



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Filipa Dienstbiera a soudkyň JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Lenky Kaniové v právní věci žalobkyně: **multigate a. s.**, se sídlem Riegrova 373/6, Olomouc, zastoupené JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Wellnerova 1322/3C, Olomouc, proti žalovanému: **Krajský úřad Jihomoravského kraje**, se sídlem Žerotínovo náměstí 449/3, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 3. 2016, č. j. JMK 42114/2016 a č. j. JMK 43042/2016, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 23. 4. 2018, č. j. 29 Af 49/2016 – 72,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 23. 4. 2018, č. j. 29 Af 49/2016 – 72, **se zrušuje a věc se vrací** krajskému soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně ohlásila Městskému úřadu Břeclav (dále jen „správce poplatku“) provozování jiných technických herních zařízení povolených Ministerstvem financí v období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010, od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 a od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011 podle příslušné obecně závazné vyhlášky města Břeclav o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení. Místní poplatek za uvedená období v celkové částce 614.964 Kč žalobkyně uhradila v několika splátkách

dne 18. 3. 2011 v částce 175.220 Kč, dne 29. 4. 2011 ve výši 215.007 Kč a dne 23. 6. 2011 ve výši 224.737 Kč.

[2] Žadostmi doručenými dne 9. 5. 2011 žalobkyně požádala o vrácení vratitelného přeplatku na místních poplatcích za období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010 a od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 ve výši 175.220 Kč. Správce poplatku nevyhověl těmto žádostem rozhodnutím ze dne 31. 5. 2011.

[3] Žadostmi doručenými dne 3. 8. 2011 žalobkyně požádala o vrácení vratitelného přeplatku na místních poplatcích za období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010, od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 a od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011 ve výši 439.744 Kč. Správce poplatku nevyhověl těmto žádostem rozhodnutím ze dne 26. 8. 2011.

[4] Žalovaný k odvoláním žalobkyně rozhodnutími ze dne 24. 3. 2016, č. j. JMK 42114/2016 a č. j. JMK 43042/2016, změnil formulaci výroků rozhodnutí správce poplatku ze dne 31. 5. 2011 a ze dne 26. 8. 2011, se závěry prvostupňových rozhodnutí se ovšem ztotožnil.

[5] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Brně, který je v záhlaví označeným rozsudkem zrušil a vrátil věci žalovanému k dalšímu řízení. Krajský soud úvodem zdůraznil, že zařízení provozovaná žalobkyní nepochybně podléhala poplatkové povinnosti podle § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, jak je ostatně žalobkyni známo již z množství jiných řízení, které v obdobných věcech před správními soudy iniciovala.

[6] Podstatou sporu mezi účastníky je otázka, zda je v případě sporné poplatkové povinnosti nutné, aby správce poplatku vydal platební výměr, či zda stačí, aby hmotněprávní povinnost byla přezkoumána v rámci řízení o přeplatku, jestliže byla podána žádost o vrácení přeplatku podle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34, č. 3096/2014 Sb. NSS, podle krajského soudu vyplývá, že v případě sporné poplatkové povinnosti je nutné vydat platební výměr, u něhož se lze domoci přezkoumání poplatkové povinnosti. Toto právo však v nyní posuzované věci nebylo žalobkyni upřeno, ačkoli nebyl správcem poplatku vydán platební výměr, neboť to, zda jí hmotněprávní povinnost zaplatit místní poplatek svědčí či nikoli, a v jaké výši, přezkoumaly správní orgány v rámci rozhodování o žádostech o vrácení přeplatku, včetně přezkumu v odvolacím řízení. V řízení však došlo k pochybení, které zapříčinilo nezákonnost napadených rozhodnutí.

[7] Ustanovení § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích hovoří o tom, že pokud nejsou poplatky zaplacený poplatníkem ve *správné výši* nebo *včas*, obec poplatek vyměří platebním výměrem. Proto je z hlediska posuzované věci rozhodné též znění příslušné obecně závazné vyhlášky obce ohledně lhůty splatnosti poplatku. Podle čl. 2 odst. 1 vyhlášky č. 5/2010 vznikala poplatková povinnost dnem, od kterého bylo provozování jiného technického herního zařízení povoleno. Poplatník byl podle čl. 3 této vyhlášky povinen splnit ohlašovací povinnost do patnácti dnů od vzniku poplatkové povinnosti. V případě zařízení povolených již ke dni účinnosti vyhlášky byl poplatník povinen podle čl. 6 vyhlášky č. 5/2010 ohlásit jiná technická herní zařízení správci poplatku ve lhůtě do 30

dnů od účinnosti této vyhlášky. Poplatek byl splatný vždy k poslednímu dni prvního měsíce každého zpoplatňovaného období podle čl. 5 vyhlášky č. 5/2010. Vyhláška nabyla účinnosti dne 1. 10. 2010.

[8] Žalobkyně sice splnila ohlašovací povinnost včas, ani za jediné řešené poplatkové období však neuhradila místní poplatek ve stanovené lhůtě včas a ve správné výši. Z tohoto důvodu nebylo možné použít speciální úpravu pro nesporné poplatkové povinnosti podle § 11 zákona o místních poplatcích. Správce poplatku byl tudíž povinen vydat platební výměr. Pokud tak neučinil, místní poplatek nebyl zákonným způsobem předepsán. Byl-li pak tento poplatek žalobkyní následně z opatrnosti uhrazen a evidován na jejím daňovém účtu, s ohledem na neexistenci právního podkladu pro jeho zaplacení jej bylo nutno posoudit jako přeplatek (což však správní orgány neučinily). Napadená rozhodnutí správce poplatku i rozhodnutí žalovaného jsou proto nezákonná.

II. Obsah kasační stížnosti

[9] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s“).

[10] Namítl, že žalobkyně se ani v jednom z projednávaných případů nevydání platebního výměru nijak nebránila v rámci vyměřovacího řízení. Namísto toho požádala o vrácení vratitelného přeplatku podle § 155 daňového řádu a rozporovala zejména svou hmotněprávní povinnost poplatek platit. Všechny námitky žalobkyně byly v řízení o žádosti náležitě vypořádány. Přestože nebyl vydán platební výměr, žalobkyně měla poplatkovou povinnost a poplatky sama zaplatila. Platební výměr by tak byl pouze deklaratorním rozhodnutím tuto povinnost stvrzujícím. Skutečnost, zda žalobkyni poplatková povinnost tíží, byla správními orgány přezkoumána v rámci řízení o vrácení přeplatku a trvání na vydání platebních výměrů by bylo pouze formalismem. Tyto skutečnosti krajský soud nijak nezpochybil, překvapivě však dospěl k závěru, že v případě nevydání platebního výměru nebyl poplatek vůbec předepsán, pokud poplatník zaplatil poplatek ve správné výši, avšak po lhůtě splatnosti.

[11] Stěžovatel nesouhlasil se závěrem krajského soudu, že v takovém případě je nutno v řízení o přeplatku podle § 155 daňového řádu zohlednit skutečnost, zda byl vydán deklaratorní platební výměr, který by se poplatníkovi nedoručoval, ale pouze založil do spisu s tím, že poplatník svou povinnost splnil a poplatek zaplatil. Odkázal přitom na judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle níž *„trvat na tom, aby hmotněprávní povinnost zaplatit místní poplatek byla přezkoumána v řízení o vydání platebního výměru, by bylo za situace, kdy byla tato povinnost plnohodnotně přezkoumána v řízení o navrácení přeplatku, pouhým formalismem“*. Podle stěžovatele bylo stanovení poplatkové povinnosti platebním výměrem nahrazeno rozhodnutím o žádosti o vrácení přeplatku, které bylo následně přezkoumáno v odvolacím řízení.

[12] Krajský soud se v napadeném rozsudku taktéž odchýlil od svých dříve vyslovených závěrů v rozsudcích ze dne 21. 2. 2018, č. j. 29 Af 31/2016 – 74 a č. j. 29 Af 44/2016 – 151. Odchýlení se od své rozhodovací praxe soud nijak nevysvětlil, napadený rozsudek je z tohoto důvodu nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Napadený rozsudek je dále

podle stěžovatele nesrozumitelný pro vnitřní rozpornost a formalistický, neboť krajský soud postupu stěžovatele přisvědčil (body 23 – 35 napadeného rozsudku), přesto následně vyslovil odlišný závěr, pro který napadená rozhodnutí zrušil.

III. Vyjádření žalobkyně

[13] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti upozornila, že kasační argumentací stěžovatel vyvrací závěry napadených rozhodnutí, podle nichž *„odvolatel poplatkovou povinnost splnil, neboť uhradil místní poplatek za předmětné období ve správné výši. Správce poplatku proto již nepřistoupil k vydání platebního výměru, neboť takový postup by popřel shora popsany obecný princip daňového řízení spočívající v povinnosti poplatníka si daň sám vypočítat a následně odvést a rovněž by popřel výše uvedenou úpravu § 11 zákona o místních poplatcích, z jehož dikce plyne, že správce poplatku není povinen vydat platební výměr při včasné či správné úhradě poplatku.“* Ačkoliv stěžovatel dospěl ke správnému závěru, že platební výměr je třeba vydat v případě, není-li poplatek uhrazen řádně a včas, nerespektoval tento svůj vyslovený názor a namísto toho potvrdil odvoláním napadené rozhodnutí jako správné.

[14] Podle názoru žalobkyně je právním důvodem připsání poplatkové povinnosti na daňový účet výlučně platební výměr, který je konstitutivním rozhodnutím. Žalobkyně o vydání platebního výměru řádně požádala, bylo proto povinností správce poplatku jej vydat, aniž by jej žalobkyně musela urgovat.

[15] Žalobkyně souhlasila s tím, že řízení o vrácení přeplatku není řízením, v němž by měl správce poplatku vydávat platební výměr. Bez předchozího vyměření poplatku však není možné, aby správce poplatku žádosti o vrácení přeplatku nevyhověl.

[16] Zároveň není zřejmé, kdy měl být podle stěžovatele poplatek vyměřen, zda již tím, že jej žalobkyně uhradila a sama si jej tak vyměřila, nebo tím, že stěžovatel přezkoumal žalobkyninu hmotněprávní povinnost (což učinil až po uplynutí prekluzivní lhůty).

[17] Žalobkyně dále citovala z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 120/2015 – 31: *„Poněvadž správce poplatku v nyní projednávané věci nevydal platební výměr na spornou poplatkovou povinnost, poplatek nebyl předepsán 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“* a z rozsudku ze dne 27. 10. 2015, č. j. 2 Afs 50/2015 – 60, kde Nejvyšší správní soud uvedl, že *„pokud mají správní orgány povinnost vydat platební výměr za situace, kdy poplatník místní poplatek uhradí včas a ve správné výši (za podmínek daných usnesením rozšířeného senátu), tím spíše měly povinnost vydat platební výměr za situace, kdy samy měly pochybnosti o řádném splnění poplatkové povinnosti.“*

[18] Podle žalobkyně navíc k přezkumu její hmotněprávní povinnosti v řízení o přeplatku v posuzovaném případě ani nedošlo, neboť v napadených rozhodnutích a v rozhodnutích správce poplatku nejsou jmenovitě uvedena konkrétní herní zařízení.

[19] Řízení v nyní posuzované věci je obdobné řízení ve věci sp. zn. 2 Afs 120/2015, kde byl shledán správným postup Krajského soudu v Hradci Králové, pobočky v Pardubicích, který se rovněž otázkami hmotného práva nijak nezabýval, neboť by to bylo v dané situaci předčasné.

IV. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[20] Kasační stížnost je přípustná. Důvodnost kasační stížnosti soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[21] Kasační stížnost je důvodná.

[22] Podle § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích v rozhodném znění platilo, že „*[p]oplatku 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*“. Podle § 11 zákona o místních poplatcích platilo, že „*[n]ebudou-li poplatky zaplacený poplatníkem včas nebo ve správné výši, vyměří mu obecní úřad poplatek platebním výměrem nebo bromačným předpisným seznamem*“.

[23] Úvodem je třeba konstatovat, že ve věci vyměření místních poplatků za provozované jiné technické herní zařízení existuje bohatá judikatura Nejvyššího správního soudu, která je žalobkyni známa, neboť v mnoha případech byla účastníci řízení (ke dni tohoto rozhodnutí takových řízení před Nejvyšším správním soudem ve věci žalobkyně proběhlo či probíhá více než 90). Žalobkyně v rámci těchto řízení zpochybňovala zejména svou hmotněprávní poplatkovou povinnost a právně problematické situace vznikaly z důvodu specifické právní úpravy procesu vyměření místního poplatku. Zákon o místních poplatcích předpokládá, že poplatník či plátce sám svou poplatkovou povinnost ohlásí a v souladu s příslušnou obecně závaznou vyhláškou místní poplatek v příslušné výši zaplatí, aniž by byl ze strany správce poplatku vydáván platební výměr, neboť při placení místních poplatků obvykle nebude vzhledem k jejich jednoduchosti docházet k rozporům mezi poplatníkem (plátcem) místního poplatku a obecním úřadem, který jej spravuje, ohledně toho, zda má být místní poplatek uhrazen a v jaké výši. Pokud by poplatník zákonem předpokládaným způsobem nejednal, nejenže bude místní poplatek předepsán platebním výměrem, ale včas nezaplacené nebo neodvedené poplatky nebo část těchto poplatků může obecní úřad podle § 11 odst. 3 zákona o místních poplatcích zároveň zvýšit až na trojnásobek. Poplatník je tak zákonem *de facto* nucen ohlásit a zaplatit místní poplatek i v případě, kdy se oproti správci poplatku domnívá, že jej poplatková povinnost vůbec netíží.

[24] V takovém případě je nezbytné poskytnout poplatníkovi možnost efektivního přezkumu poplatkové povinnosti jak před správními orgány, tak i v řízení soudním. Takový přezkum by měl logicky proběhnout již ve vztahu k vyměření místního poplatku. Právě z tohoto důvodu rozšířený senát v usnesení č. j. 2 Afs 68/2012 – 34 dovedl v případě sporné poplatkové povinnosti a včasné a kvalifikované žádosti poplatníka povinnost správce poplatku vydat platební výměr i tehdy, pokud je místní poplatek zaplacen včas a ve správné výši. Odmítnutí vydat v takovém případě platební výměr by totiž ve svém

důsledku mohlo vést k rezignaci poplatníka na jakoukoliv právní obranu, nebo poplatníka nutilo stát se neplatičem a čelit hrozbě zvýšení místního poplatku až na trojnásobek.

[25] Tyto závěry však zároveň s ohledem na navazující judikaturu Nejvyššího správního soudu nelze absolutizovat. Pokud se poplatník nevydání platebního výměru (třebaže by byly splněny podmínky pro jeho vydání) dostupnými prostředky ochrany nedomáhá a zvolí jinou procesní cestu, tj. žádost o vrácení vratitelného přeplatku podle § 155 daňového řádu a správní orgány v rámci tohoto řízení hmotněprávní poplatkovou povinnost přezkoumaly (včetně následného soudního přezkumu), účelu zdůrazňovanému rozšířeným senátem bylo dosaženo a trvat na vydání platebního výměru by bylo formalismem (viz rozsudky ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Afs 113/2013 – 41, ze dne 30. 9. 2014, č. j. 6 As 64/2014 – 40, nebo ze dne 1. 3. 2017, č. j. 6 Afs 211/2016 – 27 a č. j. 6 Afs 212/2016 – 21). Mimo to lze dále odkázat na judikaturu Ústavního soudu, který v obdobné věci žalobkyně v usnesení ze dne 11. 9. 2014, sp. zn. III. ÚS 2581/14, uvedl: *„K námitce, že nelze rozhodovat o existenci přeplatku za situace, kdy poplatek nebyl předepsán (resp. řádně vyměřen), a tudíž bylo za této situace povinností správce poplatku jej k žádosti vrátit, kterou stěžovatelka nově podpořila i odkazem na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014 sp. zn. 2 Afs 68/2012, považuje Ústavní soud za nutné uvést, že se i jí již zabýval, a v usnesení sp. zn. III. ÚS 3243/14 či sp. zn. III. ÚS 3343/13 s poukazem na „převažující formální povahu“ námitky vyslovil, že „nerozporuje vznik poplatkové povinnosti ... z hlediska naplnění hmotněprávních podmínek zákona a vyhlášky. Pouze nesouhlasí s formální (procesní) stránkou věci – že správní orgán nepromítl svůj závěr o naplnění hmotněprávních podmínek právních předpisů o vzniku poplatkové povinnosti do „formy“ v podobě doručeného platebního výměru.“*

[26] Z napadeného rozsudku vyplývá, že krajský soud odlišuje situaci, kdy povinnost vydat platební výměr ve věci místního poplatku plyne správci poplatku z výkladu zákona provedeného rozšířeným senátem v citovaném usnesení č. j. 2 Afs 68/2012 – 34 (*„pokud nejpozději v poslední den lhůty, ve které byl poplatník povinen splnit ohlašovací povinnost, sdělil poplatník správci poplatku kvalifikovaným způsobem své pochybnosti o tom, zda je poplatníkem daného místního poplatku, a současně o vydání platebního výměru požádal“*), a na druhé straně situaci, kdy povinnost vydat platební výměr plyne správci daně přímo z gramatického výkladu zákona, tj. poplatník nezaplatil poplatek včas nebo ve správné výši. V prvním případě by podle krajského soudu nevydání platebního výměru nezpůsobilo nezákonnost rozhodnutí žalovaného, pokud by poplatník vydání platebního výměru nevyžadoval ani neurgoval a jeho hmotněprávní poplatková povinnost byla přezkoumána v řízení o vrácení nedoplatku. Ve druhém případě, který nastal v nyní posuzované věci, krajský soud dospěl k závěru, že místní poplatek nebyl žalobci bez příslušného platebního výměru vůbec předepsán. Napadený rozsudek není s ohledem na takto provedené rozlišení rozporný s postupem krajského soudu ve věcech, na něž stěžovatel v kasační stížnosti odkazuje, a kde se krajský soud zabýval výlučně první z uvedených situací (rozsudky sp. zn. 29 Af 54/2014, 29 Af 45/2014, 29 Af 31/2016 a 29 Af 44/2016).

[27] Nejvyšší správní soud se však neztotožňuje se závěrem krajského soudu, že v případě, kdy místní poplatek byl uhrazen ve správné výši, avšak po lhůtě splatnosti, nemohl být bez příslušného platebního výměru vůbec předepsán.

[28] Ze správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že žalobkyně splnila ohlašovací povinnost s výhradou, že místní poplatek nelze podle zákona vůbec stanovit a vybírat, neboť zařízení, která žalobkyně provozovala, poplatkové povinnosti podle jejího názoru nepodléhají (ohlášení ze dne 9. 2. 2010, ohlášení ze dne 28. 3. 2011 doplněné dne 26. 7. 2011, ohlášení ze dne 19. 10. 2010, ohlášení ze dne 2. 12. 2010 doplněné dne 26. 7. 2011). Poté místní poplatky zaplatila dne 18. 3. 2011, dne 29. 4. 2011 a dne 23. 6. 2011. Následně žádostmi doručenými dne 9. 5. 2011 a 3. 8. 2011 požádala o vrácení vratitelného přeplatku podle § 155 daňového řádu.

[29] Krajský soud správně shrnul, že hmotněprávní poplatková povinnost žalobkyně byla žalovaným v obou řízeních o vrácení přeplatku řádně přezkoumána. Byly vypořádány právě ty námitky, kterými žalobkyně svou poplatkovou povinnost zpochybňovala. Správní orgány srozumitelně vysvětlily význam pojmu „jiná technická herní zařízení“ a vyložily, co je předmětem místního poplatku podle § 10a zákona o místních poplatcích. Správní orgány v napadených rozhodnutích dostatečně určitě specifikovaly žalobkyní provozovaná jiná technická zařízení i dobu, po kterou byla provozována, ostatně žalobkyně v průběhu správního řízení proti specifikaci jednotlivých zařízení žádným způsobem nebjořila.

[30] Stěžejní otázkou v posuzovaném případě zůstává, zda v době rozhodování správce poplatku existoval zákonný podklad k vybrání místního poplatku za provozování jiného technického herního zařízení a zda byl na daňovém účtu poplatníka evidován přeplatek.

[31] Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 11. 2017, č. j. 10 Afs 57/2017 – 32, uvedl, že pro posouzení existence zákonného podkladu k vybrání místního poplatku a následné evidence přeplatku je důležitá povaha a funkce platebního výměru. Vydání platebního výměru má v případě řádně ohlášeného a zaplaceného místního poplatku sloužit k tomu, aby mohla být přezkoumána sporná poplatková povinnost. Platební výměr „je deklaratorní a slouží jen jako podklad pro další obranu v případě sporné poplatkové povinnosti, jak vyplývá z již zmíněného usnesení rozšířeného senátu NSS“. Deklaratorní povahu platebního výměru v případě místního poplatku zdůrazňuje i odborná literatura citovaná krajským soudem v napadeném rozsudku. „Rozhodnutí, kterým správce poplatku vyměří včas nebo ve správné výši nezaplacený (neodvedený) místní poplatek, může obsahovat dva druhy výroků. Nejprve se bude jednat o výrok, ve kterém bude vyměřen místní poplatek a případně uvedena výše zaplacené části poplatku. Tento výrok má deklaratorní povahu, neboť správce poplatku jím pouze autoritativně osvědčuje existenci poplatkové povinnosti, která poplatkovému subjektu vznikla na základě zák. o místních poplatcích, příslušné obecně závazné vyhlášky a relevantní právní skutečnosti, se kterou je vznik poplatkové povinnosti spojen“ (Těžký, V., Jantoš, M., Siuda, K. *Zákon o místních poplatcích, Komentář*. Praha, Wolters Kluwer, 2017). Poplatková povinnost tedy vzniká přímo na základě zákona, obecně závazné vyhlášky a právní skutečnosti, spojené se vznikem poplatkové povinnosti. Účelem vydání platebního výměru je podání informace poplatníkovi o vzniku povinnosti, výši poplatku, skutečnostech tuto výši určujících a v neposlední řadě výzva k zaplacení (srov. též rozsudek ze dne 24. 4. 2009, č. j. 5 Afs 55/2008 – 38, ve vztahu k deklaratornímu platebnímu výměru na daňové penále).

[32] Desátý senát v citovaném rozsudku dospěl k závěru, který je podle Nejvyššího správního soudu aplikovatelný i v nyní projednávané věci, totiž že *„jak k okamžiku rozhodování žalovaného, tak v době rozhodování krajského soudu existoval zákonný podklad pro vybrání místního poplatku v podobě obecně závazných vyhlášek“*. Není podstatné, zda uplynula prekluzivní lhůta pro vydání platebních výměrů, pokud se žalobkyni již dostalo odpovědi na její pochyby o existenci vlastní poplatkové povinnosti v rozhodnutích ve věci přeplatku.

[33] V případě žalobkyně i v nyní posuzované věci existoval zákonný podklad pro vybrání místního poplatku (zákon o místních poplatcích, příslušná obecně závazná vyhláška města Břeclav), nastala skutková okolnost v podobě provozování jiných technických herních zařízení v daném období, s níž právní úprava spojuje vznik poplatkové povinnosti, žalobkyně provozování jiných technických herních zařízení správci poplatku řádně ohlásila (třebaže s výhradou) a poplatek ve správné výši zaplatila (třebaže po lhůtě splatnosti). Vydání platebního výměru žalobkyně neurgovala a podala žádost o vrácení přeplatku. Žalobkyni poplatková povinnost v předmětném období tížila, což bylo se stejným výsledkem přezkoumáno v rámci řízení ve věci žádosti o vrácení přeplatku správcem poplatku, žalovaným, krajským soudem a nyní i Nejvyšším správním soudem. Za této situace nelze konstatovat nezákonnost rozhodnutí o (ne)vrácení přeplatku pouze z toho důvodu, že v procesu vyměření poplatku nebyl zároveň vydán deklaratorní platební výměr na ohlášenou, zaplacenou a přezkoumanou poplatkovou povinnost, který by se nadto ani žalobkyni nedoručoval, ale pouze založil do spisu, neboť žalobkyně svou poplatkovou povinnost splnila. Rozsudek krajského soudu je proto s ohledem na výše uvedené nezákonný z důvodu nesprávného posouzení rozhodné právní otázky.

[34] Uvedené závěry nebyly překonány ani zpochybněny, jak se žalobkyně domnívá, ani v rozsudcích ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 120/2015 – 31, a ze dne 27. 10. 2015, č. j. 2 Afs 50/2015 – 60, v nichž Nejvyšší správní soud uvedl, že s ohledem na nejednotnou správní praxi správců místních poplatků i nejednotnou judikaturu správních soudů lze žádost o vydání stanoviska, jak byla v tehdy přezkoumávaných případech formulována v ohlášení poplatkové povinnosti s výhradou, posoudit z materiálního hlediska jako žádost o závazné posouzení věci a rozhodnutí o ní, tedy jako žádost o vydání platebního výměru. Již v rozsudku ze dne 28. 4. 2016, č. j. 4 Afs 20/2016 – 33, Nejvyšší správní soud podotkl, že v uvedených věcech Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích, rozhodnutí o odvolání proti žádostem o vrácení vratitelného přeplatku v souladu se závěry rozšířeného senátu zrušil a nepřezkoumával, zda byla otázka existence poplatkové povinnosti správně posouzena. Nejvyšší správní soud poté sám v těchto rozsudcích vysvětlil, že se nejedná o postup rozporný s postupem zvoleným v rozsudku ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Afs 113/2013 – 41. Uvedl, že v rozsudku č. j. 5 Afs 113/2013 – 41 zvolil řešení s ohledem na to, *„aby 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“
(rozsudek č. j. 2 Afs 120/2015 – 31).

V. Závěr a náklady řízení o kasační stížnosti

[35] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou, proto rozsudek krajského soudu zrušil a vrátil mu věc k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1. s. ř. s.). V něm krajský soud rozhodne vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.). Krajský soud rozhodne v novém rozhodnutí rovněž o nákladech řízení o této kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

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

V Brně dne 13. února 2019

JUDr. Filip Dienstbier
předseda senátu