVÁ. Daňový řád. Komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011. ISBN: 978-80-

7357-564-9. Dostupné v Systému ASPI. ASPI_ID KO280_2009CZ.) Aplikovaná úprava ust. § 33 odst. 4 daňového řádu se odlišuje od předcházející úpravy provedené ust. § 14 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, které se vztahovalo pouze na lhůty k uplatnění právních úkonů vůči správci daně (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 5. 2009, č. j. 2 Afs 114/2008-79, komentář k ust. § 14 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků in KOBÍK, Jaroslav. *Správa daní a poplatků s komentářem: komplexní pohled na problémy správy daní*. 5. akt. vyd. Olomouc: ANAG, 2007. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-375-3 a komentář k ust. § 33 odst. 4 daňového řádu in KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. *Daňový řád s komentářem*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 959 s. ISBN 978-80-7263-616-7. str. 40).

Výše uvedený závěr výslovně potvrzuje další odborná literatura, srovnej: komentář k ust. § 148 odst. 1 daňového řádu in KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. *Daňový řád s komentářem*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 959 s. ISBN 978-80-7263-616-7. str. 633; KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. *Další oblíbené omyly daňových subjektů a správců daně a jejich možná řešení*. Praha: Wolters Kluwer, 2016. Daně (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7552-128-6. kapitola „JAK JE TO S RUČENÍM PŘI SPRÁVĚ DANÍ? “. Oba výklady předestřené v předcházejících bodech vyjádření tak podle žalovaného ob stojí vedle sebe a vedou ke shodnému závěru, že pokud žalovaný pravomocně stanovil poplatek dne 1. 9. 2014, učinil tak před uplynutím prekluzivní lhůty.

Ze všech důvodů uvedených výše a uvedených v předcházejících vyjádřeních považoval žalovaný i nadále žalobu proti Rozhodnutí žalovaného za nedůvodnou a navrhl, aby ji soud zamítl.

Soud o věci jednal bez nařízení ústního jednání podle ust. § 51 odst. 1 s.ř.s., neboť oba účastníci řízení takový postup soudu akceptovali.

S ohledem na to, že se NSS vyjádřil ve zrušujícím rozsudku jednoznačně k prekluzi poplatkové povinnosti za celé období, tj. od 1. 7. 2010 do 31. 12. 2011, a dospěl k závěru, že poplatková povinnost žalobce za toto období prekludována není (byť z rozličných důvodů), a vzhledem k tomu, že je jeho právním názorem zdejší soud vázán (§ 110 odst. 4 s.ř.s.), nezabýval se soud blíže argumenty žalobce a replikou žalovaného stran poplatkové povinnosti za rok 2011, a žalobu zamítl, neboť k prekluzi poplatkové povinnosti za rok 2011 podle závěrů NSS nedošlo.

K tomu soud pro úplnost znovu uvádí závazný právní názor NSS, který k danému období uvedl:

„Jinak je třeba posoudit běh prekluzivní lhůty v případě místních poplatků za období 1. 1. až 31. 12. 2011. Vyměření těchto místních poplatků se již řídilo v té době účinnou úpravou daňového řádu. Podle § 148 daňového řádu nelze daň stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení (odst. 1). Lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně [odst. 2 písm. b)]. Ve vztahu poplatkové povinnosti za rok 2011 je třeba připomenout, že pro splatnost místního poplatku za JTHZ v tomto případě bylo relevantní ustanovení čl. 5 odst. 3 vyhlášky v pasáži, podle níž je poplatek splatný ve splátkách, a to vždy poslední den druhého měsíce tříměsíčního období: V daném případě tak splatnost nastala ve dnech 28. 2., 31. 5., 31. 8. a 30. 11. 2011 a standardní lhůta pro vyměření daně by doběhla v tytéž dny roku 2014. Nicméně dne 27. 6. 2013 (tj. v posledních 12 měsících běhu prekluzivních lhůt ve vztahu k

místním poplatkům splatným v roce 2011) byl vydán platební výměr a téhož dne byl doručen i žalobkyni. V souladu s ustanovením § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu se tak lhůty pro vyměření daně prodloužily o jeden rok a končily by ve dnech 28. 2., 31. 5., 31. 8. a 30. 11. 2015 (viz obdobný výklad běhu lhůt nastíněný Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 11. 8. 2016, č. j. 10 Afs 133/2016-37). Druhé napadené rozhodnutí přitom nabylo právní moci dne 1. 9. 2014, tedy i v tomto případě včas před uplynutím lhůty pro vyměření daně. Ani ve vztahu k místním poplatkům za provoz JTHZ v roce 2011 tedy k prekluzi poplatkové povinnosti nedošlo. Z uvedeného je zřejmé, že zatímco kasační stížnost žalobkyně je jako celek nedůvodná a je namístě ji zamítnout, kasační stížnost žalovaného je plně oprávněná, protože městský soud otázku prekluze místního poplatku posoudil neprávne, respektive neúplně, když pominul možnost přetržení běhu prekluzivní lhůty. Nejvyšší správní soud proto kasační stížnost žalobkyně zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.); na základě důvodné kasační stížnosti žalovaného však napadený rozsudek ve výroku II. a na něm závislém výroku III. zrušil (§ 110 odst. 1 s. ř. s., část věty první před středníkem) a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení. V něm bude městský soud v souladu s § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán výše vysloveným právním názorem Nejvyššího správního soudu.“

Soud proto žalobu jako nedůvodnou podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s.. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, žalovanému, který měl úspěch, však důvodně vynaložené náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

V Praze dne 25. října 2017

JUDr. Ivanka Havlíková, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
V. B.