



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 169108/2011 ze dne 1. 9. 2015, č. j. MSK 143541/2011 ze dne 9. 9. 2015, č. j. MSK 111467/2011 ze dne 1. 10. 2015, č. j. MSK 83637/2011 ze dne 6. 10. 2015, č. j. MSK 83636/2011 ze dne 6. 10. 2015 a č. j. MSK 77312/2011 ze dne 16. 10. 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 2. 11. 2015 domáhal zrušení ve výroku označených 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 zákona 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 Městského úřadu města Albrechtice, Městského úřadu Bruntál, Městského úřadu Krnov, Magistrátu města Karviné a Magistrátu města Frýdku – Místku (dále jen „správce poplatku“) a napadená prvostupňová rozhodnutí potvrdil; těmito prvostupňovými rozhodnutími nebylo vyhověno žádosti žalobce o vrácení vratitelného přeplatku podle § 155 zákona 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.

Dále žalobce namítl prekluzi práva poplatek vyměřit.

Podle žalobce jsou 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 poplatku podléhají 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 napadené rozhodnutí, neboť žalobní body odpovídají žalobním námitkám. K námitce nemožnosti přezkoumat poplatkovou povinnost v rámci řízení o vrácení přeplatku žalovaný poukázal na to, že s poplatkovou povinností žalobce byl povinen se vypořádat s ohledem na odvolatelovi námitky v řízení na vrácení přeplatku. Pokud by tak neučinil, stalo by se jeho rozhodnutí nepřezkoumatelným. K dopadům rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 68/2012 – 34 z 24. 6. 2014 uvedl, že při stanovení poplatku a 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 požádal 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.

Nesouhlasil ani s názorem žalobce, že bez vydání platebního výměru nelze předepsat poplatkovou povinnost na daňový účet 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 rozhodnutím.

K námitkám nicotnosti rozhodnutí žalovaný uvedl, že z obsahu rozhodnutí je zřejmé, jaké změny v průběhu odvolacího řízení nastaly a kdo je adresátem (příjemcem) rozhodnutí.

Konečně k námitce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaný uvedl, že vycházel z písemností předložených žalobcem a z tvrzení v nich uvedených. Samotný žalobce tak v rámci splnění své ohlašovací povinnosti stanovil rozsah a dobu zpoplatnění. Poukázal na rozsudek Krajského soudu v Ostravě, sp. zn. 22 Af 101/2011 ze dne 30. 10. 2014, podle kterého výrok rozhodnutí nelze dále rozšiřovat o specifikaci jednotlivých přístrojů, ani o další odvolatelem namítané náležitosti.

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 - Městskému úřadu Město Albrechtice, v souladu s obecně závaznou vyhláškou č. 1/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení, provoz zařízení, která by mohla být správcem poplatku považována za jiná technická herní zařízení (dále jen „JTHZ“); v ohlášení přístroje i dobu provozování specifikoval. V rámci jednotlivých ohlášení žalobce vyjádřil pochyby stran skutečnosti, zda se OZV č. 1/2010 vztahuje na jím provozovaná a ohlášená zařízení, a současně požádal správce poplatku, aby vydal a doručil platební výměr, v němž bude stanovena výše místního poplatku. Stejnou výhradu ve vztahu k provozovaným zařízením učinil i ve věch dalších žádostech, jak je uvedeno níže.

Dne 30. 5. 2011 zaslal žalobce správci poplatku žádost o vrácení vratitelného přeplatku na jeho osobním daňovém účtu za poplatkové období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 ve výši 12.836,- Kč, kterému správce poplatku – Městský úřad Město Albrechtice nevyhověl rozhodnutím ze dne 9. 6. 2011 pod č. j. Mě 4571/2011. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání. Dne 25. 7. 2011 zaslal žalobce správci poplatku druhou žádost o vrácení vratitelného přeplatku na jeho osobním daňovém účtu za poplatkové období od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011 ve výši 20.000,- Kč. Správce poplatku rozhodnutím ze dne 26. 8. 2011 pod č. j. Mě 6115/2011 žádosti nevyhověl. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce rovněž odvolání. Žalovaný rozhodl o shora uvedených odvoláních tak, že obě zamítl a napadená rozhodnutí správce poplatku potvrdil, jelikož žádný přeplatek na osobním daňovém účtu žalobce za poplatkové období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 a od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011 nebyl evidován a nevznikl ani v dodatečné lhůtě 60 dnů ode dne podání obou žádostí.

Žalobce postupně ohlásil správci poplatku - Městskému úřadu Bruntál v souladu s obecně závaznou vyhláškou č. 2/2010, 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; v ohlášení přístroje i dobu provozování specifikoval a učinil k nim stejnou výhradu.

Dne 27. 4. 2011 zaslal žalobce správci poplatku žádost o vrácení vratitelného přeplatku na jeho osobním daňovém účtu za provoz celkem 9 zařízení za dobu od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 ve výši 32.948,- Kč, o které správce poplatku rozhodl dne 14. 6. 2011 pod č. j. FIN 37477-11/1347408-2011/hor tak, že žádosti nevyhověl. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, které žalovaný v napadeném rozhodnutí zamítl a rozhodnutí správního orgánu prvního stupně potvrdil, jelikož žádný přeplatek na osobním daňovém účtu žalobce za poplatkové období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 nevznikl, a to ani v dodatečné lhůtě 60 dnů ode dne podání žádosti, tudíž správce poplatku nemohl žalobcem požadovaný poplatek vrátit.

Žalobce postupně ohlásil správci poplatku - Městskému úřadu Krnov 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 JTHZ; v ohlášení přístroje i dobu provozování specifikoval a učinil k nim stejnou výhradu.

Dne 26. 5. 2011 zaslal žalobce správci poplatku žádost o vrácení vratitelného přeplatku na jeho osobním daňovém účtu za provoz celkem 23 zařízení za dobu od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 ve výši 75.506,- Kč, o které správce poplatku rozhodl dne 6. 6. 2011 pod č. j. 201131969/EF/RP/MU tak, že žádosti nevyhověl. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání.

Dne 12. 8. 2011 zaslal žalobce správci poplatku druhou a třetí žádost o vrácení vratitelného přeplatku na jeho osobním daňovém účtu za provoz 24 zařízení v období od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011 ve výši 115.000,- Kč a za provoz 5 zařízení za období od 22. 12. 2010 do 31. 12. 2010 ve výši 2.720,- Kč. Správce poplatku rozhodnutím ze dne 13. 9. 2011 pod č. j. 201154117/EF/RP/MU žádostem nevyhověl. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání. Žalovaný rozhodl v napadeném rozhodnutí o shora uvedených odvoláních tak, že obě zamítl a rozhodnutí správce poplatku potvrdil, jelikož žádný přeplatek na osobním daňovém účtu žalobce za poplatkové období od 22. 12. 2010 do 31. 12. 2010, od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 a od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011 nebyl evidován a nevznikl ani v dodatečné lhůtě 60 dnů ode dne podání předmětných žádostí.

Žalobce – společnost gate seven, a. s. - dne 18. 8. 2010 ohlásil správci poplatku - Magistrátu města Karviné v souladu s obecně závaznou vyhláškou č. 8/2008, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj, ve znění obecně závazné vyhlášky č. 4/2010, provoz zařízení, která by mohla být správcem poplatku považována za JTHZ; v ohlášení přístroje i dobu provozování v ohlášení přístroje i dobu provozování specifikoval a učinil k nim stejnou výhradu. Dne 17. 2. 2011 ohlásil dále v souladu s obecně závaznou vyhláškou č. 12/2010 provoz zařízení, která by mohla být správcem poplatku považována za JTHZ; v ohlášení přístroje i dobu provozování specifikoval v ohlášení přístroje i dobu provozování specifikoval a učinil k nim stejnou výhradu.

Žalobce požádal správce poplatku o vrácení vratitelného přeplatku na jeho osobním daňovém účtu za čtyři období. Za poplatkové období od 29. 6. 2010 do 30. 9. 2010 ve výši 110,- Kč, tuto žádost správce poplatku dne 1. 4. 2011 pod č. j. MMK/030577/2011 zamítl, za poplatkové období od 1. 7. 2010 do 30. 9. 2010 výši 5.000,- Kč, kterou správce poplatku zamítl dne 1. 4. 2011 pod č. j. MMK/030578/2011, za období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 ve výši 7.723,- Kč, o které správce poplatku rozhodl dne 7. 6. 2011 pod č. j. MMK/056311/2011 tak, že žádosti nevyhověl a za období od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011 ve výši 10.000,- Kč, o které správce poplatku rozhodl dne 2. 11. 2011 pod č. j. MMK/131802/2011 tak, že žádosti nevyhověl.

Proti všem těmto prostupňovým rozhodnutím podal žalobce odvolání, o kterých žalovaný rozhodl v napadených rozhodnutích.

Žalobce dále ohlásil dne 18. 8. 2010 správci poplatku - Magistrátu města Frýdku-Místku, v souladu s obecně závaznou vyhláškou č. 4/2010, 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 ohlášení přístroje i dobu provozování v ohlášení přístroje i dobu provozování specifikoval, učinil o nich stenou výhradu a poplatek nezaplatil, a proto dne 8. 10. 2010 vydal správce poplatku platební výměr č. j. MMFM 108582/2010, v němž stanovil poplatkovou povinnost žalobce částkou celkem ve výši 37.500,- Kč. Dne 21. 6. 2011 odpověděl žalobce správci poplatku na výzvu v souladu s obecně závaznou vyhláškou č. 8/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení, tak, že oznámil provoz zařízení, která by mohla být správcem poplatku považována za JTHZ; v ohlášení přístroje i dobu provozování v ohlášení přístroje i dobu provozování specifikoval.

Žalobce následně zaslal správci poplatku celkem 4 žádosti o vrácení vratitelného přeplatku na jeho osobním daňovém účtu. Předmětné žádosti správce poplatku zamítl a to takto:

- za období od 10. 8. 2010 do 9. 11. 2010 rozhodl o žádosti o vrácení přeplatku přeplatku ve výši 37.500,- Kč rozhodnutím ze 17. 3. 2011 pod č. j. MMFM 32317/2011,
- za období od 10. 11. 2010 do 9. 2. 2011 rozhodl o žádosti o vrácení přeplatku ve výši 25.000,- Kč rozhodnutím ze dne 29. 4. 2011 pod č. j. MMFM 53778/2011,
- za období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 rozhodl o žádosti o vrácení přeplatku ve výši 26.108,- Kč rozhodnutím ze dne 3. 6. 2011 pod č. j. MMFM 69652/2011,
- za období od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011 rozhodl o žádosti o vrácení přeplatku ve výši 35.000,- Kč rozhodnutím ze dne 10. 8. 2011 pod č. j. MMFM 98160/2011.

Proti těmto rozhodnutím podal žalobce odvolání, o kterých rozhodl žalovaný tak, že ve výrocích I. a II. změnil rozhodnutí správního orgánu prvního stupně a ve výrocích III. a IV. odvolání zamítl a napadená 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.

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, upravovalo 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. 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 § 11 odst. 1 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 náleze 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 směřovat, 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 nepřislušnost 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.*“

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 pakty, 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. vskutku 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 oprávněného 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 uvedl v něm jak výrok, tak příjemce rozhodnutí; 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 vyplývá, 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, z čehož vyplývá, že ohlášení vede k stanovení správné výši poplatkové povinnosti, stejně jako daňové přiznání, resp. hlášení, jak 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 byly 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 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 pochybností 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 dovedl, 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 dovedl, 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 o 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 dovedl, 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

judikurní závěry pak krajský soud považuje za nedůvodnou námitku, že žalobci byl zkrácen na svých právech, když jeho poplatková povinnost byla přezkoumávána jako otázka sine qua non v řízení o žádosti o vrácení přeplatku.

Pouze pro úplnost krajský soud dodává, že uvedené se netýká žádosti o vydání přeplatku na poplatek zaplacený na základě vydaného platebního výměru č. j. MMFM 108582/2010 z 8. 10. 2010, neboť zde platební výměr vydán byl a v něm byla poplatková povinnost stanovena.

Nejvyšším správním soudem již byla také 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 hmotněprávní 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 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. Pl. 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 právní otázky. Nejvyšší správní soud vycházel 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, a dovodil, že videoloterijní terminál je nutno považovat za jiné technické herní zařízení, neboť je obdobou výherního hracího přístroje; 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 odchýlovat 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...“).

Námítka 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