



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a Mgr. Miroslavy Kašpírkové v právní věci žalobkyně: **ADMIRAL GLOBAL BETTING a.s.**, IČ 26232375, se sídlem Komořany 146, Rousínov, proti žalovanému: **Krajský úřad Karlovarského kraje**, se sídlem Závodní 353/88, Karlovy Vary, v řízení o žalobě proti **rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 3. 2011, č. j. 137/LP/11,**

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

Žalobkyně se včas podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí Krajského úřadu Karlovarského kraje, odboru legislativního a právního (dále jen žalovaný“), kterým bylo podle § 116 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“), zrušeno rozhodnutí Magistrátu města Karlovy Vary (dále též „prvoinstanční orgán“) ze dne 6. 12. 2010, č. j. OFE/9257/59/2010, a řízení zastaveno. Tímto rozhodnutím prvoinstanční orgán zamítl jako nepřipustné odvolání žalobkyně proti konkludentnímu vyměření místního poplatku za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí za zdaňovací období počínající dnem 1. 10. 2010 dle obecně závazné vyhlášky města Karlovy Vary č. 14/2010 (dále jen „vyhláška“).

Žalobkyně v podané žalobě namítá, že z ustanovení § 109 odst. 1 daňového řádu (za použití ustanovení § 264 odst. 1 téhož zákona) vyplývá, že příjemce rozhodnutí se může odvolat proti rozhodnutí správce daně, pokud zákon nestanoví jinak. Zákon čili daňový řád jinak nestanoví (viz ustanovení § 140 odst. 4 daňového řádu), žalobkyně se tedy proti konkludentnímu vyměření místního poplatku může odvolat. Z přechodných ustanovení zákona č. 281/2009 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím daňového řádu, vyplývá, že právní vztahy vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Proto je nutno dále postupovat podle zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném do 31. 12. 2010 (dále jen „zákon o místních poplatcích“). V ustanovení § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích je uvedeno, že nebudou-li poplatky zaplacený (odvedený) včas nebo ve správné výši, vyměří obec poplatek platebním výměrem. Včas nezaplacené (neodvedené) poplatky nebo jejich nezaplacenou (neodvedenou) část může obec zvýšit až na trojnásobek. Vyměřené poplatky se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Dle žalobkyně zákon o místních poplatcích explicitně nehovoří o vystavení platebního výměru na místní poplatky (vyměření místního poplatku platebním výměrem před jeho zaplacením); bylo by to však nadbytečné, neboť podle ustanovení § 13 zákona o místních poplatcích platí o řízení ve věcech poplatků, pokud zákon o místních poplatcích nestanoví jinak, zvláštní předpis, kterým je zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“).

Žalobkyně dále uvádí, že podle ustanovení § 46 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků o stanoveném základu daně a vyměřené dani vyrozumí správce daně daňový subjekt platebním výměrem nebo hromadným předpisným seznamem, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak, a takto vyměřenou daň současně předepíše. Je-li takto vyměřená daň vyšší než daň vypočtená daňovým subjektem v daňovém přiznání či hlášení, je rozdíl splatný do třiceti dnů ode dne doručení rozhodnutí o vyměření daně. Zákon o správě daní a poplatků ani zákon o místních poplatcích jinak nestanoví, žalobkyně se proto domnívá, že správce daně, resp. správce poplatku, byl povinen platební výměr vystavit. Neodchyluje-li se vyměřená daň od daně uvedené v daňovém přiznání nebo hlášení, nemusí správce daně sdělovat daňovému subjektu výsledek vyměření, pokud o to daňový subjekt výslovně nepožádá nejpozději do konce příštího zdaňovacího období. V tomto případě se za den vyměření daně a současně za den doručení tohoto rozhodnutí daňovému subjektu považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání nebo hlášení, a bylo-li daňové přiznání nebo hlášení podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně. Stejně se při počítání lhůt postupuje i u dodatečného daňového přiznání nebo hlášení (§ 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků). Vyměření daně (poplatku) podle ustanovení § 46 odst. 5 je tzv. konkludentním vyměřením daně (poplatku).

Žalobkyně dále poukazuje na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 175/2006 - 89, podle kterého je na místě, aby správce daně (poplatku) rozpornost projevené vůle daňového subjektu odstranil vydáním rozhodnutí o dani (platebním výměrem na místní poplatek za technické herní zařízení povolené MF ČR). Uvedenou rozporností projevené vůle se přitom rozumí tvrzení žalobkyně v hlášení, v němž splnila svou ohlašovací/oznamovací povinnost podle příslušného článku obecně závazné vyhlášky č. 14/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené ministerstvem financí podle jiného právního předpisu. V tomto

hlášení žalobkyně uvedla místa, kde na území města Karlovy Vary provozuje technická herní zařízení povolená ministerstvem financí, a zároveň uvedla, že předmětná herní zařízení nepodléhají poplatku (poplatek měl být podle žalobkyně stanoven v nulové výši). Jelikož správce poplatku platební výměr na místní poplatek ve smyslu ustanovení § 46 zákona o správě daní a poplatků ani žádné jiné platebnímu výměru podobné rozhodnutí nevydal a žalobkyni nedoručil, nemá žalobkyně jinou možnost, než se proti hlášení v zákonné lhůtě odvolat. V této souvislosti žalobkyně upozornila, že dle judikatury správních soudů se i proti rozhodnutí podle ustanovení § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků lze odvolat. Žalobkyně odkázala mj. na závěry obsažené v rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 13. 4. 2006, č. j. 22 Ca 55/2006 - 73.

Žalobkyně dále připomněla, že v souladu s ustanovením § 264 odst. 1 daňového řádu svou povahou a účelem nejblíže ustanovení § 46 zákona o správě daní a poplatků jsou ustanovení § 139 a § 140 daňového řádu. Z § 140 odst. 1 daňového řádu (*neodchyluje-li se vyměřovaná daň od daně tvrzené daňovým subjektem, správce daně nemusí daňovému subjektu výsledek vyměření oznamovat platebním výměrem; to neplatí, pokud byl zahájen postup k odstranění pochybností. Platební výměr správce daně založí do spisu.*) vyplývá, že správce daně nemusí platební výměr ve všech případech doručovat. Stanoví-li tedy správce daně daň mlčky, není povinen platební výměr doručovat - daň je stanovena stejně jako podle ustanovení § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků s tím rozdílem, že s účinností od 1. 1. 2011 se neuplatňuje fikce vydání platebního výměru. Ustanovení posledního odstavce § 140 daňového řádu přitom dává zapravdu žalobkyni, že se proti konkludentně vyměřenému místnímu poplatku, resp. platebnímu výměru lze odvolat. Neodchyluje-li se vyměřená daň od daně tvrzené daňovým subjektem, nelze se proti platebnímu výměru, kterým je tato daň stanovena, odvolat; to neplatí, pokud byl platební výměr vydán na základě rozhodnutí o závazném posouzení. Daň, ať již vyměřená konkludentně (bez existence platebního výměru) do 31. 12. 2010, resp. platebním výměrem po 1. 1. 2011, se však odchylovala od daně tvrzené žalobkyní (daňovým subjektem). Proto byl správce poplatku povinen žalobkyni sdělit výsledek vyměření - prostým sdělením či platebním výměrem. Legitimita podaného řádného opravného prostředku je pak dle názoru žalobkyně dána též na základě rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 1. 2006, č. j. 7 Afs 49/2004 - 59.

Ke skutečnosti, že žalobkyně místní poplatek za provozovaná herní zařízení povolená ministerstvem i přes svá tvrzení, že místnímu poplatku podle vyhlášky nepodléhají, správci poplatku zaplatila, žalobkyně uvádí, že z ustanovení § 135 odst. 2 daňového řádu vyplývá, že daňový subjekt je povinen v řádném daňovém tvrzení sám daň vyčíslit a uvést předepsané údaje, jakož i další okolnosti pro vyměření daně (srovnej také § 40 odst. 13 zákona o správě daní a poplatků). Dle ustanovení § 109 odst. 5 daňového řádu nemá podané odvolání v případě povinnosti zaplacení místního poplatku odkladný účinek (srovnej § 48 odst. 12 zákona o správě daní a poplatků). Žalobkyně by se zároveň vystavila nebezpečí postihu ze strany správce poplatku podle ustanovení § 11 odst. 1, věty druhé, zákona o místních poplatcích, podle kterého může obec včas nezaplacené (neodvedené) poplatky nebo jejich nezaplacenou (neodvedenou) část zvýšit až na trojnásobek. Skutečnost, že díky včas nezaplaceným (neodvedeným) poplatkům by správce poplatku žalobkyni vystavil platební výměr na místní poplatek (a tím pádem by žalobkyně měla v ruce rozhodnutí (viz § 11 odst. 1, věta první, zákona o místních poplatcích), by však mohla pro žalobkyni znamenat riziko postupu správce poplatku podle věty druhé citovaného ustanovení. Žalobkyně uvádí,

že skutečnost, že se v žádném případě nechce vyhýbat poplatkové povinnosti, doložila včasným zaplacením místního poplatku podle vyhlášky. Žalobkyně tak svým povinností stanoveným vyhláškou dostála, neboť v opačném případě by se vystavovala nebezpečí sankce dané ustanovením § 37 zákona o správě daní a poplatků. Splněním uvedené povinnosti však nemohl být založen důvod pro zamítnutí odvolání pro jeho nepřípustnost. Prvostupňové rozhodnutí správce poplatku je tak nezákonné mj. proto, že ustanovení § 49 odst. 2 písm. a) zákona o správě daní a poplatků lze aplikovat pouze tehdy, pokud podání nelze vůbec učinit. Správce daně proto postupoval v rozporu se zákonem, jestliže podání označené jako odvolání podle tohoto ustanovení zamítl (blíže viz rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 24. 3. 2005, sp. zn. 31 Ca 108/2004). Ze všech výše uvedených důvodů proto žalobkyně navrhuje, aby krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Ve svém vyjádření k žalobě uvedl, že se k tzv. konkludentnímu vyměření nebude vyjadřovat, neboť je v této věci irrelevantní. Žalobkyně i přes svá tvrzení sice místní poplatek zaplatila, avšak až po lhůtě splatnosti. Z důvodu opožděného zaplacení místního poplatku zde tedy nastoupila zákonná povinnost správce poplatku vydat platební výměr, k čemuž také následně dne 27. 5. 2011 došlo. Proti tomuto rozhodnutí má žalobkyně právo uplatnit řádný opravný prostředek a hájit svá práva.

Vzhledem k tomu, že žalovaný souhlasil s rozhodnutím o věci samé bez jednání a žalobkyně ve lhůtě dvou týdnů ode dne doručení výzvy nevyjádřila nesouhlas s takovým projednáním věci, ačkoli byla poučena o tom, že nevyjádří-li svůj nesouhlas, bude se mít za to, že souhlas je udělen, rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), o věci samé bez jednání.

Dle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Žalobkyně se v posuzované věci domáhá přezkumu rozhodnutí žalovaného, kterým bylo k jejímu odvolání zrušeno rozhodnutí Magistrátu města Karlovy Vary (správce místního poplatku) a řízení zastaveno. Magistrát města Karlovy Vary jako prvoinstanční orgán tímto rozhodnutím zamítl jako nepřipustné odvolání žalobkyně proti konkludentnímu vyměření místního poplatku za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí za zdaňovací období počínající dnem 1. 10. 2010 dle obecně závazné vyhlášky města Karlovy Vary č. 14/2010. V žalobě uplatněné námitky přitom primárně směřují proti postupu a závěrům správce poplatku, který vyslovil, že při dobrovolném zaplacení poplatku ve lhůtě splatnosti není možno aplikovat ustanovení § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků a vydat platební výměr. Žalobkyně se neztotožňuje s názorem prvoinstančního správního orgánu, že místní poplatky je možno vyměřit toliko při splnění podmínek vymezených ustanovením § 11 zákona o místních poplatcích. Pokud žalobkyně uhradila místní poplatek ve výši předpokládané obecně závaznou vyhláškou města Karlovy Vary, avšak s takto vypočteným a uhrazeným místním poplatkem nesouhlasila, mělo dle jejího názoru dojít

k vydání platebního výměru, nebo k jinému sdělení výsledku vyměření tak, aby žalobkyně měla k dispozici rozhodnutí, proti kterému by se mohla bránit podáním odvolání.

Krajský soud v této souvislosti na úvod podotýká, že tato problematika již byla předmětem posouzení ze strany Nejvyššího správního soudu, a to ve věci týkající se přímo žalobkyně (srovnej rozsudek ze dne 17. 1. 2012, č. j. 2 Afs 76/2011 - 62, dostupný na www.nssoud.cz). V tomto rozhodnutí se Nejvyšší správní soud zabýval důvodností stížní námitky žalovaného správního orgánu týkající se aplikace ustanovení § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích. Dle názoru žalovaného § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích jako ustanovení speciální pamatuje na vydání platebního výměru pouze tehdy, pokud místní poplatek není zaplacen nebo odveden včas nebo ve správné výši. Žalobkyně se naproti tomu domnívala, že ve věci měly být subsidiárně použity obecné předpisy upravující správu daní a poplatků, které řeší možnost sdělení výsledku vyměření, nastane-li mezi tvrzenou a vyměřenou výší daně či poplatku rozpor.

Nejvyšší správní soud v této věci dospěl k závěru, že nucení žalobkyně k tomu, aby se stala neplatičem a vystavila se hrozbě zvýšení místního poplatku až na trojnásobek, nelze pokládat za uspokojivé řešení toho, jak by se žalobkyně mohla domoci rozhodnutí o skutečné výši místního poplatku, který má platit. Sám zákon o místních poplatcích tak neupravoval uspokojivé postup, jakým by měl městský úřad řešit rozpor mezi výší poplatku, kterou žalobkyně fakticky uhradila, a výší, kterou podle svého názoru uhradit měla. Nejvyšší správní soud dále vyslovil, že „z toho ovšem neplyne, že žádný takový postup neexistuje, či že by jakékoli vykročení městského úřadu za hranice zákona o místních poplatcích bylo porušením zásady výkonu státní moci pouze na základě zákona obsažené v čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky, resp. čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Ustanovení § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích totiž pouze upravovalo, kdy má být platební výměr obecním úřadem vydán, nelze však a contrario tvrdit, že by toto ustanovení zakazovalo vydat platební výměr i v situacích, na něž sice nepamatuje sám tento zákon, pamatuje na ně ale zákon, který má být na řízení o místních poplatcích použit subsidiárně. [...] A oním subsidiárně použitelným předpisem byl do 31. 12. 2010 zákon o správě daní a poplatků, od 1. 1. 2011 daňový řád“.

Nejvyšší správní soud uzavřel, že pokud žalobkyně v podání, jímž ve vztahu k prvostupňovému orgánu splnila svou ohlašovací povinnost, vyjádřila svůj nesouhlas s výší místního poplatku dle obecně závazné vyhlášky a požádala o sdělení výsledku vyměření místního poplatku ve smyslu tehdy platného a účinného § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, měl být za této situace jediným správným postupem prvostupňového orgánu poplatek vyměřit a výsledek vyměření žalobkyni sdělit postupem podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Pokud se tak nestalo, bylo nutno žalobkyni umožnit, aby se bránila odvoláním proti konkludentnímu vyměření daně, a o tomto odvolání mělo být řádně rozhodnuto.

V návaznosti na výše uvedené závěry Nejvyššího správního soudu se proto krajský soud částečně ztotožňuje s námitkami žalobkyně, avšak pouze do té míry, že nemůže obstát názor správce poplatku obsažený v prvostupňovém rozhodnutí o zamítnutí odvolání proti konkludentnímu vyměření daně pro nepřipustnost. Jak je patrné ze shora citovaného rozsudku, není správní závěr prvostupňového správního orgánu, že se ve věcech místních

poplatků nalézací řízení uplatní pouze tam, kde došlo k jejich nesprávnému či pozdnímu zaplacení ve smyslu § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích.

Pokud se však jedná o argumentaci žalobkyně a námitky vztahující se k samotné problematice konkludentního vyměření daně (poplatku), včetně možnosti podat proti konkludentnímu vyměření odvolání, je nutno konstatovat, že v projednávaném případě se jedná o námitky, které nemají právní relevanci, neboť závěry Nejvyššího správního soudu se (až na shora uvedenou výjimku) na posuzovaný případ nevztahují. V rozporu s tvrzením žalobkyně obsaženým v žalobě, že místní poplatek řádně (tj. ve správné výši a včas) zaplatila, byl místní poplatek zaplacen až po lhůtě splatnosti. V důsledku toho zde nastoupila zákonná povinnost správce poplatku vyměřit místní poplatek platebním výměrem na základě ustanovení § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích.

Krajský soud v této souvislosti z předloženého správního spisu ověřil, že obecně závazná vyhláška č. 14/2010, která nabyla účinnosti dne 1. 10. 2010, stanovila splatnost místního poplatku za jiné technické herní zařízení povolené ministerstvem financí na kalendářní rok nebo více let ve lhůtě do 15. listopadu příslušného kalendářního roku [čl. 6 odst. 1 písm. c) vyhlášky]. Místní poplatek byl ovšem na účet správce poplatku připsán až dne 19. 11. 2010, tj. opožděně.

V souladu s ustanovením § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích, ve znění účinném pro projednávanou věc, nebudou-li poplatky zaplacený (odvedeny) včas nebo ve správné výši, vyměří obec poplatek platebním výměrem. Včas nezaplacené (neodvedené) poplatky nebo jejich nezaplacenou (neodvedenou) část může obec zvýšit až na trojnásobek.

Jak již bylo uvedeno výše, pokud nebyl místní poplatek žalobkyni zaplacen včas, jako k tomu došlo v projednávané věci, nastoupila zde zákonná povinnost správce poplatku vydat platební výměr dle § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích. Toto ustanovení při naplnění v něm stanovených podmínek vylučuje aplikaci subsidiárně použitelných právních předpisů (tj. zákona o správě daní a poplatků či nově od 1. 1. 2011 daňového řádu). Ze správního spisu dále v této souvislosti vyplynulo, že správce poplatku následně z moci úřední (*ex offio*) platební výměr na místní poplatek za předmětné období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010 vydal a místní poplatek takto žalobkyni vyměřil. Žalobkyně tedy měla možnost se proti tomuto rozhodnutí bránit podáním řádného opravného prostředku (odvolání), v něm uplatnit veškeré námitky zpochybňující povinnost místní poplatek hradit, a náležitě tak hájit svá práva.

S ohledem na výše uvedené proto krajský soud neshledal uplatněné žalobní námitky důvodnými, a žalobu podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého žalobkyně, která neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení ze zákona a žalovanému správnímu orgánu žádné náklady řízení nevznikly.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské nám. 6, Brno. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu je možno získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Plzni dne 25. ledna 2013

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková