



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Zory Šmolkové, ve věci žalobce **multigate a.s.**, se sídlem Riegrova 373/6, Olomouc, zastoupeného JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Wellnerova 1322/3c, Olomouc, proti žalovanému **Krajskému úřadu Moravskoslezského kraje**, se sídlem 28. října 2771/117, Moravská Ostrava, Ostrava, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. MSK 76323/2011 ze dne 22. 6. 2015, č. j. MSK 79483/2015 ze dne 22. 6. 2015, č. j. MSK 119998/2011 ze dne 21. 7. 2015, č. j. MSK 202799/2011 ze dne 22. 7. 2015, č. j. MSK 108729/2011 ze dne 28. 7. 2015 a č. j. MSK 97215/2015 ze dne 29. 7. 2015,

t a k t o :

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Žalobní body.

Žalobce se svou žalobou doručenou Krajskému soudu v Ostravě dne 11. 8. 2015 domáhal zrušení ve výroku uvedených rozhodnutí žalovaného (dále jen „napadená

rozhodnutí“), kterými žalovaný zamítl odvolání žalobce a společnosti gate seven, a.s., která zanikla ke dni 31. 10. 2012 fúzí sloučením s žalobcem (s ohledem na právní nástupnictví žalobce společnosti gate seven, a.s. podle § 61 zák. č. 125/2008 Sb., ve znění účinném ke dni fúze, bude krajský soud pro stručnost dále oba subjekty označovat jako „žalobce“, s výjimkou žalobní námitky týkající se pouze společnosti gate seven, a.s.), proti rozhodnutí Magistrátu města Havířov, Městskému úřadu Opava, Městskému úřadu Frýdlant nad Ostravicí, Městskému úřadu Hlučín a Městskému úřadu Třinec (dále jen „správce poplatku“) a napadená prvostupňová rozhodnutí potvrdil; těmito prvostupňovými rozhodnutími nebylo vyhověno žádosti žalobce o vrácení vratitelného přeplatku dle § 155 zák. č. 280/2009 Sb., (dále jen „daňový řád“) na místním poplatku za provozování výherního hracího přístroje nebo jiného technického herního zařízení, povoleného Ministerstvem financí. Žalobce správci poplatku ohlásil provozování jiných technických herních zařízení a současně vyslovil nesouhlas se svou poplatkovou povinností a požádal o vydání platebního výměru; poplatek zároveň zaplatil. K vyměření poplatku však nedošlo. Žalobce proto požádal o vrácení přeplatku, vzniklého bezdůvodně zaplaceným poplatkem, ale správce poplatku žádosti nevyhověl a žalovaný rozhodnutí o nevyhovění žádosti potvrdil v napadených rozhodnutích.

Žalobce v žalobě namítal nezákonnost napadených rozhodnutí. Správce poplatku nevydal platební výměr, ač žalobce vyjádřil nesouhlas se svou poplatkovou povinností; tento z opatrnosti zaplatil. Neexistuje-li za této situace platební výměr, který by poplatkovou povinnost žalobci stanovil, není na daňovém účtu žalobce poplatek předepsán. Tím, že žalobce poplatek zaplatil, vznikl na daňovém účtu přeplatek, o jehož vydání žalobce požádal. V řízení o žádosti o vrácení poplatku není možno posuzovat povinnost poplatek zaplatit a správce poplatku je povinen takto vzniklý přeplatek žalobci vydat, což neučinil a žalovaný jeho postup potvrdil. Žalobce poukázal na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, usnesení ze dne 24. června 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34, podle kterého je správce místního poplatku povinen vydat platební výměr, pokud poplatník kvalifikovaným způsobem sdělil pochybnosti a požádal o vydání platebního výměru.

Dále žalobce namítl prekluzi práva poplatek vyměřit.

Podle žalobce jsou nadto napadená rozhodnutí a jemu předcházejících prvostupňová rozhodnutí nepřezkoumatelná, neboť z nich není zřejmé, za jaká zařízení a za jaké období a v jakých konkrétních částkách za jednotlivá zařízení a období je poplatek vyměřován.

Dále žalobce namítl nicotnost rozhodnutí žalovaného, neboť ve výroku uvedl společnost gate seven, a.s., která však ke dni rozhodnutí žalovaného neexistovala. Pouze v odůvodnění rozhodnutí je uvedeno, že žalobce je právním nástupcem této společnosti, nicméně odůvodnění rozhodnutí není závazné, závazný je pouze výrok, který je uvedením společnosti gate seven, a.s. vadný.

Žalobce tvrdil, že nevydáním platebních výměrů bylo žalobci upřeno právo na přezkoumání jeho poplatkové povinnosti.

Nakonec žalobce nesouhlasil s tím, že by měl poplatkovou povinnost z jiných technických zařízení, neboť poplatek podléhá pouze výherní hrací stoje. Rozhodnutí je proto v rozporu s ustanovením § 154 a § 155 daňového řádu.

II. Stanovisko žalovaného.

Žalovaný s žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí. Odkázal na napadená rozhodnutí, neboť žalobní body odpovídají odvolacím námitkám. Podle žalovaného usnesení rozšířeného senátu č. j. 2 Afs 68/2012 – 34 ze dne 24. června 2014 na posuzovaný případ nedopadá, neboť se jedná o řízení o žádosti o vrácení přeplatku, nikoliv o řízení o odvolání proti platebnímu výměru. Žalobci nebylo upřeno právo na přezkum jeho poplatkové povinnosti, neboť se žalovaný s ohledem na odvolací námitky vyjádřil i k hmotně právnímu posouzení žalobcovy poplatkové povinnosti, a to vyčerpávajícím způsobem. Nesouhlasil ani s názorem žalobce, že bez vydání platebního výměru nelze předepsat poplatkovou povinnost na daňový účet daňového subjektu, kterým je v tomto případě žalobce. Poplatková povinnost žalobci vyplývá ze zákona a rozhodnutí o ní ve formě platebního výměru je pouze deklaratorní. Opačný výklad by vedl k situaci, kdy by většina poplatků byla vybírána neoprávněně, neboť jsou vybírány na základě zákona, nikoliv rozhodnutí.

Žalovaný nepovažuje rozhodnutí za nepřezkoumatelná, když vycházel z tvrzení žalobce jako daňového subjektu o provozovaných zařízeních a zpoplatňované doby. Podle žalovaného nejsou napadená rozhodnutí ani nicotná. Podle § 102 daňového řádu není nutno do výroku rozhodnutí uvádět příjemce rozhodnutí, tedy žalobce.

Nakonec uvedl, že při stanovení poplatkové povinnosti je možný dvojitý postup, který judikatura aprobovala. První postup je, že byly splněny podmínky pro vydání platebního výměru, tento přesto nebyl vydán, daňový subjekt požádá o vydání přeplatku a správce poplatku žádosti nevyhoví, přičemž v rozhodnutí poplatkovou povinnost daňového subjektu nijak neodůvodní, pak je nutno přeplatek vrátit. Jiná situace je, pokud jsou splněny podmínky pro vydání platebního výměru, tento vydán nebyl, daňový subjekt požádá o vrácení přeplatku a správce poplatku poplatkovou povinnost daňového subjektu posoudí v odůvodnění rozhodnutí o žádosti o vrácení přeplatku. Za takové situace by bylo formalismem trvat na vydání platebního výměru, neboť práva daňového subjektu zachována byla, neboť o jeho poplatkové povinnosti rozhodnuto bylo. Pokud žalobce zvolil pro uplatnění svých práv cestu žádosti o vydání přeplatku a nikoliv cestu podnětu k vydání rozhodnutí (platebního výměru) nelze tento postup zpochybňovat a vyvozovat z něj nárok na přeplatek, když správce poplatku a žalovaný postupovali právě druhým shora naznačeným způsobem, tedy o daňové povinnosti žalobce rozhodli v rámci rozhodnutí o žádosti o vrácení přeplatku.

III. Posouzení krajským soudem.

Krajský soud poté, co zjistil, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců po doručení písemného vyhotovení rozhodnutí žalovaného žalobci, tedy v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona č. 152/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s. v mezích žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná; ve věci

rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť s tímto postupem oba účastníci souhlasili.

III. a) Skutková zjištění ze správního spisu.

Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že žalobce postupně ohlásil správci poplatku - Magistrátu Města Havířova, v souladu s obecně závaznou vyhláškou č. 1/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu, provoz zařízení, která by mohla být správcem poplatku považována za jiná technická herní zařízení (dále jen „JTHZ“). V ohlášeních jednotlivá zařízení i dobu jejich provozování specifikoval, přičemž v žádosti o spolupráci vyjádřil pochyby stran skutečnosti, zda se předmětná vyhláška vztahuje na jím provozovaná a ohlášená zařízení, a současně požádal správce poplatku, aby vydal a doručil platební výměr, v němž bude výše místního poplatku stanovena.

Žalobce následně zaslal správci poplatku dvě žádosti o vrácení vratitelného přeplatku na jeho osobním daňovém účtu s odůvodněním, že dle jeho názoru nelze místní poplatek za JTHZ dle zákona vůbec stanovit a vybírat, jelikož Ministerstvo financí nemá pravomoc k vydání povolení provozování JTHZ, a tudíž se právní úprava o místních poplatcích nemůže vztahovat na JTHZ povolená ministerstvem financí. O předmětných žádostech správce poplatku rozhodnutím ze dne 6. 4. 2011, č. j. O/Org/19365/2011, rozhodl následovně:

- za období od 8. 7. 2010 do 30. 9. 2010 nevyhověl žádosti o vrácení přeplatku ve výši 1.902,- Kč,
- za období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010 nevyhověl žádosti o vrácení přeplatku ve výši 5.000,- Kč.

Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, o kterém rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím tak, že odvolání zamítl a prvostupňové rozhodnutí potvrdil, a to se shodným odůvodněním jako správní orgán prvního stupně, tedy že žádný přeplatek na osobním daňovém účtu žalobce za tvrzená poplatková období nebyl evidován a nevznikl ani v dodatečné lhůtě 60 dnů ode dne podání předmětných žádostí.

Žalobce, spol. gate seven a. s., postupně ohlásil správci poplatku - Magistrátu Města Havířova, v souladu se shora uvedenou obecně závaznou vyhláškou č. 1/2010, provoz zařízení, která by mohla být správcem poplatku považována za JTHZ. Žalobce opětovně vyjádřil shodné pochyby a požádal správce poplatku a vydání platebního výměru. Žalobce následně zaslal správci poplatku žádost o vrácení vratitelného přeplatku na jeho osobním daňovém účtu s obdobným odůvodněním jako v předchozím případě. O této žádosti rozhodl správce poplatku dne 6. 4. 2011, č. j. O/Org/17618/2011, tak, že za období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010 nevyhověl žádosti o vrácení přeplatku ve výši 5.000,- Kč. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, o kterém rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím tak, že odvolání zamítl a prvostupňové rozhodnutí potvrdil, a to s odůvodněním již výše uvedeným.

Žalobce dále postupně ohlásil správci poplatku - Magistrátu Města Opavy, v souladu s obecně závaznými vyhláškami č. 4/2010 a č. 7/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení provoz

zařízení, která by mohla být správcem poplatku považována za JTHZ. V rámci ohlášení vyjádřil žalobce opětovně obdobné pochyby a ohlášení učinil s výhradou, dle níž nelze místní poplatek za JTHZ povolená Ministerstvem financí za současné právní úpravy vyžadovat a vyměřovat, a to zejména proto, že žalobce neprovozuje žádné JTHZ, které by bylo povolováno Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu.

Žalobce následně zaslal správci poplatku pět žádostí o vrácení vratitelného přeplatku na jeho osobním daňovém účtu s obdobným odůvodněním jako v předcházejících případech. O daných žádostech rozhodl správce poplatku takto:

- za období od 7. 7. 2010 do 30. 9. 2010 zamítl žádost o vrácení přeplatku ve výši 39.946,- Kč rozhodnutím ze dne 22. 3. 2011 pod č. j. MMOP 29035/2011/FARO-1,
- za období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010 zamítl žádost o vrácení přeplatku ve výši 65.000,- Kč rozhodnutím ze dne 22. 3. 2011 pod č. j. MMOP 29072/2011/FARO-2,
- za období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 nevyhověl žádosti o vrácení přeplatku ve výši 489.980,- Kč rozhodnutím ze dne 30. 6. 2011 pod č. j. MMOP 68164/2011,
- za období od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011 nevyhověl žádosti o vrácení přeplatku ve výši 473.392,- Kč rozhodnutím ze dne 17. 8. 2011 pod č. j. MMOP 84127/2011/3719/11,
- za období od 7. 7. 2010 do 31. 12. 2010 nevyhověl žádosti o vrácení přeplatku ve výši 546.747,- Kč rozhodnutím ze dne 17. 8. 2011 pod č. j. MMOP 84137/2011/3719/11.

Proti těmto rozhodnutím podal žalobce odvolání, o nichž rozhodl žalovaný na napadeným tak, že ve výrocích I., II., III. a V. odvolání zamítl a prvostupňová rozhodnutí potvrdil, a ve výroku IV. prvostupňové rozhodnutí změnil, a to v souhrnu s odůvodněním, že žádný přeplatek na osobním daňovém účtu žalobce za tvrzená poplatková období nebyl evidován a nevznikl ani v dodatečné lhůtě 60 dnů ode dne podání předmětných žádostí.

Přípisem ze dne 28. 1. 2011 žalobce dále oznámil správci poplatku - Městskému úřadu Frýdlant nad Ostravicí, v souladu s obecně závaznou vyhláškou č. 11/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu, provoz zařízení, která by mohla být správcem poplatku považována za JTHZ, přičemž v ohlášení opět učinil shora uvedené výhrady.

Následně žalobce zaslal správci poplatku dvě žádosti o vrácení vratitelného přeplatku na jeho osobním daňovém účtu s obdobným odůvodněním jako v předcházejících případech. O předmětných žádostech správce poplatku rozhodnutím ze dne 16. 6. 2011, č. j. MUFO 4012/2011/178-Opr. a č. j. MUFO 11060/2011/178-Opr., rozhodl takto:

- za období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010 nevyhověl žádosti o vrácení přeplatku ve výši 5.542,- Kč,
- za období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 nevyhověl žádosti o vrácení přeplatku ve výši 20.000,- Kč.

Žalobce dále zaslal správci poplatku další dvě žádosti o vrácení vratitelného přeplatku na jeho osobním daňovém účtu. O těchto žádostech správce poplatku rozhodl takto:

- za období od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011 nevyhověl žádosti o vrácení přeplatku ve výši 20.000,- Kč rozhodnutím ze dne 24. 10. 2011 pod č. j. MUFO 17351/1/2011/178-Opr.,
- za období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010 nevyhověl žádosti o vrácení přeplatku ve výši 5.546,- Kč rozhodnutím ze dne 25. 10. 2011 pod č. j. MUFO 17351/2/2011/178-Opr.

Proti shora uvedeným rozhodnutím podal žalobce odvolání, o nichž rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím tak, že odvolání zamítl a prvostupňové rozhodnutí potvrdil, a to v souhrnu s odůvodněním, že žádný přeplatek na osobním daňovém účtu žalobce za tvrzená poplatková období nebyl evidován a nevznikl ani v dodatečně lhůtě 60 dnů ode dne podání předmětných žádostí.

Z obsahu správních spisů soud dále zjistil, že žalobce, spol. gate seven a. s., postupně ohlásil správci poplatku - Městskému úřadu Hlučín, v souladu s obecně závaznou vyhláškou č. 4/2010, o místních poplatcích ve městě Hlučíně, provoz zařízení, která by mohla být správcem poplatku považována za JTHZ, a to s obdobnými výhradami jako je uvedeno výše.

Žalobce následně zaslal správci poplatku celkem tři žádosti o vrácení vratitelného přeplatku na jeho osobním daňovém účtu. Předmětným žádostem správce poplatku nevyhověl, a to takto:

- za období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 rozhodl o žádosti o vrácení přeplatku ve výši 100.000,- Kč rozhodnutím ze dne 18. 5. 2011 pod č. j. 21880/2011/OF/VE,
- za období od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011 rozhodl o žádosti o vrácení přeplatku ve výši 57.502,- Kč rozhodnutím ze dne 3. 5. 2011 pod č. j. 21883/2011/OF/VE,
- za období od 1. 7. 2011 do 30. 9. 2011 rozhodl o žádosti o vrácení přeplatku ve výši 64.121,- Kč rozhodnutím ze dne 4. 10. 2011 pod č. j. 41599/2011/OF/VE.

Proti těmto rozhodnutím podal žalobce odvolání, o kterých rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím tak, že ve výroci I. a II. změnil rozhodnutí správního orgánu prvního stupně a ve výroci III. odvolání zamítl a rozhodnutí potvrdil, a to s odůvodněním, že žádný přeplatek na osobním daňovém účtu žalobce za tvrzená poplatková období nebyl evidován a nevznikl ani v dodatečně lhůtě 60 dnů ode dne podání předmětných žádostí.

Žalobce, spol. gate seven a. s., dále dne 7. 9. 2010 ohlásil správci poplatku - Městskému úřadu Třinec, v souladu s obecně závaznými vyhláškami č. 3/2010 a č. 9/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu, provoz zařízení, která by mohla být správcem poplatku považována za JTHZ, a to s obdobnými výhradami jako je uvedeno výše.

Žalobce následně zaslal správci poplatku tři žádosti o vrácení vratitelného přeplatku na jeho osobním daňovém účtu. Předmětným žádostem správce poplatku rozhodnutím ze dne 8. 6. 2011, č. j. MěÚT/29629/2011, nevyhověl a to takto:

- za období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010 rozhodl o žádosti o vrácení přeplatku ve výši 5.000,- Kč,
- za období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 rozhodl o žádosti o vrácení přeplatku ve výši 43.112,- Kč,
- za období od 1. 9. 2010 do 30. 9. 2010 rozhodl o žádosti o vrácení přeplatku ve výši 1.631,- Kč.

Žalobce dále zaslal správci poplatku další žádost o vrácení vratitelného přeplatku na jeho osobním daňovém účtu. Předmětné žádosti správce poplatku rozhodnutím ze dne 11. 10. 2011, č. j. MěÚT/48657/2011, nevyhověl, a to takto:

- za období od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011 rozhodl o žádosti o vrácení přeplatku ve výši 40.000,- Kč.

Proti shora uvedeným rozhodnutím podal žalobce odvolání, o kterých rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím tak, že odvolání zamítl a prvostupňová rozhodnutí potvrdil, a to s odůvodněním, že žádný přeplatek na osobním daňovém účtu žalobce za tvrzená poplatková období nebyl evidován a nevznikl ani v dodatečné lhůtě 60 dnů ode dne podání předmětných žádostí.

III. b) Právní posouzení.

A.

Úpravu místního poplatku za provozování výherního hracího přístroje nebo jiného technického herního zařízení, povoleného Ministerstvem financí, upravuje zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném ke dni podání jednotlivých ohlášení, tedy do 28. 2. 2011 (znění se v době, kdy žalobce ohlašoval provozování jiných technických herních zařízení, nezměnilo), dále jen „zákon o místních poplatcích“. Ustanovení § 1 zákona o místních poplatcích obsahuje taxativní výčet poplatků, které lze vybírat.

Zákonem č. 183/2010 Sb., kterým se s účinností k 16. 6. 2010 mj. mění zákon o místních poplatcích, došlo k rozšíření místního poplatku za výherní hrací přístroj o tzv. „jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí“. Od tohoto dne tak byly obce oprávněny vydat obecně závaznou vyhlášku stanovující místní poplatek a jeho výši za zmíněná zařízení.

Konkrétně, podle § 10a odst. 1 tohoto zákona *poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podléhá každý povolený hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení, povolené Ministerstvem financí. Obec není povinna poskytnout osvobození od tohoto poplatku. Podle druhého odstavce téhož ustanovení poplatek za výherní hrací přístroj nebo jiné technické hrací zařízení povolené Ministerstvem financí platí jeho provozovatel.*

Ohlašovací povinnost provozovatele upravuje § 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích tak, že *poplatky zavede obec obecně závaznou vyhláškou, ve které upraví podrobnosti jejich vybírání, zejména stanoví konkrétní sazbu poplatku, vznik a zánik*

poplatkové povinnosti, lhůty pro splnění ohlašovací povinnosti, splatnost, úlevy a případné osvobození od poplatků.

Poplatková povinnost tedy vzniká přímo na základě obecně závazné vyhlášky obce po přistoupení relevantní právní skutečnosti - provozování jiného technického výherního zařízení povoleného Ministerstvem financí (srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu z 22. června 2011, č. j. 1 Afs 31/2011 – 56, bod [30] odůvodnění).

Podle § 11 zákona o místních poplatcích ve znění účinném do 31. 12. 2010 (před účinností daňového řádu) *se platebním výměrem poplatek vyměří, pokud není zaplacen (odveden) včas nebo ve správné výši. Včas nezaplacené (neodvedené) poplatky nebo jejich nezaplacenou (neodvedenou) část může obec zvýšit až na trojnásobek.*

Ustanovení § 12 zákona o místních poplatcích, ve znění účinném do 31. 12. 2010, upravoval tříletou prekluzivní lhůtu, ve které byl správce poplatku oprávněn dlužné částky vyměřit nebo doměřit. Tato lhůta běžela od konce kalendářního roku, ve kterém poplatková povinnost vznikla.

Pro řízení ve věcech místních poplatků se subsidiárně použije do 31. 12. 2010 zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků a od 1. 1. 2011 pak daňový řád; k témuž závěru dospěla i judikatura (srovnej např. citované usnesení Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 68/2012 – 34, bod [30] odůvodnění).

Zákon č. 281/2009 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím daňového řádu, s účinností od 1. 1. 2011 upřesnil dosavadní znění stávajícího odst. 1 § 11 zákona o místních poplatcích ohledně nezaplacení či neodvedení poplatku včas nebo ve správné výši. Způsob vyměřování poplatků zůstal beze změny. Správce poplatku není povinen při včasné a správné úhradě poplatku vydávat platební výměr. Dosavadní ustanovení § 12 a 13 zákona o místních poplatcích se zrušila pro nadbytečnost. Procesní postup pro řízení ve věcech místních poplatků totiž vyplývá z § 2 odst. 3 daňového řádu, přičemž lhůty pro vyměření daně (poplatku) jsou v daňovém řádu komplexně upraveny.

B.

Krajský soud se v první řadě zabývá namítanou nicotností napadených rozhodnutí. Pojem nicotnosti značně propracovala především dřívější soudně správní judikatura, za kterou zde krajský soud uvádí např. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2005, č. j. 6 A 76/2001-96, Sb. NSS č. 793/2006; z judikatury Ústavního soudu pak lze poukázat např. na usnesení ze dne 17. 5. 2000, sp. zn. IV. ÚS 108/2000 (Sb. ÚS sv. 18 č. 17, s. 423) nebo na nález ze dne 10. 10. 2002, sp. zn. III. ÚS 728/01 (Sb. ÚS sv. 28 č. 125, s. 79). V rámci citovaného rozhodnutí se Nejvyšší správní soud vyslovil nejen k pojmu nicotnosti, ale i neplatnosti a jejich vzájemnému vztahu. Zaujal názor, že nicotnost a neplatnost správního aktu nelze navzájem směšovat, neboť každý z nich má svůj vlastní a vzájemně odlišný obsah. Nicotný správní akt (rozhodnutí) přitom definoval jako „*správní akt, který trpí natolik intenzivními vadami, že jej vůbec za rozhodnutí ani považovat nelze. Takovými vadami jsou např. absolutní nedostatek pravomoci,*

absolutní nepříslušnost rozhodujícího správního orgánu, zásadní nedostatky projevu vůle vykonavatele veřejné správy (absolutní nedostatek formy, neurčitost, nesmyslnost), požadavek plnění, které je trestné nebo absolutně nemožné, uložení povinnosti nebo založení práva něčemu, co v právním smyslu vůbec neexistuje, či nedostatek právního podkladu k vydání rozhodnutí. K nicotnosti soud přihlíží z úřední povinnosti. Dílčí nedostatky platebního výměru nemohou způsobit jeho nicotnost.“ Oproti takto vadnému správnímu aktu (nicotnému rozhodnutí) vymezil neplatný správní akt (rozhodnutí), jako rozhodnutí, jehož vadou je pouhý nedostatek některé ze základních náležitostí rozhodnutí (formální aspekt), který nemůže sám o sobě způsobit nicotnost rozhodnutí a že k vadám způsobujícím neplatnost rozhodnutí přihlíží soud zásadně jen k námitce uplatněné v žalobě. Obdobně v rozsudku ze dne 18. 11. 2003, č. j. 2 Afs 12/2003-216, Sb. NSS č. 212/2004, Nejvyšší správní soud judikoval, že *„chybějící zákonné náležitosti správního aktu mohou vyvolávat jeho nicotnost pouze tehdy, jestliže je tento nedostatek natolik intenzivní a zřejmý, že po účastnících dotčeného právního vztahu nelze spravedlivě žádat, aby tento správní akt respektovali“*. Nejvyšší správní soud v předmětné věci neshledal důvodu pro to, aby se odchýlil od dřívějšího výkladu termínu nicotnosti a jejích důsledků u správních rozhodnutí. Za nicotné správní rozhodnutí je proto třeba označit takové rozhodnutí, které je založeno na naprosto zásadních a zřejmých vadách, v jejichž důsledku nelze na toto rozhodnutí vůbec pohlížet jako na správní akt (rozhodnutí), ale jako na paakt, který nevyvolává, a ani není způsobilý, vyvolat zamýšlené právní účinky.

V nyní posuzované věci krajský soud neshledal v napadených rozhodnutích, týkajících se odvolání společnosti gave seven, a.s, vady, které by jej vedly k prohlášení nicotnosti. Přezkoumávaná rozhodnutí jsou jasná, materiálně vykonatelná a vydaná k tomu povolanými orgány. Není žádného důvodu považovat přezkoumávaná rozhodnutí za evidentní paakty, pro které by k nim nemělo být nikdy a nikým přihlíženo.

Žalobce spatřoval nicotnost rozhodnutí v tom, že je ve výroku uvedena společnost gave seven, a.s., tedy neexistující subjekt. V těchto napadených rozhodnutích je společnost gave seven, a.s. v skutku uvedena ve výroku jako subjekt, o jehož odvolání je rozhodováno.

Podle ustanovení § 102 odst. 1 daňového řádu, *rozhodnutí obsahuje: a) označení správce poplatku, který rozhodnutí vydá; b) číslo jednací, popř. číslo platebního výměru; c) označení příjemce dohodnutí; d) výrok s uvedením právního předpisu, podle něhož bylo rozhodováno a jde-li o platební povinnost, také částku a číslo účtu příslušného poskytovatele platebních služeb, na který má být částečně uhrazena; e) lhůtu k plnění, je-li nutno ji stanovit; f) poučení, zda je možné proti rozhodnutí podat odvolání, v jaké lhůtě je tak možné učinit, u kterého správce poplatku se odvolání podává spolu s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku; g) popis úřední osoby s uvedením jména a pracovního zařazení a otisk úředního razítka; tuto náležitost lze nahradit uznávaným elektronickým podpisem úřední osoby; h) datum, kdy bylo rozhodnutí podepsáno.*

Zákon o správě daní a poplatků upravoval základní náležitosti rozhodnutí v § 32 odst. 2 tak, že jimi jsou: *a) označení oprávněného správce daně, který rozhodnutí vydal; b) číslo jednací, případně i číslo platebního výměru, datum podpisu*

rozhodnutí, které je dnem vydání rozhodnutí; c) přesné označení příjemce rozhodnutí; d) výrok s uvedením právních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno a jde-li o peněžité plnění, také částku a číslo účtu příslušné banky nebo spořitelního a úvěrového družstva, na nějž má být částka zaplacená; e) lhůtu plnění; f) poučení o místu, době a formě podání opravného prostředku s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku; g) vlastnoruční podpis pověřeného pracovníka správce poplatku s uvedením jména, příjmení a funkce a otisk úředního razítka se státním znakem; tuto náležitost lze nahradit zaručeným elektronickým podpisem pracovníka a jeho kvalifikovaným certifikátem.

Z uvedeného je zřejmé, že jak podle daňového řádu, tak podle zákon o správě daní a poplatků součástí výroku není označení příjemce rozhodnutí. Žalovaný tak dodržel podmínky vyplývající z daňového řádu pro obligatorní náležitosti rozhodnutí a příjemce rozhodnutí v něm uvedl; to, že ve výroku rozhodnutí je uvedeno, že se rozhoduje o odvolání společnosti gate seven, a.s., která je právním předchůdcem žalobce, a která odvolání vskutku podala, přičemž k fúzi se společností žalobce došlo až po podání odvolání, na určitosti a srozumitelnosti těchto napadených rozhodnutí nic nemění. Postup žalovaného je tak plně v souladu jak s citovaným ustanovením § 102 odst. 1 daňového řádu a námitka nicotnosti tak není důvodná.

C.

Dále se zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadených rozhodnutí, neboť pouze přezkoumatelné rozhodnutí je zpravidla způsobilé být předmětem hodnocení z hlediska tvrzené nezákonnosti. Žalobce spatřuje nepřezkoumatelnost napadených rozhodnutí v tom, že není zřejmé, jaká zařízení a za jakou dobu jsou zpoplatňována. Z napadených rozhodnutí je přitom zřejmé, že jak správce poplatku, tak žalovaný vyšli z oznámení žalobce o zahájení provozu na technickém zařízení, ze specifikace těchto zařízení a doby, po kterou byla provozována.

Žalobce jako poplatník byl povinen podat ohlášení, v kterém byl podle shora citovaného ustanovení § 14 zákona o místních poplatcích povinen uvést údaje rozhodné pro stanovení výše poplatkové povinnosti. Vzhledem na tento povinný obsah ohlášení je zřejmé, že vede k stanovení správné výši poplatkové povinnosti, stejně jako daňové přiznání, resp. hlášení ať podle § 40 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, tak podle § 1 odst. 3 daňového řádu. Správce poplatku a žalovaný tak nepochybili, že vycházeli z údajů, které žalobce v oznámení o zahájení provozu na jiném herním technickém zařízení uvedl, když neměli žádné pochybnosti o správnosti těchto údajů; konečně žalobce ani v žalobě jinou specifikaci jím provozovaných jiných technických hracích zařízení ani jinou dobu provozování neuváděl. Soud ve shodě s žalovaným i správcem daně považuje specifikaci jiných technických zařízení i dobu, po kterou byli provozovány tak, jak byly žalobcem oznámeny, za dostatečně určitou a námitka nesrozumitelnosti rozhodnutí v tomto směru je proto nedůvodná.

D.

Krajský soud se dále zabýval nezákonností rozhodnutí. K otázce, zda je správce poplatku povinen vydat platební výměr v případě pochybností o poplatkové povinnosti, ať již na své straně nebo, jak je to v posuzovaném případě, na straně daňového subjektu, se opakovaně vyjádřila judikatura, přičemž rozdílně řešení otázky, zda měl správce poplatku podle zákona o místních poplatcích účinného od 16. 6. 2010 do 31. 12. 2011 povinnost vydat platební výměr, pokud poplatník sice

místní poplatek zaplatil, ale s jeho placením nesouhlasil, sjednotil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v citovaném usnesení č. j. 2 As 68/2012 – 34, bod [45] odůvodnění tak, že *v případě sporné poplatkové povinnosti je proto správce poplatku povinen postupovat obdobným způsobem, jakoby pochybnosti o poplatkové povinnosti byly na jeho straně, tj. vyměření poplatkové povinnosti oznámí poplatníkovi doručením platebního výměru, který musí být odůvodněn a proti kterému je možno se odvolat, přestože je či bude poplatek včas a řádně uhrazen*; rozšířený senát přitom ke stejnému závěru došel jak pro dobu účinnosti zákona o správě daní a poplatků, tak daňového řádu. Pokud v posuzovaném případě správce poplatku nepostupoval tímto způsobem a platební výměry na žádost žalobce k odstranění pochybnosti nevydal, postupoval v rozporu s ustanovením § 139 a § 147 odst. 1 daňového řádu.

K otázce, zda touto nečinností správce poplatku došlo k zásahu do práva žalobce na přezkoumání jeho poplatkové povinnosti, se již rovněž vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 29. srpna 2014, č. j. 5 Afs 113/2013 – 41, kde v skutkově shodném případě dovodil, že povinnost vydat platební výměr je nutno posuzovat s ohledem na účel, kterého má být dosaženo, a to je právě poskytnutí možnosti (práva) na přezkoumání správnosti poplatkové povinnosti. Žalobce postupoval tak, že při nečinnosti správce poplatku požádal o vrácení vratitelného přeplatku podle § 155 daňového řádu. Nejvyšší správní soud v tomto citovaném rozhodnutí dovodil, že byť správce poplatku nevydal platební výměr, nebylo stěžovateli právo na přezkoumání správnosti poplatkové povinnosti upřeno, neboť to, zda stěžovateli skutečně hmotně právní povinnost svědčila či nikoliv a v jaké výši, přezkoumaly správní orgány v rámci rozhodování žádosti o vrácení přeplatku, toto rozhodnutí náležitě a podrobně odůvodnili a stěžovateli tak nebyla upřena možnost právní ochrany stran přezkoumání zákonnosti poplatkové povinnosti, kterou, a to přes výhrady, splnil.

K stejnému závěru se opakovaně přiklonil i Ústavní soud. Ze všech rozhodnutí lze zmínit usnesení II. ÚS 905/15 ze dne 27. května 2015 ve věci žalobce, kdy žalobce považoval postup přezkoumání jeho poplatkové povinnosti nikoliv v řízení o vydání platebního výměru, ale v řízení o vrácení přeplatku za neústavní. Ústavní soud naopak dovodil, že *„trvat na tom, aby hmotněprávní povinnost zaplatit místní poplatek byla přezkoumána v řízení o vydání platebního výměru, by tak bylo podle Nejvyššího správního soudu za situace, kdy byla tato povinnost plnohodnotně přezkoumána v řízení o navrácení přeplatku, pouhým formalismem. Aniž by se proto Ústavní soud uchýlil k hodnocení věci z hlediska podústavního práva, pokládá za adekvátní se omezit na sdělení, že ani v nyní napadených rozhodnutích kvalifikovaný exces či libovůli nespátřuje, čímž má své možnosti vyčerpané“*.

Shledal-li Nejvyšší správní soud i Ústavní soud přezkoumání poplatkové povinnosti žalobce v řízení o žádosti o vydání přeplatku za dostatečné, nemá krajský soud v nyní posuzované věci důvod se od těchto závěrů odchýlit. S ohledem na judikaturní závěry pak krajský soud považuje za nedůvodnou námitku, že žalobce byl zkrácen na svých právech, když jeho poplatková povinnost byla přezkoumávána jako otázka sine qua non v řízení o žádosti o vrácení přeplatku.

Nejvyšším správním soudem již byla opakovaně posuzována poplatková povinnost žalobce, kdy žalobce má za to, že poplatku podléhají pouze výherní hrací přístroje a nikoliv jiná technická zařízení. Zodpovězení této otázky je podstatné pro

posouzení hlavní žalobní námitky, zda žalobci svědčil hmotně právní nárok na vrácení přeplatku, neboť o tomto nároku bylo řízení před správcem poplatku a žalovaným vedeno. Relevantním ustanovením jsou především shora citovaný § 1 a § 10a zákona o místních poplatcích, přičemž krajský soud opakuje, že podle § 10a odst. 1 tohoto zákona, *poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podléhá každý povolený hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení, povolené Ministerstvem financí*. Jak již bylo rovněž uvedeno, pojem „jiné herní technické herní zařízení“ ve smyslu zákona o místních poplatcích zavedl zákon č. 183/2010 Sb., přičemž ústavní konformitu přijetí této novely zákona o místních poplatcích posuzoval též Ústavní soud a neshledal ji ústavně nekonformní (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 9. 1. 2013 sp. zn. P.ÚS 6/12 publikovaný pod č. 6/2013).

Pojem „jiné technické zařízení“ není v právním řádu nijak definováno. Aby bylo možno považovat technické zařízení za jiné technické herní zařízení, musí být takové zařízení do určité míry obdobou výherního hracího přístroje. Žalobce dovozuje, že jiné technické herní zařízení - v tomto případě interaktivní videoloterijní terminál - nelze považovat za zařízení, které podléhá poplatkové povinnosti pro neurčitost výkladu pojmu jiného technického zařízení. K tomu krajský soud poukazuje na konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu, od které nemá důvod se odchýlit, zejména pak na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 5 As 113/2013 – 40 ve věci žalobce při řešení shodné otázky. Nejvyšší správní soud vychází z úvahy, že „jiné technické herní zařízení“ je nutno posuzovat vždy podle účelu, který právní norma sleduje, přičemž pro posouzení, zda „jiné technické herní zařízení“ podléhá poplatkové povinnosti, je klíčová vnější forma hry zpřístupněná uživateli, nikoliv princip a prostřednictvím čeho je povolená hra provozována, dovodil, že videoloterijní terminál je nutno považovat za jiné technické herní zařízení, neboť je obdobou výherního hracího přístroje; a poukázal přitom na úmysl zákonodárce při schvalování dotčené novely, protože právě z něj vyplývá podřazení videoloterijních terminálů pod posuzovaný pojem „jiného technického herního zařízení“. Přijetím předmětné úpravy zákonodárce reflektoval diskuze a kritiky nad tehdejší faktickou dvojkolejností výběru poplatku za hrací přístroje (obce za hrací automaty vs. Ministerstvo financí ČR za videoloterijní terminály) a nad faktickou nemožností regulace videoloterijních terminálů obcemi.

Nejvyšší správní soud se v citovaném rozhodnutí zabýval i druhou námitkou žalobce, vznesenou v tomto řízení, tedy že Ministerstvo financí povoluje pouze loterie a jiné hry, přičemž hru (provozovanou prostřednictvím centrálního loterního systému tvořeného centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a koncovými zařízeními) nelze s koncovými zařízeními (videoloterijními terminály) ztotožňovat, a ani tuto nehledal důvodnou. Výkladem logickým a teleologickým dospěl k závěru, že povinnost platit místní poplatek se vztahuje ke každé koncové jednotce; opačný výklad by nesledoval účel dané právní úpravy.

Krajský soud se ani nyní nemá důvod od argumentace Nejvyššího správního soudu odchýlit. Pouze pro úplnost krajský soud dodává, že o ústavní stížnosti žalobce podané proti rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 5 As 113/2013 – 41 Ústavní soud již rozhodl dne 18. 11. 2015 usnesením sp. zn. IV. ÚS 3089/14 tak, že ústavní stížnost odmítl; Ústavní soud odkázal na svá rozhodnutí o stížnostech téže stěžovatelky (žalobce) ve skutkově i argumentačně obdobných podáních ve své

rozhodovací činnosti, přičemž ve všech případech (evidováno je jich 30) shledal, že uplatněné námitky nejsou důvodné a ústavní stížnost odmítl. Pro žalobcem navrhované přerušení řízení tak není důvod. Krajský soud proto uzavřel, že žalovaný v napadených rozhodnutích správně posoudil poplatkovou povinnost žalobce.

Uvedený závěr je podstatný pro posouzení správnosti potvrzení rozhodnutí správce poplatku o zamítnutí žádosti o vrácení vratitelného přeplatku. Řízení o vrácení přeplatku podléhá úpravě obsažené v § 154 a § 155 daňového řádu, podle kterých je přeplatkem částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisu a odpisu na debetní straně osobního daňového účtu. Požádá-li daňový subjekt správce poplatku o vrácení přeplatku a správce poplatku ověří, že se jedná o vratitelný přeplatek správce poplatku, mu ji vrátí. Vzhledem k tomu, že správce poplatku žádný vratitelný přeplatek ve vztahu k stěžovateli žalobce neevidoval, neboť žalobci poplatková povinnost vznikla ze zákona, zaplacený poplatek není bezdůvodným plněním a vratitelným přeplatkem a rozhodnutí žalovaného tak správce poplatku je v tomto směru rovněž správné; platební výměr, pokud by byl vydán, by byl pouze deklaratorním rozhodnutím stvrzujícím zákonem stanovenou poplatkovou povinnost a jeho nevydání nemůže na správnosti závěru o neexistenci vratitelného přeplatku tedy nic změnit. V podrobnostech krajský soud odkazuje na již citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 As 113/2013 – 41.

Pro úplnost soud dodává, že tyto závěry nejsou v rozporu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 120/2015 – 31 z 30. 9. 2015 rovněž ve věci žalobce, kde Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost Krajského úřadu Pardubického kraje proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – v Pardubicích, kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí, a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení za situace, kdy správce poplatku nevydal platební výměr, a to s poukazem právě na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 68/2012. Rozhodnutí bylo přijato za situace, kdy v řízení o žádosti 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 výslovně uvádí, že se neodchyluje ani rozhodnutí rozšířeného senátu, ani pátého senátu (srov. odůvodnění, č. I. 33 verte: „...*Nejvyšší správní soud uvádí, že se v nyní projednávané věci nehodlá odchylovat od závěrů vyjádřených v usnesení rozšířeného senátu, neboť situaci po rozsudku pátého senátu nepovažuje za konflikt judikatury. Odchýlení se od těchto závěrů pátým senátem bylo důsledkem jeho snahy o prosazení řešení, kterým by jím řešená věc nebyla nadále prodlužována, neboť byl toho názoru, že zde hmotněprávní povinnost posouzena byla, a nepovažoval ji za jakkoli spornou, stejně jako krajský soud. To je právě důsledkem výše zmíněné situace řady sporů, kdy procesní fáze nastiňovala i jiný způsob řešení, než k jakému dospěl rozšířený senát tohoto soudu. Podstatné je, že i tento způsob řešení zahrnoval posouzení hmotněprávní povinnosti. V nyní projednávané věci se však krajský soud, jež vycházel z usnesení rozšířeného senátu, hmotněprávní stránkou poplatkové povinnosti vůbec nezabýval a s ohledem na konstantní judikatury i rozsah kasačního přezkumu tak nemůže učinit ani Nejvyšší správní soud...*“).

Námitka nezákonnosti napadených rozhodnutí tak není důvodná.

E.

Nedůvodná je rovněž žalobní námitka, že právo vyměřit poplatek již zaniklo. Poplatek byl řádně a včas zaplacen v souladu se zákonnou povinností žalobce, čímž s ohledem na ustanovení § 10a odst. 1, 2 zákona o místních poplatcích, který předpokládá vyměření poplatku platebním výměrem pouze v případě, kdy poplatky nebudou poplatníkem včas nebo ve správné výši vyměřeny nebo odvedeny, bylo i konzumováno právo poplatek vyměřit. Posouzení lhůty pro vyměření místního poplatku je tak bez právního významu.

Vzhledem k tomu, že žádný z žalobcem uplatněných žalobních bodů není důvodný, krajský soud proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

IV. Náhrada nákladů řízení.

V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení; procesně neúspěšnému žalobci právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu žalovanému žádné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal (výrok II.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 10. srpna 2017

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu