



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Jaroslava Škopka a soudců JUDr. Ondřeje Szalonnáse a JUDr. Veroniky Burianové ve věci

žalobkyně: **CEC Praha a. s.**, IČO 25673394, se sídlem Tlumačovská 1237/32,
155 00 Praha 5 – Stodůlky,
*zastoupena Mgr. Miloslavem Petřem, LL.M., advokátem,
se sídlem Jungmannova 745/24, 110 00 Praha 1*

proti
žalovanému: **Magistrát města Plzně**, IČO 00075370,
se sídlem Škroupova 5, 306 32 Plzeň,
*zastoupen JUDr. Zdeňkem Vlčkem, advokátem,
se sídlem Na Roudné 443/18, 301 00 Plzeň*

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 4. 2021, č. j. MMP/111118/21,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Předmět řízení

1. Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 4. 2021, č. j.

MMP/111118/21 (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž bylo k jejímu odvolání částečně změněno (pokud jde o částku vratitelného přeplatku) rozhodnutí o přeplatku vydaného Úřadem městského obvodu Plzeň 3 (dále též „správní orgán I. stupně“), ze dne 23. 10. 2017, č. j. UMO3/36565/17 (dále též „rozhodnutí správního orgánu I. stupně“). Rozhodnutím správního orgánu I. stupně bylo rozhodnuto o žalobcově žádosti o vrácení přeplatku na místních poplatcích za provozovaný výherní přístroj nebo jiné technické zařízení povolené Ministerstvem financí v celkové výši 2 714 913 Kč tak, že žádosti o vrácení přeplatku nevyhověl, protože k datu vydání rozhodnutí neevidoval žádný přeplatek na osobním daňovém účtu žalobkyně.

2. Pro větší přehlednost soud konstatuje dosavadní průběh věci.
3. Dne 7. 11. 2011 vydal správce poplatku – Úřad městského obvodu Plzeň 3 platební výměr č. j. UMO3/42608/11, kterými žalobkyni (právnímu předchůdci žalobkyně, společnosti SLOT Group, a. s., IČO 62741560) vyměřil místní poplatek ve výši 332 717 Kč za provozování jiného technického zařízení povoleného Ministerstvem financí dle zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, za 4. čtvrtletí roku 2010.
4. Ve dnech 16. 3. 2012 a 22. 3. 2012 byly vydány správcem poplatku platební výměry č. j. UMO3/09373/12, č. j. UMO3/10124/12, č. j. UMO3/10125/12 a č. j. UMO3/10126/12, kterým byl právnímu předchůdci žalobkyně vyměřen místní poplatek v celkové výši 2 018 174 Kč za provozování jiného technického zařízení povoleného Ministerstvem financí ve 4. čtvrtletí roku 2010 a v 1., 2. a 3. čtvrtletí roku 2011.
5. Dne 20. 8. 2013 vydal správce poplatku platební výměr č. j. UMO3/27913/13, kterým byl právnímu předchůdci žalobkyně vyměřen místní poplatek ve výši 364 022 Kč, za provozování jiného technického zařízení povoleného Ministerstvem financí ve 3. čtvrtletí roku 2011.
6. Uvedené platební výměry budou dále v rozsudku označovány jako „předmětné platební výměry“.
7. Předmětné platební výměry napadl právní předchůdce žalobkyně – společnost SLOT Group, a.s. žalobami u Krajského soudu v Plzni, který je rozsudky ze dne 26. 6. 2015, č. j. 30 Af 34/2013-123, ze dne 16. 3. 2016, č. j. 57 Af 2/2015-95 a ze dne 16. 3. 2016, č. j. 57 Af 4/2015-62, z důvodu prekluze lhůty pro stanovení poplatkové povinnosti zrušil a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Žalovaný následně řízení o vyměření poplatkových povinností, ve kterých byly vydány předmětné platební výměry, zastavil.
8. Jelikož žalobkyně v mezidobí předmětnými platebními výměry stanovené místní poplatky v celkové výši 2 714 913 Kč zaplatila, po jejich zrušení krajským soudem a následném zastavení řízení požádala správní orgán jejich vrácení přeplatku na místních poplatcích v žádosti ze dne 6. 2. 2017 resp. v doplnění žádosti ze dne 19. 9. 2017. Tato žádost vedla k vydání rozhodnutí správního orgánu I. stupně a touto žalobou napadeného rozhodnutí.

Žaloba

9. Žalobkyně namítala, že napadené rozhodnutí je nezákonné a nesprávné, neboť bylo vydáno v rozporu se závazným právním názorem Krajského soudu v Plzni o prekluzi poplatkových povinností vyjádřeným v rozsudcích ze dne 26. 6. 2015, č. j. 30 Af 34/2013-123, ze dne 16. 3. 2016, č. j. 57 Af 2/2015-95, a ze dne 16. 3. 2016, č. j. 57 Af 4/2015-62, a v rozporu se zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále též „daňový řád“). Žalobkyně

považovala za nesprávný názor žalovaného, že přestože byla vyslovena prekluze lhůt pro stanovení poplatkové povinnosti, má stále žalovaný právo na placení poplatku neboli držení již dříve přijatého plnění.

10. Žalobkyně v této souvislosti poukázala na § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve spojení s § 148 odst. 1 daňového řádu, dle kterých nelze stanovit daň po uplynutí 3 let pro stanovení daně. Podle § 11 odst. 1 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích (dále též „ZMP“) správce daně vyměří poplatek platebním výměrem. Pokud tak není učiněno, zaniká dle žalobkyně právo státu na výměr poplatku a zaniká současně povinnost poplatků uhradit. Pokud došlo k úhradě poplatku na základě nezákonných a zrušených platebních výměrů, jedná se dle žalobkyně o bezdůvodné obohacení žalovaného na úkor žalobkyně; k tomu poukázala na nálezy Ústavního soudu ze dne 2. 3. 2009, sp. zn. IV. ÚS 816/07. Správce daně je tak povinen vrátit žalobkyni přeplatky, a pokud tak neučinil, bezdůvodně se obohatil.
11. Žalobkyně dále namítala nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů. Žalovaný se podle žalobkyně v napadeném rozhodnutí žádným způsobem nevypořádal s jejím stěžejním odvolacím argumentem, jímž odůvodňovala existenci přeplatků, resp. právo na jejich vrácení, konkrétně, že právní závěr o prekluzi učinil krajský soud a že je pro žalovaného právně závazný.
12. V důsledku namítaných vad došlo dle žalobkyně rozhodnutím k zásahu do jejích ústavně a mezinárodněprávně garantovaných práv a ústavně zakotvených principů, a to zejména práva na spravedlivý proces ve smyslu ve smyslu čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“) a čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (dále jen „Úmluva“), práva žalobkyně vlastnit, resp. pokojně užívat majetek ve smyslu čl. 11 odst. 1 Listiny a čl. 1 Protokolu č. 1 k Úmluvě, principu právní jistoty a legitimního očekávání ve smyslu čl. 1 odst. 1 Ústavy ČR, a principů týkajících se uplatňování státní moci, ukládání povinností a omezení základních práv a svobod ve smyslu čl. 2 odst. 3 Ústavy ČR a čl. 2 odst. 2 Listiny.

Vyjádření žalovaného

13. Žalovaný ve svém vyjádření s žalobní argumentací nesouhlasil. Uvedl, že nezpochybňuje prekluzi lhůt pro stanovení místního poplatku, z důvodu které došlo k zastavení odvolacích řízení a zrušení předmětných platebních výměrů. Cílem řízení o místních poplatcích je správné zjištění a stanovení místního poplatku a zabezpečení jeho úhrady. Jak vyplývá ze vztahu zákona o místních poplatcích a daňového řádu, existují v poplatkovém řízení oproti daňovému řízení některé odlišnosti. Nezbytným předpokladem vedení poplatkového řízení je existence příslušné hmotněprávní úpravy místních poplatků v dané obci formou vydání obecně závazné vyhlášky. Obecně platí, že poplatník je povinen si spočítat výši místního poplatku, a to na základě sazby daného místního poplatku uvedené v obecně závazné vyhlášce a následně takto vypočtený místní poplatek zaplatit obci ve stanovené lhůtě splatnosti.
14. Příslušná obecně závazná vyhláška o místním poplatku s účinností od 1. října 2010 zpoplatňovala i jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí. Poplatková povinnost vznikla dnem povolení jiného technického herního zařízení povoleného Ministerstvem financí a zpoplatnění podléhalo každé povolené jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí.

15. Žalovaný je přesvědčený, že v souvislosti se správou místních poplatků je nejpodstatnější odchylkou posloupnost dílčích řízení v samotném poplatkovém řízení. Jde o tzv. obrácené pořadí řízení, v němž je primární inkasní řízení (placení) a až poté následuje nalézací řízení. Vyměřovací řízení nastupuje až tehdy, když nejsou dané poplatky zaplacený nebo odvedeny v řádné výši nebo včas.
16. Dle žalovaného uplynutím prekluzivní lhůty skutečně nějaké právo zaniklo, a to právo na závazné stanovení místního poplatku, nezaniklo však právo na placení poplatku neboli držení již dříve přijatého plnění. Lhůta na placení daně – místního poplatku činí dle § 160 daňového řádu 6 let od splatnosti daně. Splátnost místního poplatku za čtvrté čtvrtletí 2010, což je nejstarší splátnost předmětného daňového řízení, nastala 15. 1. 2011 a poslední plnění příjemce rozhodnutí v dané věci obdržel správce poplatku dne 9. 2. 2015. Lhůta 6 let pro placení daně – místního poplatku stanovená daňovým řádem tedy nebyla porušena.
17. K prekluzi práva nedoplatek vybrat a vymáhat dochází až samotným uplynutím lhůty pro placení poplatku, tedy šesti let. Pro placení místního poplatku je taktéž stanovena propadná lhůta, jež vychází z daňového řádu, a činí šest let ode dne splátnosti místního poplatku. Rozumí se jí časový úsek, ve kterém je možné realizovat dobrovolnou i nedobrovolnou úhradu místního poplatku.
18. U místních poplatků je primární placení místních poplatků na základě obecně závazné vyhlášky bez vyměření, tj. nezávisle na vydání platebního výměru. Platební výměry nemají v rovině samotného hmotného práva daňového účinky konstitutivní, nýbrž zásadně toliko deklaratorní. Tudíž zrušení platebních výměrů nemůže způsobit zánik samotné poplatkové povinnosti.
19. Žalovaný dále odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu vyjadřující se k povinnosti vydání platebních výměrů a vrácení přeplatku ze dne 9. 3. 2016, č. j. 1 Afs 302/2015-41, ze dne 30. 11. 2017, č. j. 10 Afs 57/2017-32, či na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 30. 11. 2015, č. j. 31 Af 76/2014-95.
20. Dle žalovaného nedošlo ke vzniku vratitelného přeplatku ve smyslu § 154 daňového řádu ani k bezdůvodnému obohacení ze strany správce poplatku, a proto navrhl, aby soud žalobu zamítl.

Jednání před krajským soudem

21. Ve věci se konalo dne 24. 11. 2021 jednání, jehož se zúčastnili zástupci obou účastníků. Zástupce žalobkyně odkázal na písemná podání založená v soudním spisu a zdůraznil některé z pohledu žalobkyně klíčové argumenty. Poukázal rovněž na usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2021, č. j. 5 Afs 261/2018-52, kterým byla rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu předložena otázka výkladu § 11 ZMP ve vztahu k povinnosti správce poplatku vyměřit poplatek uhrazený po lhůtě splátnosti platebním výměrem. Dále odkázal na nálezy Ústavního soudu ze dne 11. 1. 2007, sp. zn. II. ÚS 493/05, a ze dne 2. 3. 2009, sp. zn. IV. ÚS 816/07. Uzavřel, že by napadené rozhodnutí mělo být zrušeno.
22. Zástupce žalovaného konstatoval, že odkazuje na napadené rozhodnutí a vyjádření k žalobě. Rovněž on setrval na stanovisku, že by žaloba měla být jako nedůvodná zamítnuta.

Posouzení věci krajským soudem

23. V souladu s § 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, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.
24. Žaloba je nedůvodná.
25. Právní předchůdce žalobce společnost SLOT Group, a.s. IČO 62741560, se sídlem Jáchymovská 142, 360 10 Karlovy Vary podala dne 7. 2. 2017 žádost o vrácení přeplatku na místních poplatcích za provozovaný výherní přístroj nebo jiné technické zařízení povolené Ministerstvem financí. Podáním ze dne 19. 9. 2021 byla žádost doplněna a žalobkyně žádala o vrácení přeplatku na místních poplatcích v celkové výši 2 714 913 Kč. Rozhodnutí Úřadu městského obvodu Plzeň 3 ze dne 23. 10. 2017, č. j. UMO3/36565/17, nebylo žádosti o vrácení přeplatku ve výši 2 714 913 Kč vyhověno, jelikož správní orgán při kontrole evidenčního stavu osobního daňového účtu žalobkyně shledal, že na osobním daňovém účtu neeviduje žádný přeplatek na místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách. Úhrn plateb na kreditní straně nepřevyšuje úhrn předpisů poplatkové povinnosti na debetní straně osobního daňového účtu, a proto přeplatek nevznikl.
26. Ve správním spisu je dále založeno potvrzení o stavu osobního daňového účtu žalobkyně s uvedeným přeplatkem 0 Kč.
27. Proti rozhodnutí ze dne 23. 10. 2017 podala žalobkyně odvolání, o kterém žalovaný rozhodl dne 15. 4. 2021 pod č. j. MMP/111118/21. Tímto žalobou napadeným rozhodnutím bylo částečně změněno rozhodnutí správního orgánu I. stupně tak, že žádosti na vrácení přeplatků v celkové výši 2 714 913 Kč se částečně vyhovuje, a to v celkové výši vratitelného přeplatku 108 334 Kč. Ve zbytku nebylo žádosti též vyhověno. V odůvodnění rozhodnutí žalovaný uvedl, že poplatková povinnost vzniká přímo na základě obecné závazné vyhlášky po naplnění předmětu poplatku. Platební výměr se dle § 11 odst. 1 ZMP, vydává pouze, pokud poplatky nejsou poplatníkem zaplacený včas nebo ve správné výši, popř. pokud poplatník vyjádří nesouhlas s poplatkovou povinností. Žalovaný nezpochybnil prekluzi lhůt pro stanovení místního poplatku, na základě které došlo k zastavení odvolacích řízení a zrušení vydaných platebních výměrů. Uplynutí prekluzivní lhůty zaniklo právo na závazné stanovení místního poplatku, avšak nezaniklo právo na placení poplatku. U místních poplatků je primární placení místních poplatků na základě obecně závazné vyhlášky nezávisle na vydání platebního výměru, který má deklaratorní povahu. Místní poplatek tedy nebyl zaplacen v rozporu s vyhláškou o místním poplatku, a přestože došlo ke zrušení platebních výměrů, nedošlo ke vzniku vratitelného přeplatku ve smyslu § 1754 daňového řádu a k bezdůvodnému obohacení správního orgánu.
28. Soud vycházel z následujících zákonných ustanovení.
29. Podle § 11 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, platí:
- 1) *Nebudou-li poplatky zaplacený poplatníkem včas nebo ve správné výši, vyměří mu obecní úřad poplatek platebním výměrem nebo hromadným předpisným seznamem.*
 - 2) *Nebudou-li poplatky odvedeny plátcem poplatku včas nebo ve správné výši, vyměří mu obecní úřad poplatek platebním výměrem k přímé úhradě.*
 - 3) *Včas nezaplacené nebo neodvedené poplatky nebo část těchto poplatků může obecní úřad*

zvýšit až na trojnásobek; toto zvýšení je příslušenstvím poplatku.

- 4) *Penále, úroky a pokuty, upravené daňovým řádem, s výjimkou pořádkových pokut, se neuplatňují.*

30. Přepлатkem je dle § 154 odst. 4 daňového řádu částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu. Podle § 154 odst. 2 daňového řádu: *„Nemá-li týž daňový subjekt současně nedoplatek na jiném osobním daňovém účtu nebo u jiného správce daně, stává se tento přeplatek vratitelným přeplatkem.“*
31. Podle § 160 odst. 1 daňového řádu: *„Daň nelze vybrat a vymáhat po uplynutí lhůty pro placení daně, která činí 6 let. Lhůta pro placení daně začne běžet dnem splatnosti daně.“*
32. Podle § 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.“*
33. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu platí: *„Daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.“*
34. V projednávané věci soud považuje za vhodné pro přehlednost předeslat, že místní poplatek za jiné technické herní zařízení byl součástí právního řádu od 16. 6. 2010, kdy byl zákonem č. 183/2010 Sb., dosavadní místní poplatek za výherní hrací přístroj rozšířen o tzv. „jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí“, až do 31. 12. 2011, kdy byla zákonem č. 458/2011 Sb., o změně zákonů v souvislosti se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů jeho úprava obsažená v § 10a ZMP derogována. Žalobkyně se ve správním řízení, které nakonec vyústilo ve vydání napadeného rozhodnutí, domáhala vrácení přepлатků na tomto poplatku, neboť na základě posléze Krajským soudem v Plzni zrušených platebních výměrů uhradila (resp. její právní předchůdce) na místním poplatku za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí celkem částku 2 714 913 Kč, a to za období 4. čtvrtletí 2010 až 3. čtvrtletí 2011.
35. Jako první soud projednal žalobní bod namítající nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, přestože ji žalobkyně uplatnila až jako druhý v pořadí. Vedle jej k tomu logika soudního přezkumu napadeného rozhodnutí, neboť byla-li by jeho nepřezkoumatelnost shledána, zřejmě by nemělo smyslu, respektive by nebylo ani možno, napadené rozhodnutí přezkoumat po meritorní stránce. Ze shora provedené rekapitulace soud jen připomíná, že nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí žalobkyně shledávala v nevypořádání její argumentace týkající se prekluze poplatkových povinností, která vychází z kasačních rozsudků Krajského soudu v Plzni.
36. Žalobkyni se tedy jedná o nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů, která je vedle nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnosti jednou z forem nepřezkoumatelnosti. Typicky bývá způsobena právě nedostatkem skutkových důvodů rozhodnutí, např. pokud se správní orgán nezabýval všemi relevantními okolnostmi věci (k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75), není-li zřejmé, z jakých skutkových závěrů žalovaný vycházel, z jakých podkladů učinil své skutkové závěry a jakými úvahami se řídil při jejich hodnocení (k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006-36). Nepřezkoumatelnost

rozhodnutí pro nedostatek důvodů tak vzniká zejména tehdy, opomene-li správní orgán či soud na námitku účastníka zcela (i implicitně) reagovat. Přehlédnout nicméně nelze fakt, že správní orgány nemají povinnost vypořádat se s každou dílčí námitkou, pokud proti tvrzení účastníka řízení postaví právní názor, v jehož konkurenci námitky jako celek neobstojí (k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2019, č. j. 8 Afs 267/2017-38).

37. Na správu místních poplatků se do 31. 12. 2010 subsidiárně uplatnil zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků a ode dne 1. 1. 2011 pak daňový řád (k tomu srovnej konstatování rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu v jeho usnesení ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012-36, č. 3096/2014 Sb. NSS). Ten v § 102 odst. 3 stanoví: „*V odůvodnění správe daně uvede důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí.*“
38. Soud nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů neshledal. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí opřel o právní názor, podle něhož platební výměry na místní poplatek nejsou konstitutivní pro vznik samotné poplatkové povinnosti. Ta totiž vzniká dle žalovaného přímo na základě obecně závazné vyhlášky obce po naplnění předmětu poplatku. Platební výměr se tak podle § 11 odst. 1 ZMP vydává jen tehdy, nejsou-li poplatky zaplacený poplatníkem včas nebo ve správné výši. Tyto úvahy jsou uvedeny na straně 5 napadeného rozhodnutí, na jejímž konci pak žalovaný uvádí, že nezpochybňuje prekluzi lhůt pro stanovení místního poplatku, ale, což dodává již na straně 6 napadeného rozhodnutí, prekluzi došlo toliko k zániku práva na závazné stanovení místního poplatku, nezaniklo však právo na placení poplatku, neboli držení již dříve přijatého plnění. Zrušení platebních výměrů dle žalovaného nemůže způsobit zánik samotné poplatkové povinnosti, protože u místních poplatků je primární placení bez vyměření, tj. nezávisle na vydání platebního výměru, neboť ten má v rovině samotného hmotného práva daňového účinky pouze deklaratorní.
39. Tyto částečně parafrázované a částečně citované úvahy žalovaného vtělené do odůvodnění napadeného rozhodnutí podle přesvědčení soudu dostatečně vysvětlují, z jakých konkrétních důvodů žalovaný nesouhlasí s argumentací žalobkyně týkající se prekluze práva. Zatímco totiž žalobkyně zastává stanovisko, že prekluze práva k vyměření poplatku platebním výměrem znamená automaticky, že poplatek nemůže být ani vybrán, a tedy řádně uhrazen či již uhrazený poplatek držen, žalovaný své závěry opírá o názor, že právo na vyměření poplatku platebním výměrem a právo na zaplacení místního poplatku, resp. jeho držení, jsou dvě odlišná práva, přičemž samotná prekluze práva na vyměření místního poplatku ještě neznamená, že platba místního poplatku v době, kdy již bylo prekludováno právo na jeho vyměření platebním výměrem, bylo plněním bez právního důvodu.
40. Napadené rozhodnutí proto není nepřezkoumatelné, neboť tyto závěry lze podrobit přezkumu z pohledu jejich věcné správnosti. První žalobní bod tedy není důvodný.
41. Druhý žalobní bod se týkal problematiky správného právního posouzení věci. Žalobkyně má za to, že rozhodnutí správních orgánů obou stupňů odporují závaznému právnímu názoru Krajského soudu v Plzni vyjádřenému v kasačních rozhodnutích směřujících proti předmětným platebním výměrům. Žalobkyně se domnívá, že pokud není místní poplatek vyměřen zákonným způsobem před marným uplynutím tříleté zákonné prekluzivní lhůty, je důsledkem toho i zánik práva na výběr místního poplatku, respektive poplatkové povinnosti, a současně zánik povinnosti poplatníka uhradit místní poplatek. Pokud dojde k uhrazení místního poplatku na základě posléze (pro prekluzi práva k vyměření poplatku

platebním výměrem) zrušeného platebního výměru k úhradě místního poplatku, jedná se o bezdůvodné obohacení správce poplatku.

42. V této souvislosti bylo nutno se nejprve zabývat povahou platebního výměru na místní poplatek, jak vyplývá ze ZMP. Podle § 11 odst. 1 ZMP: „*Nebudou-li poplatky zaplacený poplatníkem včas nebo ve správné výši, vyměří mu správce poplatku poplatek platebním výměrem nebo bromačným předpisným seznamem.*“ Znění tohoto ustanovení tedy na první pohled podporuje závěry žalovaného, že v prostředí místních poplatků není platební výměr konstitutivní, není tedy samotným základem pro platební povinnosti místního poplatku. Tomu ostatně nasvědčuje i ustanovení § 14 odst. 1 ZMP, podle něhož: „*Obec zavádí poplatek obecně závaznou vyhláškou.*“ V následujícím odstavci druhém téhož ustanovení jsou pak vymezeny obligatorní náležitosti obecně závazné vyhlášky, kterou obec zavádí místní poplatek. Patří mezi ně sazba poplatku, lhůta pro podání ohlášení, nevyloučí-li povinnost ohlášení podat a splatnost poplatku. Tyto obligatorní náležitosti mohou být doplněny i náležitostmi fakultativními vymezenými v § 14 odst. 3 ZMP (jde o ustanovení týkající se např. dalšího osvobození od poplatku, úlevy na poplatek, vyloučení povinnosti podat ohlášení atd.). Podstatné ovšem je, že již konstrukce obligatorních náležitostí takové obecně závazné vyhlášky je zvolena tak, aby umožnila v zásadě bezrozporné zjištění poplatkové povinnosti, tj. kolik poplatek činí, zda je poplatník povinen podat ohlášení a případně v jaké lhůtě a doba, do kdy má být poplatek zaplacen. Právě tím ZMP vytváří nutný předpoklad k tomu, že tyto zcela základní atributy poplatkové povinnosti nebudou v konkrétním případě v zásadě sporné, a proto nebude třeba konkrétní poplatkovou povinnost stanovovat platebním výměrem. K jeho vydání správce poplatku přistoupí podle shora citovaného § 11 odst. 1 ZMP právě až v případě, že místní poplatek nebude zaplacen řádně či včas. Sotva tedy může v takové situaci být platební výměr konstitutivním právním základem pro povinnost zaplacení konkrétního místního poplatku. Tato povinnost naopak vydání platebního výměru předchází, neboť vydání platebního výměru je konstruováno až jako reakce správce poplatku na to, že daný poplatek nebyl uhrazen řádně a včas.
43. Že je třeba povahu platebního výměru považovat za deklaratorní, potvrzuje i ustálená judikatura Nejvyššího správního soudu. Tento závěr byl konstatován v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012-34, č. 3096/2014 Sb. NSS a je následován i v další judikatuře kasačního soudu. Zmínit lze například rozsudek ze dne 30. 11. 2017, č. j. 10 Afs 57/2017-32, v němž se uvádí: „[30] (...) *Dodatečný platební výměr vydaný v daňovém řízení však nelze zaměřovat s platebním výměrem vydaným na žádost poplatníka místního poplatku. Zatímco prvně zmíněný platební výměr je konstitutivní a zakládá platební povinnost, s jejímž nesplněním daňový řád výslovně spojuje další důsledky v podobě penále, druhý je deklaratorní a slouží jen jako podklad pro další obranu v případě sporné poplatkové povinnosti (...).*“ Současně v tomto rozsudku Nejvyšší správní soud výslovně uvedl, že „*pokud jsou vydány platební výměry až po uplynutí prekluzivní lhůty ke stanovení poplatkové povinnosti, jde sice o pochybení správních orgánů, (...)*“, ale současně: „*Pozdě vydané platební výměry (...) pouze deklaratorně stvrzovaly poplatkovou povinnost (...).*“
44. Z toho vyplývá, že je třeba od sebe odlišovat jednak vznik a zánik poplatkové povinnosti a jednak vznik a zánik práva správce poplatku ke stanovení poplatkové povinnosti platebním výměrem. Vznik poplatkové povinnosti nutno odvozovat od obecně závazné vyhlášky, která, jak už soud shora uvedl, musí podle § 14 odst. 2 ZMP upravovat mj. i splatnost příslušného místního poplatku. Podle § 160 odst. 1 daňového řádu se pak pro

právo vybrat místní poplatek uplatní lhůta šesti let plynoucí právě po splatnosti poplatku. Sluší se dodat, že tato lhůta nebyla v projednávaném případě ohledně žádného ze žalobkyní uhrazených místních poplatků překročena. Na druhé straně pak právo na stanovení poplatkové povinnosti platebním výměrem je odvozeno od ustanovením § 11 odst. 1 ZMP předvídané situace, kdy není místní poplatek zaplacen řádně a včas, vzniká tedy až tehdy, když je porušena primární povinnost poplatníka zaplatit poplatek ve správné výši a do správného data podle obecně závazné vyhlášky. Platební výměr tak v poměrech ZMP může hrát roli určité upomínky k úhradě místního poplatku (případně podkladu pro obranu poplatníka, je-li výše místního poplatku sporná).

45. Relevantní právní úprava pak nenabízí podklad ani pro závěr, který žalobkyně prezentovala v žalobě a podle něhož by prekluzí práva na stanovení poplatkové povinnosti platebním výměrem prekludovala rovněž povinnost k zaplacení místního poplatku vůbec. To, že byla v důsledku plynutí času oslabena právní pozice správce poplatku, který se zaplacení poplatku již nemůže po nastoupení prekluze jeho práva ke stanovení poplatkové povinnosti platebním výměrem domáhat cestou tohoto nástroje finančního práva, ještě automaticky neznamená, že případné splnění poplatkové povinnosti je plněním bez právního důvodu, tedy *indebite*. Na straně správce poplatku tedy pouze tím, že došlo k úhradě místního poplatku až po prekluzi jeho práva k vyměření místního poplatku platebním výměrem, ještě nevzniká bezdůvodné obohacení (s příslušnými dalšími konsekvencemi). Je tomu tak právě proto, že povinnost zaplatit místní poplatek pochází z příslušné obecně závazné vyhlášky, nikoli ze samotného platebního výměru, který tuto povinnost toliko deklaruje. Pro posouzení otázky, zda došlo k plnění bez právního důvodu, je rozhodující lhůta pro placení místního poplatku, která, jak už soud konstatoval, činí dle § 160 odst. 1 daňového řádu šest let od data jeho splatnosti.
46. Hovoří-li však žalobkyně o nezákonně vyměřených a nezákonně uhrazených místních poplatcích, tuto odlišnost tím zatemňuje a fakticky stírá. Pokud by platilo pojetí, které žalobkyně zastává, existovala by pro zaplacení místního poplatku fakticky jen tříletá prekluzivní lhůta ve smyslu § 148 odst. 1 daňového řádu (resp. předtím § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků; soud toto uvádí v obecné rovině, vědom si toho, že v projednávané věci se na místní poplatek vyměřený za čtvrté čtvrtletí roku 2010 uplatnila ještě dřívější úprava obsažená v posléze derogovaném § 12 odst. 1 ZMP, který ovšem stanovil rovněž tříletou prekluzivní lhůtu, v níž měl být poplatek vyměřen). Správce místních poplatků, jejichž úprava je z logiky věci jednodušší než úprava daní, neboť vychází z toho, že výše i splatnost jednotlivých místních poplatků bude v drtivé většině případů nesporná, by se v důsledku této interpretace dostal poněkud paradoxně do právně komplikovanější situace než správce daně.
47. Dodat v této souvislosti lze, že kasační rozsudky Krajského soudu v Plzni, na které žalobkyně opakovaně odkazuje, se závazně vyjádřily toliko k otázce prekluze práva na vyměření poplatků prostřednictvím platebních výměrů, nikoli k otázce lhůty, v níž je možno poplatky uhradit. V postupu správních orgánů, které zamítly žádosti žalobkyně o vrácení přeplatků na místních poplatcích proto, že dospěly k závěru, že prekludovalo toliko právo na stanovení poplatku platebním výměrem, nikoli právo na zaplacení poplatku, proto nelze shledat porušení závazného právního názoru soudu vyjádřeného ve zrušujícím rozsudku soudu.
48. Soud si v dané věci byl vědom i usnesení 5. senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2021, č. j. 5 Afs 261/2018-52, který předložil rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu otázku výkladu § 11 ZMP ve vztahu k povinnosti správce poplatku vyměřit

poplatek uhrazený po lhůtě splatnosti platebním výměrem. Přestože se v citovaném usnesení 5. senát kasačního soudu vyjadřuje i k otázkám, které mohou mít relevanci pro některé otázky nastolené v nyní projednávané věci, jedná se o úvahy vtělené do usnesení, kterým je rozšířenému senátu předkládána věc k zaujetí stanoviska, jež přímou a bezprostřední návaznost na projednávanou věc naopak nemá; v projednávané věci totiž nejde o problém, zda měl nebo neměl být správcem poplatku vyměřen platebním výměrem poplatek uhrazený po lhůtě splatnosti, ale zda měl být žalobkyni vrácen poplatek uhrazený v rámci lhůty pro placení poplatku, ale až po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení poplatku. Primárním účelem usnesení, jímž je určitá věc předkládána rozšířenému senátu ve smyslu § 17 s. ř. s., není sjednocování rozhodovací praxe soudů ve správním soudnictví (byť k němu fakticky tím, že vyvolá rozhodnutí rozšířeného senátu, směřuje), ale vymezení sporné otázky, vzájemně konkurujících právních názorů a případně argumentace ve prospěch názoru zaujatého předkládacím senátem. Úvahy v něm obsažené proto nemohou působit kvaziprecedenčně, což v této věci platí tím spíše, že právě ty úvahy, na které žalobkyně poukazuje, netvoří meritum otázky, kterou má rozšířený senát posuzovat. Z toho důvodu soud v projednávané věci nepostupoval ani ve smyslu § 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s. a řízení do doby rozhodnutí rozšířeného senátu nepřerušoval, neboť toto případné rozhodnutí koneckonců dopady na právní posouzení projednávaného případu nemusí vůbec mít.

49. Odkazy žalobkyně na judikaturu Ústavního soudu, konkrétně na nálezy ze dne 11. 1. 2007, sp. zn. II. ÚS 493/05, a ze dne 2. 3. 2009, sp. zn. IV. ÚS 816/07, nepovažuje soud v této věci za relevantní, neboť se týkají daňových povinností, konkrétně daně z přidané hodnoty a daně z příjmů právnických osob. Právní úprava daní je však od právní úpravy místních poplatků odlišná, zejména, avšak nejen výlučně, právě pro odlišnou právní povahu platebních výměrů.
50. Druhý žalobní bod proto soud neshledal důvodným.
51. Konečně se soud zabýval i třetím žalobním bodem, ve kterém žalobkyně tvrdila, že postupem správních orgánů došlo k zásahu do jejích ústavně a mezinárodněprávně garantovaných práv a principů, zejména práva na spravedlivý proces, práva vlastnit majetek, principu legitimního očekávání a principů ovládajících uplatňování státní moci.
52. Předem je třeba konstatovat, že tento žalobní bod byl žalobkyní uplatněn v poměrně vágní podobě, když sice odkazuje na několik ústavněprávně i mezinárodněprávně garantovaných práv a principů, ale nekonkretizuje, v čem jejich porušení konkrétně shledává. Odkazuje přitom na část V. a VI. žaloby, které tvoří samotné její jádro a ponechává tak pomyslně na soudu, aby si příslušné části námitek sám ze žaloby extrahoval. Takový postup je však nepřipustný.
53. Soud v tomto směru zdůrazňuje, že *„míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod, byť i vyhovující, obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto namístě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta“*, jak konstatoval rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78. Ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. žalobkyni ukládá povinnost uvést v žalobě konkrétní (tj. ve vztahu k ní a k projednávané věci individualizovaná) skutková tvrzení doprovázená (v témže smyslu) konkrétní právní argumentací, z nichž plyne, z jakých důvodů považuje

žalobkyně napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné (srov. k tomu obdobné závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2004, čj. 4 Azs 149/2004-52). Nepostačí proto, vytýká-li žaloba obecně, že zákon byl porušen a obecně odkazuje k zákonným ustanovením, nebo vytýká-li vadnost řízení, aniž by zároveň poukazovala na konkrétní skutečnosti, z nichž je takové tvrzení dovozováno. Žalobkyně je povinna v žalobě vylicít, jakých nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči ní dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinna ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti. Právní náhled na věc se přitom nemůže spokojit pouze s obecnými odkazy na určitá ustanovení zákona bez souvislosti se skutkovými výtkami (srov. např. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005-58).

54. Přesto alespoň v obecné rovině, kterou takto formulovaný žalobní bod soudu ještě umožňuje, lze konstatovat, že jelikož soud neshledal důvodnou stěžejní žalobní námitku týkající se nesprávného právního posouzení věci, nelze dovozovat, že by snad správní orgány porušily právo žalobkyně na pokojné vlastnictví majetku. Není zřejmé, v čem konkrétně žalobkyně spatřuje porušení svého práva na spravedlivý proces; pokud má jít o tvrzené nerespektování závazného právního názoru vyjádřeného v předchozích kasačních rozsudcích Krajského soudu v Plzni, pak soud už výše zdůvodnil, proč tuto vadu v napadeném rozhodnutí ani v jemu předcházejícím rozhodnutí správního orgánu I. stupně neshledal. Tentýž závěr pak dlužno učinit i k tvrzenému porušení principu právní jistoty a legitimního očekávání: tyto námitky působí toliko jako zobecnění mnohem konkrétněji formulovaných dílčích námitek obsažených v žalobním bodu týkajícím se tvrzeného nesprávného právního posouzení věci, a proto jejich vypořádání nemůže být jiné, než bylo vypořádání právě tohoto žalobního bodu. Konečně, námitka týkající se údajného porušení principů uplatňování státní moci a ukládání povinností je již natolik vágní, že ji nelze vypořádat jinak, než tak, že soud tuto vadu v rozhodnutích správních orgánů obou stupňů neshledal.
55. Ani tento žalobní bod tedy soud neshledal důvodným.
56. Jelikož soud neshledal žádnou žalobní námitku důvodnou, žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Náklady řízení

57. Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. by měl právo na náhradu nákladů řízení žalovaný, když měl ve věci plný úspěch. Jelikož žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady nad rámec výkonu jeho činnosti nevznikly, rozhodl soud, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení (žalovaný ostatně výslovně žádné náklady řízení neuplatnil).

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Plzeň 24. listopadu 2021

Mgr. Jaroslav Škopek v.r.
předseda senátu