



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Karla Šimky a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobce: **multigate a. s.**, se sídlem Riegrova 373/6, Olomouc, zastoupen JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Wellnerova 1322/3C, Olomouc, proti žalovanému: **Krajský úřad Pardubického kraje**, se sídlem Komenského nám. 125, Pardubice, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 11. 2012, č. j. KrÚ 70718/2012, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 3. 4. 2015, č. j. 52 Af 10/2013 – 85,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku 4114 Kč do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám JUDr. Tomáše Vymazala, advokáta.
- III. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalovaný jako stěžovatel domáhá zrušení shora nadepsaného rozsudku krajského soudu, jímž bylo zrušeno jeho rozhodnutí ze dne 14. 11. 2012, č. j. KrÚ 70718/2012, a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení. Stěžovatel tímto rozhodnutím zamítl odvolání společnosti gate seven a. s. (právní předchůdce žalobce) a současně potvrdil rozhodnutí Obecního úřadu v Rybníku (dále též jen „správce poplatku“) ze dne 3. 10. 2011, č. j. 12/2011/Br, jímž byla zamítnuta žádost společnosti gate seven a. s. o vrácení přeplatku na místním poplatku za dva provozované výherní hrací přístroje nebo jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí podle jiného

právního předpisu za období 1. 4. 2011 – 30. 6. 2011 (dále jen „místní poplatek“). Žalovaný rozhodoval podle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“), a obecně závazné vyhlášky obce Rybník č. 4/2010 o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj povolený Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu, která nabyla účinnosti dne 1. 1. 2011 (dále jen „vyhláška“).

Krajský soud poté, co zjistil, že otázka, která byla zásadní pro rozhodnutí ve věci, tedy zda byl správce daně v daném případě povinen vydat platební výměr ve věci místního poplatku, byla předmětem rozhodování rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 2 Afs 68/2012, usnesením ze dne 14. 5. 2013, č. j. 52 Af 10/2013 – 54, řízení přerušil do rozhodnutí rozšířeného senátu v této věci. Usnesením ze dne 9. 10. 2014, č. j. 52 Af 10/2013 – 61, krajský soud rozhodl, že se v řízení pokračuje. Pak, vycházející z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34 (dále též jen „usnesení rozšířeného senátu“), dospěl k závěru, že správní orgány pochybily, pokud nevydaly platební výměr na místní poplatek. Evidování uhrazené poplatkové povinnosti se tak ukázalo být v rozporu s daňovým řádem a při rozhodování o vrácení přeplatku nebylo lze brát nezákonné předepsání daňové povinnosti v potaz. Proto rozhodl tak, že napadené rozhodnutí stěžovatele zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje kasační důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatel se domnívá, že usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu na přezkoumávanou věc nedopadá a navíc soud nezkoumal, zda byly naplněny všechny v něm stanovené podmínky. Dle jeho názoru nutno rozlišit mezi řízením o přeplatku dle § 155 daňového řádu a řízením dle § 11 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o místních poplatcích“), které za splnění stanovených podmínek vede k vydání platebního výměru. Má za to, že v řízení o přeplatku nemá být řešeno, zda má, nebo nemá být vydán platební výměr, ale pouze to, zda je přeplatek evidován. Vyměřovací řízení není předmětem tohoto sporu. Dle názoru stěžovatele vratitelný přeplatek na osobním daňovém účtu žalobce ve chvíli, kdy podal žádost o jeho vrácení, neexistoval. Ten by existoval až ve chvíli, kdy by byl zrušen platební výměr, o němž hovoří usnesení rozšířeného senátu. Stěžovatel také připomíná, že na vyměření nedoplatku na místním poplatku má tři roky; vydání platebního výměru na místní poplatek za období 3. 8. 2010 – 31. 12. 2010 je tedy nemožné (stěžovatel měl zřejmě na mysli nyní přezkoumávané období 1. 4. 2011 – 30. 6. 2011, pozn. NSS). Na podporu svých názorů odkazuje stěžovatel na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Afs 113/2013 – 41 (všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz), v němž bylo konstatováno, že byť správce daně nevydal platební výměr, nebylo stěžovateli jeho právo upřeno, neboť to, zda mu svědčila hmotněprávní povinnost a v jaké výši, přezkoumaly správní orgány v rámci rozhodování o žádosti o vrácení přeplatku.

Stěžovatel nerozporuje závěry usnesení rozšířeného senátu a souhlasí s tím, že by měl mít poplatník možnost bránit se i v případě, že poplatek uhradil, nicméně má o něm pochybnosti. Upozorňuje však také na skutečnost, že to byl především Nejvyšší

pokračování

správní soud, který svým přístupem zapříčinil nemožnost vyměření značné části místního poplatku z důvodu uplynutí lhůt k vyměření.

Závěrem stěžovatel dodává, že je zcela bez pochybností, i s ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu, že i kdyby došlo k vydání platebního výměru, ten by byl potvrzen jak ze strany odvolacího orgánu, tak ze strany soudu. Stěžovatel nebyl nijak zkrácen na svých právech, neboť pokud by předmětná zařízení nepodléhala poplatku, bylo by rozhodnutí o přeplatku zrušeno z důvodu, že poplatek neměl být vybrán, k čemuž nedošlo.

Stěžovatel poukazuje také na to, že své stanovisko vyjádřil k obdobnému případu vedenému u krajského soudu pod sp. zn. 52 Af 10/2013, doručené dne 12. 1. 2015, na něž však krajský soud vůbec nereagoval, což činí jeho rozsudek také nepřezkoumatelným.

S ohledem na vše uvedené navrhuje stěžovatel rozsudek krajského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení. V opačném případě žádá stěžovatel o přesné uvedení dalšího postupu jak odvolacího orgánu, tak správce daně, aby nebyl v rozporu s daňovým řádem a dalšími předpisy (především s lhůtami pro vyměření místního poplatku).

Žalobce ve svém vyjádření sdělil, že je přesvědčen o správnosti závěrů krajského soudu, tudíž že naplnil všechny podmínky usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu a stěžovatel ani nekonkretizuje, kterou z podmínek krajský soud neposoudil, resp. ji posoudil nesprávně. Žalobce je přesvědčen, že správce poplatku byl povinen vydat platební výměr a tento žalobci doručit. Až na základě pravomocného platebního výměru mohl být poplatek zanesen do daňové evidence na daňový účet žalobce. Pakliže pravomocné vyměření poplatku chybí, jakákoliv platba na takový místní poplatek musí být jednoznačně evidována jako přeplatek. Žalobce pak souhlasí s názorem, že jsou odlišnosti mezi řízením přeplatkovým a řízením vyměřovacím, když i Nejvyšší správní soud opakovaně judikoval, že v řízení o přeplatku nelze posuzovat hmotněprávní povinnost, ale je třeba vycházet z daňového účtu. Pouze v řízení vyměřovacím pak lze přezkoumat povinnost z hlediska hmotného práva. Žalobce setrvává na svém názoru, že v testu vratitelnosti přeplatku měl správce poplatku jednoznačně dospět k závěru, že poplatek nebyl vyměřen, a tedy nebyl na daňovém účtu evidován. Závěrem se žalobce vyjadřuje také k rozsudku ve věci sp. zn. 5 Afs 113/2013, se kterým nesouhlasí. V projednávané věci nebyla poplatková povinnost ani její výše přezkoumávána a pátý senát se navíc odchýlil od ustálené praxe stanovené mj. prvním senátem v rozsudku sp. zn. 1 Afs 85/2012 v závěru, že v rámci řízení o přeplatku není možné přezkoumat samotnou hmotněprávní povinnost. Žalobce upozorňuje, že proti rozsudku pátého senátu podal ústavní stížnost, o níž nebylo prozatím rozhodnuto, a proto navrhuje řízení o kasační stížnosti do rozhodnutí Ústavního soudu ve věci sp. zn. IV. ÚS 3089/2014 přerušit. S ohledem na uvedené navrhuje žalobce kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána osobou k tomu oprávněnou, je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a za stěžovatele jedná jeho zaměstnanec se zákonem požadovaným vzděláním. Kasační stížnost je tedy přípustná.

Důvodnost kasační stížnosti pak zdejší soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

Ze spisu bylo zjištěno, že žalobce je právním nástupcem společnosti gate seven a. s. Tato společnost zaslala v únoru 2011 správci poplatku sdělení ze dne 4. 2. 2014, jímž splnila ohlašovací povinnost k místnímu poplatku podle vyhlášky, s tím, že v něm uplatnila výhradu, neboť se domnívala, že jí provozovaná zařízení nepodléhají poplatkové povinnosti, a v jeho závěru požádala správce poplatku o stanovisko. Společnost gate seven a. s. přesto dne 14. 6. 2011 poplatek za dvě zařízení ve výši 10 000 Kč na účet obce Rybník uhradila. Dne 9. 9. 2011 byla správci poplatku doručena žádost o vrácení vratitelného přeplatku podle § 155 daňového řádu, kterou poplatník zdůvodnil tak, že ačkoli poplatek zaplatil, má za to, že pro jeho vybrání nebyl zákonný podklad. Správce poplatku žádost o vrácení přeplatku zamítl s tím, že na osobním účtu daňového subjektu není evidován žádný vratitelný přeplatek; stěžovatel toto rozhodnutí žalobou napadeným rozhodnutím potvrdil.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu, neboť pouze přezkoumatelné rozhodnutí je zpravidla způsobilé být předmětem hodnocení z hlediska tvrzených nezákonností a vad řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2009, č. j. 2 Azs 47/2009 - 71; všechna zde citovaná rozhodnutí NSS jsou dostupná rovněž na www.nssoud.cz).

Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je dána především tehdy, opřel-li soud rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem (viz např. rozsudek ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, publ. pod č. 133/2004 Sb. NSS), nebo pokud zcela opomenul vypořádat některou z námitek uplatněných v žalobě (viz např. rozsudek ze dne 27. 6. 2007, č. j. 3 As 4/2007 - 58, rozsudek ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, publ. pod č. 787/2006 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 - 74). Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost lze pak obecně považovat takové rozhodnutí soudu, z jehož výroku nelze zjistit, jak vlastně soud rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl, nebo jí vyhověl, případně jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod tento pojem spadají i případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, č. 244/2004 Sb. NSS, nebo ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 78).

Nejvyšší správní soud, i s přihlédnutím ke svým dřívějším judikatorním závěrům, zjistil, že z napadeného rozsudku je patrné, jaký skutkový stav vzal krajský soud za rozhodný a jak uvážil o pro věc zásadních a podstatných skutečnostech. Soud se tedy v odůvodnění svého rozsudku vypořádal se všemi zásadními žalobními námitkami a uvedl, proč považoval další námitky v této fázi řízení za nadbytečné (v tomto směru viz např. usnesení rozšířeného senátu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006 - 74, č. 1566/2008 Sb. NSS).

Stěžovatel spatřuje nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu pouze v tom,

pokračování

že krajský soud v rozhodnutí nezohlednil jeho stanovisko, které mu sdělil v podání ze dne 7. 1. 2015 k obdobnému případu vedenému u krajského soudu pod sp. zn. 52 Af 10/2013. Zdejší soud k otázce povinnosti krajského soudu vypořádat se s námitkami uplatněnými žalovaným upozorňuje na svou konstantní judikaturu. Například v rozsudku ze dne 12. 11. 2009, č. j. 1 As 64/2009 - 153, zdejší soud konstatoval, že „[n]ezohlednění důvodů uvedených ve vyjádření žalovaného k žalobě nemůže být vadou ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Je to žalobce, kdo určuje rozsah a meze přezkumu napadeného rozhodnutí v podobě žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), a proto nevypořádá-li se soud s argumentací žalovaného, pak tím může ovlivnit kvalitu a sílu svého právního názoru, nikoli však zatížit své rozhodnutí vadou spočívající v nepřezkoumatelnosti.“ Správní soud je tak povinen vypořádat se pouze s žalobní argumentací; správní orgán musí naopak svou argumentaci, jejíž správnost má krajský soud posoudit, vtělit do správního rozhodnutí. Stěžovatel navíc své stanovisko prezentoval v podání zaslaném k jiné věci vedené u krajského soudu, nikoliv ve vyjádření k žalobě podané v této věci, a kromě toho v kasační stížnosti uplatnil tuto svou námitku toliko v rovině obecné, když neuvedl, s jakou konkrétní argumentací plynoucí z jeho stanoviska se krajský soud neměl ve svém rozhodnutí vypořádat - proto se k ní nemůže jakkoli vyjádřit ani Nejvyšší správní soud. Kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. tak nemůže obstát.

Z kasační stížnosti dále plyne, že stěžovatel nesouhlasí s posouzením věci krajským soudem, tedy zejména s aplikací závěrů vyslovených v usnesení rozšířeného senátu na projednávanou věc. Stěžovatel se domnívá, že ačkoli nebyl vydán platební výměr na předmětný poplatek, nemělo to vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, neboť v době žalobcovy žádosti přeplatek na jeho daňovém účtu neevidoval. Poukazuje zejména na to, že usnesení rozšířeného senátu pojednávalo o řízení vyměřovacím, přičemž předmětem soudního přezkumu je řízení o vrácení přeplatku.

Nejvyšší správní soud při posouzení kasační stížnosti vzal v úvahu nejen svou dosavadní judikaturu, ale přihlédl i ke skutečnosti, že postup správních orgánů byl do zmíněného rozhodnutí rozšířeného senátu nejasný, a že v době, kdy rozšířený senát rozhodl, byla v různém stádiu řada sporů, jejichž řešení nebylo vždy jednotné, aniž by to však bylo vedlo k újmě žalobců.

Předně Nejvyšší správní soud uvádí, že předmětem přezkumu v tomto řízení je skutečně řízení o vrácení přeplatku podle § 154 a 155 daňového řádu, a nikoliv řízení vyměřovací. Dle těchto ustanovení je přeplatkem částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu. Požádá-li daňový subjekt správce daně o vrácení přeplatku a správce daně ověří, že se jedná o vratitelný přeplatek, správce daně mu jej vrátí.

Nejvyšší správní soud se již povahou řízení o vrácení vratitelného přeplatku v minulosti zabýval např. v rozsudku ze dne 9. 1. 2013, č. j. 1 Afs 58/2013 - 54, resp. ze dne 6. 8. 2008, č. j. 1 Afs 101/2008 - 60. Ačkoli bylo v uvedených řízeních postupováno ještě podle tehdy účinného zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, řízení o vrácení přeplatku dle jeho § 64 bylo koncipováno podobně jako řízení dle § 154 a 155 daňového řádu; uvedená judikatura je proto použitelná i na nyní projednávanou věc. Nejvyšší správní soud tak konstatuje, že při rozhodování o vrácení přeplatku na dani (poplatku) má správní orgán postupovat následujícím způsobem.

Nejprve zkoumá, zda vůbec nějaký přeplatek daňovému subjektu vznikl a zdali jej na některé z daní/některém poplatku eviduje. Zjistí-li, že tomu tak je, zkoumá další podmínky pro zacházení s tímto přeplatkem (§ 154 odst. 2 - 4 daňového řádu), tj. ověří, zda se jedná o vratitelný přeplatek. Posuzuje, jestli neexistuje předpoklad, že do deseti dnů dojde k předepsání platební povinnosti (novinka oproti předchozí právní úpravě), dále zda neeviduje on sám nedoplatek na jiných daňových účtech daňového subjektu nebo zda některý z jiných správců daně neuplatnil požadavek na úhradu jím evidovaných nedoplatků téhož daňového subjektu. Až v situaci, kdy tomu tak není, je oprávněn a zároveň povinen takový vratitelný přeplatek na základě žádosti daňového subjektu vrátit. Uvedené podmínky musí nastat kumulativně. Pokud však správní orgán dospěje k závěru, že žádný přeplatek neeviduje nebo že se nejedná o přeplatek vratitelný, žádost o vrácení přeplatku zamítne. Je tak evidentní, že se jedná o řízení, jehož účelem není posuzovat hmotněprávní stránku vzniku daňové/poplatkové povinnosti, nýbrž pouze to, zda vznikla a byla vybrána zákonem stanoveným způsobem. S ohledem na povahu soudního přezkumu ve správním soudnictví se v rámci přezkumu takového rozhodnutí správní soud zabývá pouze tím, zda správní orgány při posuzování vrácení přeplatku na dani postupovaly podle výše uvedených kritérií.

Nejvyšší správní soud stěžovatele upozorňuje, že si v kasační stížnosti protiřečí, když na jedné straně tvrdí, že řízení o vrácení přeplatku je řízením toliko evidenčním, v němž má být řešeno pouze to, zda přeplatek byl evidován nebo nikoli. Na straně druhé však poukazuje na rozsudek zdejšího soudu v obdobné věci ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Afs 113/2014 – 41, v němž pátý senát přijal závěr, že ačkoli v tamějším řízení správce daně platební výměr nevydal, nebylo stěžovateli upřeno právo na přezkum sporné poplatkové povinnosti, neboť ta byla přezkoumána právě v rámci rozhodování o vrácení přeplatku. Obecně ovšem řízení o vrácení přeplatku není tím prostředkem, v němž by měla být přezkoumávána hmotněprávní povinnost poplatníka poplatek/daň uhradit.

Nejvyšší správní soud podotýká, že si je vědom uvedeného rozhodnutí pátého senátu ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Afs 113/2014 – 41, nicméně je názoru, že předmětná otázka, zda bylo povinností správce daně vydat platební výměr, byla předmětem posouzení ze strany rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu v již citovaném usnesení ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34 (viz k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 9. 2010, č. j. 1 As 77/2010 – 95).

Rozšířený senát v usnesení ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34, dospěl k závěru, že správce místního poplatku má povinnost vydat platební výměr podle § 139 či 147 odst. 1 daňového řádu a řádně jej doručit, pokud nejpozději v poslední den lhůty, ve které byl poplatník povinen splnit ohlašovací povinnost (§ 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích), sdělil poplatník kvalifikovaným způsobem své pochybnosti a současně o vydání platebního výměru požádal, přestože místní poplatek ve stanovené lhůtě včas a ve správné výši uhradil. V případě nečinnosti správce místního poplatku nedochází k vystavení platebního výměru dle § 140 daňového řádu.

V případě sporné poplatkové povinnosti je proto správce poplatku povinen postupovat obdobným způsobem, jako by 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 možné se odvolat,

pokračování

přestože je či bude poplatek včas a řádně uhrazen. Daňový řád takový postup umožňuje dle § 139 nebo § 147 odst. 1.

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, jenž vycházel z usnesení rozšířeného senátu, hmotněprávní stránkou poplatkové povinnosti vůbec nezabýval a s ohledem na konstantní judikaturu i rozsah kasačního přezkumu tak nemůže učinit ani Nejvyšší správní soud. Krajskému soudu pak nelze vytýkat, že po rozhodnutí rozšířeného senátu postupoval podle jeho právního názoru a nezvolil jiný způsob řešení, který by sice z hlediska ochrany práv žalobce rovněž mohl obstát, nicméně se odchyloval od toho, který jako správný označil rozšířený senát. S ohledem na uvedené Nejvyšší správní soud nepovažoval za důvodný ani návrh žalobce na přerušování řízení do doby, než o jeho ústavní stížnosti proti rozsudku pátého senátu rozhodne Ústavní soud.

Pokud jde o aplikaci uvedených závěrů rozšířeného senátu na nyní projednávanou věc, nejprve je nutné uvést, že se stěžovatel mylí, má-li za to, že se na něho uvedené usnesení nevztahuje. Jak již bylo shora objasněno, v rámci řízení o vrácení přeplatku je správní orgán povinen zkoumat mj. to, zda přeplatek vznikl, tudíž zkoumat, zda byla částka připsaná na daňový/poplatkový účet poplatníka uhrazena na základě zákonného podkladu. Proto krajský soud postupoval zcela v souladu se zákonem i usnesením rozšířeného senátu, zkoumal-li, zda bylo povinností správce poplatku vydat na místní poplatek platební výměr, nebo nikoli, a jestli tedy platba uhrazená předchůdcem žalobce byla evidována jako úhrada místního poplatku za příslušné období v souladu se zákonem, nebo se jednalo o plnění bez právního důvodu, tedy o přeplatek.

Stěžovatel se domnívá, že se krajský soud nevypořádal se všemi podmínkami stanovenými usnesením rozšířeného senátu. Má za to, že se zabýval toliko podmínkou podání žádosti o vydání platebního výměru. Nejvyšší správní soud po přezkoumání napadeného rozsudku zjistil, že se krajský soud zabýval všemi podmínkami stanovenými v usnesení rozšířeného senátu (viz str. 7 napadeného rozsudku), tj. jak kvalifikovaným zpochybněním poplatkové povinnosti právním předchůdcem žalobce, jeho žádostí o vydání platebního výměru, lhůtou k podání této žádosti i tím, zda byl místní poplatek přes vše uvedeně uhrazen. Uvedená námitka tak není důvodná. Nejvyšší správní soud uznává, že větší část argumentace krajského soudu byla věnována žádosti o vydání platebního výměru. Důvodem tohoto postupu však byla skutečnost, že uvedená žádost nebyla formulována jednoznačně jako žádost o vydání platebního výměru, ale jako žádost o stanovisko, a krajský soud objasnil, proč ji přesto považoval za řádnou.

Ze spisu i z rozsudku krajského soudu je zřejmé, že žalobcův právní předchůdce poplatkovou povinnost včas a řádně splnil, nicméně ji kvalifikovaně zpochybnil ve lhůtě

stanovené vyhláškou pro splnění ohlašovací povinnosti a požádal správce daně o vydání *stanoviska*. Stěžovatel totiž zaslal správci poplatku ohlášení svých zařízení, toto ohlášení však provedl s výhradou a popsal, proč se domnívá, že jím provozovaná zařízení poplatkové povinnosti nepodléhají. Uvedené ohlášení s výhradou je součástí spisu krajského soudu, stěžovatel jej žádným způsobem nezpochybnil, a proto z něj mohl krajský soud vycházet. Nejvyšší správní soud podotýká, že s ohledem na nejednotnost správní praxe správců místních poplatků a nejednotnou judikaturu správních soudů lze žádost o vydání stanoviska, jak byla formulována předchůdcem žalobce v ohlášení s výhradou, posoudit z materiálního hlediska jako žádost o závazné posouzení věci a rozhodnutí o ní, tj. jako žádost o vydání platebního výměru (jiný výstup správce poplatku za subsidiárního použití daňového řádu v případě dodržení procesního postupu nebyl možný). Nejednotnou praxi daňových orgánů totiž nelze přičítat k tíži poplatníka (plátce). Podmínky stanovené pro vydání platebního výměru usnesením rozšířeného senátu tak byly dány.

Vzhledem k tomu, že správce daně platební výměr na spornou poplatkovou povinnost nevydal, nepostupoval v souladu se sjednocujícím závěrem rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu a zatížil tak svůj postup nezákonností, neboť poplatníku nebylo umožněno bránit se proti sporné poplatkové povinnosti. Poplatková povinnost tak nebyla řádně předsána.

Vycházel-li z těchto závěrů také krajský soud, nelze jeho rozsudku ničeho vytknout. Krajský soud tudíž správně posuzoval otázku vzniku vratitelného přeplatku. Poněvadž správce poplatku v nyní projednávané věci nevydal platební výměr na spornou poplatkovou povinnost, poplatek nebyl předsán zákonným způsobem. Byl-li pak tento poplatek právním předchůdcem žalobce z opatrnosti uhrazen a byl evidován na daňovém účtu poplatníka, s ohledem na neexistenci právního podkladu pro jeho zaplacení jej bylo nutno posoudit jako přeplatek a dále se zabývat ostatními kritérii pro jeho vrácení.

Stěžovateli lze dát zčásti za pravdu v tom, že odpověď na otázku, zda a kdy je nutné vydat platební výměr na místní poplatek, nebyla do rozhodnutí rozšířeného senátu zcela jasná a že Nejvyšší správní soud také před tímto rozhodnutím zastával ve svých rozhodnutích různé názory. Stěžovatel se domnívá, že tato skutečnost nemůže jít k jeho tíži. Na tomto místě však Nejvyšší správní soud musí zopakovat již jednou uvedené, tedy, že dysfunkce veřejné moci nelze klást k tíži jednotlivce (viz jeho rozsudky ze dne 11. 9. 2008, č. j. 1 As 30/2008 – 49, publ. pod č. 1746/2009 Sb. NSS, a ze dne 9. 7. 2009, č. j. 7 As 17/2009 – 61, publ. pod č. 2408/2011 Sb. NSS, byť tyto rozsudky na nyní posuzovanou věc přímo nedopadají, vyjadřují uvedený obecnější princip). Za jednotlivce je však nutno považovat žalobce, a nikoliv stěžovatele, jenž v řízení o místním poplatku, ať už se jedná o řízení vyměřovací nebo řízení o vrácení přeplatku, vystupoval vůči žalobci ve vrchnostenském postavení jako orgán veřejné moci, stejně jako správní soudy. Uvedená výtku je tak irelevantní.

Žádá-li konečně stěžovatel o sdělení, jak má postupovat v případě potvrzení rozsudku krajského soudu, Nejvyšší správní soud uvádí, že na stěžovateli bude v dalším řízení znovu posoudit odvolání žalobce s ohledem na závěry plynoucí z tohoto rozsudku a usnesení rozšířeného senátu. Stěžovatel tak znovu posoudí, zda na účtu žalobce eviduje přeplatek na místním poplatku za předmětné období, a v případě, že dospěje k závěru, že

pokračování

přeplatek existuje, přezkoumá podmínky, jestli se jedná o přeplatek vratitelný; dospěje-li ke kladnému závěru, bude jeho povinností vrátit uvedený přeplatek žalobci. Pokud se jedná o eventuální vydání platebního výměru, tato otázka není předmětem tohoto řízení, neboť nyní projednávaná věc se netýká řízení vyměřovacího, ale řízení o vrácení přeplatku. Nejvyšší správní soud však *obiter dictum* upozorňuje toliko na skutečnost, jak to ostatně naznačil také stěžovatel v kasační stížnosti, že dle § 148 odst. 1 daňového řádu daň (poplatek) nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Správce poplatku tak musí posoudit, jestli nenastaly zákonem předvídané okolnosti, které tuto lhůtu prodlužují, a pokud takové skutečnosti neexistují, bude jeho právo vyměřit místní poplatek za předmětné období 1. 4. 2011 – 30. 6. 2011 prekludováno.

V daném případě tedy nebyly naplněny namítané kasační důvody a zdejší soud neshledal ani důvody, pro které by měl rozhodnutí zrušit pro pochybení, k nimž by měl přihlížet mimo uplatněné námitky podle § 109 odst. 4 s. ř. s. Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Žalobce měl ve věci plný úspěch, a tak má právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti proti stěžovateli, který neúspěšně podal kasační stížnost proti rozsudku krajského soudu.

Náklady řízení na straně žalobce spočívají v jednom úkonu právní služby (podání vyjádření ke kasační stížnosti) a v paušální náhradě hotových výdajů advokáta, tedy ve výši 1 x 3100 Kč a 1 x 300 Kč, celkem 3400 Kč [dle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. d) a § 13 odst. 3 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)]. Protože advokát zastupující žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 714 Kč odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Stěžovatel je tedy povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku 4114 Kč do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce.

Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. září 2015

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu