

U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v rozšířeném senátu složeném z předsedy Josefa Baxy a soudců Aleše Roztočila, Filipa Dienstbiera, Zdeňka Kühna, Petra Mikeše, Barbary Pořízkové a Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **multigate a.s.**, se sídlem Riegrova 373/6, Olomouc, zast. JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Wellnerova 1322/3, Olomouc, proti žalovanému: **Krajský úřad Jihomoravského kraje**, se sídlem Žerotínovo náměstí 449/3, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 2. 2016, č. j. JMK 28342/2016, sp. zn. S-JMK 75321/2011 OSPŽ, ze dne 23. 2. 2016, č. j. JMK 26966/2016, sp. zn. S-JMK 80625/2011 OSPŽ, ze dne 25. 2. 2016, č. j. JMK 27520/2016, sp. zn. S-JMK 122404/2011 OSPŽ, ze dne 25. 2. 2016, č. j. JMK 27999/2016, sp. zn. S-JMK 122404/2011 OSPŽ, ze dne 25. 2. 2016, č. j. JMK 28492/2016, sp. zn. S-JMK 76762/2011 OSPŽ, ze dne 1. 3. 2016, č. j. JMK 31813/2016, sp. zn. S-JMK 76774/2011 OSPŽ, ze dne 8. 3. 2016, č. j. JMK 36196/2016, sp. zn. S-JMK 146342/2011 OSPŽ, v řízení o kasačních stížnostech žalobkyně a žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 25. 6. 2018, č. j. 29 Af 41/2016 - 149,

t a k t o :

- I. Předpis místního poplatku bez jeho formálního vyměření je možný pouze v případě úhrady místního poplatku ve lhůtě splatnosti a ve správné výši poplatníkem, který splnil ohlašovací povinnost (§ 11 odst. 1 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích *a contrario*). V jiných případech (tedy i pokud je místní poplatek uhrazen ve správné výši, avšak po lhůtě splatnosti) musí správce poplatků stanovit rozhodnutím (platebním výměrem či hromadným předpisným seznamem). Pokud tak správce ve lhůtě pro stanovení poplatku dle § 148 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, neučiní, stává se platba poukázaná poplatníkem přeplatkem, s nímž musí být naloženo dle § 154 a 155 daňového řádu.
- II. Věc se vrací k projednání a rozhodnutí devátému senátu.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] V projednávané věci jde o posouzení otázky, zda v případě úhrady místního poplatku po lhůtě jeho splatnosti je správce poplatku povinen vydat platební výměr dle § 11 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích.

II. Dosavadní řízení

[2] Žalobkyně a její právní předchůdkyně gate seven a. s. se žádostmi podle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, domáhaly u Městského úřadu Boskovice jako příslušného správce poplatku vrácení přeplatku na místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí, a to za období I. – III. kalendářní čtvrtletí 2011. Správce poplatku jejich žádostem ve všech případech nevyhověl s odůvodněním, že k datu podání žádosti vratitelný přeplatek nevznikl, neboť uhrazením jednotlivých částek byla splněna poplatková povinnost za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle obecně závazných vyhlášek města Boskovice č. 2/2010 a č. 2/2011. Odvolání byla žalovaným zamítnuta.

[3] Krajský soud nadepsaným rozsudkem zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 2. 2016, č. j. JMK 26966/2016, ze dne 25. 2. 2016, č. j. JMK 27520/2016, a ze dne 25. 2. 2016, č. j. JMK 28492/2016, sp. zn. S-JMK 76762/2011 OSPŽ, týkající se přeplatku na místním poplatku žalobkyně za období I. a II. čtvrtletí 2011 a přeplatku na místním poplatku společnosti seven gate za období I. čtvrtletí 2011. Řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného dne 22. 2. 2016, č. j. JMK 28342/2016, krajský soud zastavil, neboť ve vztahu k tomuto rozhodnutí vzal žalobce žalobu zpět. Ve vztahu k ostatním rozhodnutím žalovaného (ze dne 25. 2. 2016, č. j. JMK 27999/2016, ze dne 1. 3. 2016, č. j. JMK 31813/2016, a ze dne 8. 3. 2016, č. j. JMK 36196/2016) krajský soud žalobu zamítl.

[4] Při rozhodování ve věci krajský soud vyšel z toho, že místní poplatek žalobkyně za období I. a II. čtvrtletí 2011 a místní poplatek společnosti seven gate za období I. čtvrtletí 2011 byly uhrazeny po datu jejich splatnosti. Správce poplatku měl v takovém případě povinnost dle § 11 zákona o místních poplatcích vydat platební výměr na uvedené místní poplatky. Pokud tak neučinil, nebyly poplatky zákonným způsobem předepsány a jedná se o přeplatek. Ostatní sporné místní poplatky byly uhrazeny včas. I když správce poplatku pochybil, protože na žádost poplatníka nevydal platební výměr na tyto sporné poplatky uhrazené „s výhradou“, což bylo jeho povinností, jak posléze dovodila judikatura správních soudů (usnesení rozšířeného senátu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 - 34, č. 3096/2014 Sb. NSS, věc *ADMIRAL GLOBAL BETTING*), stěžovatelce se dostalo soudního přezkumu její poplatkové povinnosti právě na základě žaloby proti rozhodnutí o žádosti o vrácení přeplatku. Účelu zdůrazňovaného rozšířeným senátem v cit. věci, tedy přezkumu poplatkové povinnosti, tak bylo dosaženo, byť jinou procesní cestou – viz rozsudek NSS ze dne 30. 9. 2014, č. j. 6 As 64/2014 - 40. Trvat na vydání platebního výměru a dostat tak formálnímu postupu by za dané situace bylo formalistické. O samotné poplatkové povinnosti žalobce, resp. i právního předchůdce žalobce, krajský soud neměl pochybnosti, neboť otázka, zda videoloterní terminály podléhaly místnímu poplatku z „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ dle § 10a zákona o místních poplatcích, ve znění

pokračování

účinném do 31. 12. 2011, byla rozřešena bohatou a ustálenou judikaturou NSS a Ústavního soudu.

[5] Proti rozsudku krajského soudu podali kasační stížnost žalobce i žalovaný. Pro rozhodování rozšířeného senátu je významná pouze kasační stížnost žalovaného. Ten poukázal na judikaturu, která umožňuje věcné přezkoumání poplatkové povinnosti v rámci rozhodování o žádosti o vrácení přeplatku i ohledně místních poplatků uhrazených po datu jejich splatnosti, u nichž správce poplatku nevydal platební výměr. Zejména se jedná o rozsudky NSS ze dne 6. 2. 2019, č. j. 6 Afs 201/2018 - 27, a ze dne 13. 2. 2019, č. j. 1 Afs 184/2018 - 31. Podle názoru vysloveného v uvedených rozsudcích (byť vydaných až po rozhodnutí krajského soudu v této věci) neobstojí závěr o nezákonnosti rozhodnutí zrušených krajským soudem pouze s ohledem na nevydání platebního výměru správcem poplatku u místních poplatků uhrazených po datu jejich splatnosti.

III. Postoupení věci rozšířenému senátu

[6] Devátý senát Nejvyššího správního soudu (dále jen předkládající senát), kterému byla věc přidělena v souladu s rozvrhem práce Nejvyššího správního soudu k rozhodnutí, při předběžném posouzení kasační stížnosti dospěl k závěru, že názor vyslovený v rozsudcích NSS č. j. 6 Afs 201/2018 - 27 a č. j. 1 Afs 184/2018 - 31, jichž se dovolává v kasační stížnosti žalovaný, vskutku dopadá na nyní posuzovanou věc. Předkládající senát však nesouhlasí s takto judikovaným názorem, dle něž i v případě úhrady místního poplatku po jeho splatnosti není nutno vždy vydat platební výměr a to, zda poplatník byl k úhradě místního poplatku povinen, lze věcně přezkoumat i následně v řízení o žádosti o vrácení přeplatku na místním poplatku.

[7] Předkládající senát naproti tomu má za to, že zákonem stanovenou povinnost vyměřit místní poplatek platebním výměrem nelze zaměňovat se situací, kdy sám zákon vyměření poplatku nepředpokládá a tuto povinnost s ohledem na právo na spravedlivý proces dovodil u včas a ve správné výši uhrazených poplatků až rozšířený senát.

[8] Poplatky lze obecně vymezit jako nesankční peněžitá plnění, která ukládají veřejnoprávní subjekty jednotlivcům a která jsou příjmem veřejných rozpočtů. Podle čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod lze daně a poplatky ukládat jen na základě zákona. Podle čl. 4 odst. 1 Listiny lze povinnosti ukládat jen na základě zákona a v jeho mezích. Ukládání, vyměřování a výběr daní a poplatků proto nemůže záviset na libovůli správce daně. Speciální úprava v zákoně o místních poplatcích, která nestanoví povinnost vydat platební výměr v případě včas a ve správné výši uhrazené poplatkové povinnosti, nemá za následek ani popření základních principů nalézacího řízení ani neomezenou dobu, v rámci které lze poplatky poplatníkovi vyměřit, předepsat či vymáhat. Místní poplatek se platí na základě ohlašovací povinnosti bez daňového přiznání, přičemž zákon o místních poplatcích stanoví povinnost poplatek vyměřit, pokud poplatník místní poplatek nebo jeho část nezaplatí (neodvede) včas nebo ve správné výši.

[9] Tam, kde zákon o místních poplatcích ukládá správci poplatku povinnost vydat platební výměr, má toto rozhodnutí o poplatku zcela stejnou povahu jako platební výměr na daň. V obou případech totiž existuje zákonný podklad, který takovou povinnost ukládá,

jakož i zákonná povinnost daň/poplatek uhradit. V obou případech také musí nastat právní skutečnost spojená se vznikem daňové povinnosti (provozování výherních hracích přístrojů na jedné straně, dosažení zdanitelných příjmů u daně z příjmů či zdanitelných plnění na výstupu u daně z přidané hodnoty na straně druhé). Deklaratorní povahu tak má i jakýkoli platební výměr na daň. Správce daně je však vázán prekluzivními lhůtami a nemůže předepsat či vymáhat nevyměřenou daň. Deklaratorní povahu platebního výměru zmínil rozšířený senát (byť v jiném kontextu) v bodu 10 usnesení ve věci *ADMIRAL GLOBAL BETTING*.

[10] Obdobně jako daň, musí být i místní poplatek, který nebyl uhrazen ve správné výši či včas, vyměřen platebním výměrem, a to ve lhůtě pro stanovení daně, což je důležité pro nastolení právní jistoty. Zásahy veřejné moci do soukromé sféry jsou vždy limitovány během času. Stejně tak je během času podmíněna i náprava nezákonností jednání veřejné správy. Smyslem prekluze stejně jako promlčení je jednak přispívat k právní jistotě účastníků právních vztahů, jednak stimulovat věřitele (ať již jím je subjekt soukromého práva nebo veřejná moc) k včasnému uplatnění jeho práv. V případě nároků veřejné moci nadto prekluze, případně promlčení, snižuje možnost svévolných zásahů do právní sféry fyzických a právnických osob. Jak v daňovém kontextu judikoval Ústavní soud, lhůty k vyměření daně mají významný vliv na právní jistotu: „*Účelem zavedení prekluzivních lhůt pro vyměření bylo stimulovat správce daně k včasnému výkonu jeho práv a povinností a z hlediska právní jistoty daňových subjektů pak nastolit situaci, kdy po jejich uplynutí zanikají i jejich povinnosti, které zejména pokud jde o povinnost prokazovat, jsou po uplynutí delší doby vždy spjaty s určitými problémy*“ (viz náleze ze dne 11. 1. 2007, sp. zn. II. ÚS 493/05). K prekluzi práva správce poplatku na vyměření místního poplatku jsou povinni přihlídnout z úřední povinnosti jak odvolací orgán, tak soud v případném soudním přezkumu.

[11] Zákon o místních poplatcích stanoví povinnost místní poplatek vyměřit a daňový řád, který se použije subsidiárně, omezuje dobu, v níž je možné poplatek vyměřit, a po jejím uplynutí činí takový postup protiprávním. Pokud tedy vůbec nebyl platební výměr v situaci, kdy to sám zákon ukládá, vydán, nelze uhrazenou platbu považovat za splnění daňové povinnosti, ale ve smyslu § 150 odst. 4 daňového řádu je nutno ji zaevidovat jako platbu na dosud nestanovenou daň. Platba bez řádného vyměření poplatkové povinnosti není ničím jiným než přeplatkem, se kterým správce poplatku zachází postupem ve smyslu § 155 a násl. daňového řádu.

[12] Judikurní závěry umožňující výjimečně přezkoumat existenci hmotněprávní povinnosti v řízení o žádosti o přeplatek se týkaly situace, kdy zákon povinnost vydat platební výměr výslovně nestanovil, poplatníci nemohli znát tuto pozdější judikaturu a nevěděli, že je možné se u místních poplatků (i v případě jejich zaplacení) domáhat vydání platebního výměru způsobem popsáním v usnesení rozšířeného senátu *ADMIRAL GLOBAL BETTING*. Teprve pozdější judikatura reprezentovaná shora uvedeným rozsudky č. j. 6 Afs 201/2018 - 27 a č. j. 1 Afs 184/2018 - 31 učinila v rozporu s principy nalézacího řízení přezkum hmotněprávní povinnosti v řízení o přeplatku obecným standardem.

IV. Posouzení věci rozšířeným senátem

IV.1. Pravomoc rozšířeného senátu

pokračování

[13] Rozšířený senát nejprve zvážil, zda má pravomoc rozhodnout spornou právní otázku dle § 17 odst. 1 s. ř. s.

[14] V bodě 22 rozsudku č. j. 6 Afs 201/2018 - 27, ve věci téhož stěžovatele, ve skutkově a právně obdobné věci, v níž stěžovatel rovněž po lhůtě splatnosti uhradil místní poplatky za výherní hrací přístroj nebo jiné technické zařízení a následně požádal o vrácení přeplatku na místním poplatku, šestý senát vyslovil tento názor: „*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.*“ Shodný názor byl posléze vysloven i v rozsudku č. j. 1 Afs 184/2018 - 31.

[15] V nyní projednávané věci se postupující senát proti tomuto názoru šestého a prvního senátu vymezuje a naopak se ztotožňuje s názorem krajského soudu, že dle § 11 zákona o místních poplatcích je v případě úhrady místního poplatku po lhůtě splatnosti nutné vydat ve lhůtě pro stanovení tohoto poplatku platební výměr s tím, že v opačném případě se jedná o přeplatek na místním poplatku.

[16] Pro založení pravomoci rozšířeného senátu je podstatné to, že devátý senát v usnesení o postoupení této věci rozšířenému senátu dospěl k názoru zcela odlišnému od názoru vysloveného v rozsudcích č. j. 6 Afs 201/2018 - 27 a č. j. 1 Afs 184/2018 - 31. Pravomoc rozšířeného senátu je tedy dána.

IV.2. Postup rozšířeného senátu

[17] Rozšířený senát shledal, že pro posouzení sporné právní otázky by bylo užitečné zjistit, jaká je praxe správců místních poplatků v souvislosti s aplikací § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích. Proto se předseda rozšířeného senátu obrátil s výzvou k vyjádření na Svaz měst a obcí České republiky a na Sdružení místních samospráv České republiky jako na reprezentativní zástupce obcí, jejichž úřady vykonávají agendu správy místních poplatků.

[18] Z takto oslovených subjektů své vyjádření zaslal pouze Svaz měst a obcí České republiky. Z jeho odpovědi vyplynulo, že převážná většina správců místních poplatků v případě opožděné úhrady místního poplatku platbu pouze předepíše na účet poplatníka, aniž by o platební povinnosti rozhodovali platebním výměrem či hromadným předpisným seznamem. Svazu je znám pouze jediný správce poplatku, který opožděně uhrazené poplatky vyměřuje, přičemž úkony takto činěné (vyměření poplatků hromadným předpisným seznamem) představují velké administrativní a v důsledku i finanční zatížení. Zároveň Svaz zdůraznil, že správci poplatků vždy respektují lhůtu pro stanovení poplatku vyplývající z § 148 daňového řádu a nepřistupují k předpisu uhrazených poplatků na nedoplatky za období, u něž by lhůta ke stanovení poplatku již uplynula, pokud poplatek za toto období nebyl příslušným způsobem poplatníkovi vyměřen. Nakonec Svaz upozornil na návrh novely zákona o místních poplatcích, jenž právě tuto problematiku řeší, který je v současné době projednáván Poslaneckou sněmovnou Parlamentu ČR (tisk č. 307).

IV.3. Posouzení sporné právní otázky

[19] Právní úprava obsažená v zákoně o místních poplatcích zahrnuje především hmotné právo, tj. vymezení jednotlivých druhů a konstrukčních prvků místních poplatků, včetně zmocnění obcí k úpravě místních poplatků obecně závaznou vyhláškou. Vedle toho obsahuje též procesní úpravu správy místních poplatků, která však není komplexní, nýbrž upravuje pouze určité dílčí otázky s tím, že ve zbytku se řídí obecnou úpravou daňovém řádu [srov. § 1 odst. 1 a § 2 odst. 3 písm. a) tohoto zákona].

[20] Při výkladu právních předpisů upravujících správu místních poplatků je potřeba rovněž zohlednit zákonodárcem zamýšlenou určitou neformálnost a jednoduchost postupů správce. Je totiž zřejmé, že poplatníků, resp. plátců místních poplatků je velké množství [např. v případě místního poplatku za obecní systém odpadového hospodářství, srov. § 10e písm. a) zákona o místních poplatcích] a místní poplatky zpravidla činí menší částky. Zároveň správci poplatků jsou obecní úřady obcí, které často (v případě malých obcí) nemají dostatečný úřední aparát potřebný pro složité a formální úkony při správě místních poplatků. Složitost a lpění na formalismu by ostatně postrádalo i ekonomický smysl, neboť v případě správy některých místních poplatků by pak náklady na jejich správu mohly přesahovat výnos z těchto poplatků. Neformálnost a jednoduchost správy místních poplatků má ovšem své meze v zásadě zákonnosti, která ovládá správu daní a tedy i místních poplatků (§ 5 odst. 1 daňového řádu).

[21] Právě potřebu jednoduchosti a neformálnosti reflektuje i § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích. Ten zní: *Nebudou-li poplatky zaplacený poplatníkem včas nebo ve správné výši, vyměří mu obecní úřad poplatek platebním výměrem; zákonem č. 30/2011 Sb. byla s účinností od 1. 3. 2011 doplněna slova nebo hromadným předpisným seznamem*). Z tohoto ustanovení a *contrario* vyplývá, že při obvyklé situaci, kdy mezi poplatníkem a správcem místního poplatku existuje shoda o platební povinnosti, jakož i o výši a splatnosti místního poplatku, tj. poplatek je poplatníkem, který splnil svou ohlašovací povinnost, uhrazen ve lhůtě splatnosti a ve správné výši, není třeba činit další formální administrativní úkony a správce uhrazený poplatek pouze předepíše na příslušný účet daného poplatníka dle § 149 odst. 2 daňového řádu. V takovém případě je poplatek stanoven „automaticky“ bez vydání jakéhokoli rozhodnutí. Je nutné zdůraznit, že tato úprava řeší velkou většinu všech případů platby místních poplatků, neboť poplatníci své povinnosti zpravidla plní řádně a včas.

[22] Jiná situace nastane, pokud místní poplatek ve lhůtě splatnosti nebo ve správné výši uhrazen není. V takové situaci vykládané ustanovení § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích jasně stanoví povinnost správce místního poplatku stanovit místní poplatek formálním úkonem: platebním výměrem (resp. dle právní úpravy účinné od 1. 3. 2011 případně hromadným předpisným seznamem).

[23] V oblasti daňového práva je pro předepsání úhrady týkající se konkrétní daňové (poplatkové) povinnosti zásadně nezbytné rozhodnutí o stanovení takové daňové (poplatkové) povinnosti za určité období. Bez rozhodnutí o stanovení daně (poplatku) nelze veřejný odvod předepsat, uhradit ani vymáhat. Právě § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích stanoví z této zásady výjimku umožňující předpis poplatku a jeho úhradu neformálně bez vydání rozhodnutí o vyměření poplatku.

pokračování

[24] Rozhodnutí o stanovení místního poplatku slouží mj. jako kvalifikovaný prostředek vyrozumění poplatníka o jeho povinnosti nedoplatek na místním poplatku uhradit, resp. v případě, že tak neučiní, představuje platební výměr exekuční titul, na jehož základě lze přistoupit k vymáhání nedoplatku. V případě uhrazení poplatku pak rozhodnutí o stanovení místního poplatku slouží jako právní důvod pro nakládání s platbou ze strany správce poplatku (předepsání na účet k určitému poplatku za určité poplatkové období).

[25] Zvláštní situace nastává v případě úhrady místního poplatku po lhůtě jeho splatnosti, avšak ve správné výši, poplatníkem, který sám zjistil, že poplatek nedoplatením ve lhůtě splatnosti opomenul uhradit (např. se zmýlil ohledně data splatnosti), či byl na povinnost poplatek uhradit upozorněn správcem poplatku neformálně, bez vydání a doručení platebního výměru. Podle výslovného znění § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích je třeba i v takovém případě stanovit místní poplatek platebním výměrem (či hromadným předpisným seznamem). Tento výklad zastává rovněž Metodické doporučení pro krajské úřady a Magistrát hlavního města Prahy k vyměřování místních poplatků a aplikaci vybraných ustanovení daňového řádu a vzory platebních výměrů čj. 26/17 986/2011 – 262 (publikováno v: Zprávy Ministerstva financí České republiky pro finanční orgány obcí a krajů č. 1/2011) či veřejný ochránce práv (srov. stanovisko z 31. 5. 2021, č. j. KVOP-23244/2021, dostupné na www.ochrance.cz). Z uvedených metodických dokumentů vyplývá i přiměřená aplikovatelnost § 140 daňového řádu v uvedené situaci, kdy o výši (dodatečně) uhrazeného místního poplatku mezi poplatníkem a správcem poplatku není žádného sporu a správce nepřistoupí k sankčnímu zvýšení poplatku. V takovém případě sice správce poplatku vydá platební výměr, ten však nedoručuje poplatníkovi, nýbrž jej pouze založí do spisu.

[26] Požadavek na vydání platebního výměru v případě, kdy je poplatek, o jehož výši není sporu, uhrazen po lhůtě splatnosti, tak vyplývá přímo z vykládaného ustanovení zákona o místních poplatcích. Nejedná se ani o nadbytečný formalismus, a to ze dvou důvodů. Jednak je třeba vzít v úvahu oprávnění správce poplatku sankcionovat porušení povinnosti uhradit poplatek ve lhůtě jeho splatnosti až trojnásobným zvýšením poplatku. Toto zvýšení musí být vyměřeno právě v platebním výměru spolu se samotným místním poplatkem. V případě opožděné úhrady místního poplatku je tedy potřeba vydat výměr i z toho důvodu, aby bylo postaveno najisto, zda správce přistoupil ke zvýšení poplatku dle § 11 zákona o místních poplatcích, či nikoli.

[27] Druhým důvodem je to, že o povinnosti zaplatit poplatek musí být rozhodnuto (tj. poplatek musí být stanoven) výlučně ve lhůtě pro stanovení daně (poplatku) dle § 148 daňového řádu. Jak bylo shora vysvětleno, jedinou výjimkou ze zákonné povinnosti stanovit poplatek příslušným rozhodnutím (platebním výměrem či hromadným předpisným seznamem) je případ včasné úhrady místního poplatku ve správné výši dle § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích. Pokud se nejedná o tento případ a poplatek není ani řádně stanoven, nemůže být správcem poplatku předepsán na daný poplatkový účet poplatníka. Takovou platbu místního poplatku (uhrazenou po lhůtě splatnosti či v nesprávné výši) pak tedy správce poplatku musí vést jako prostředky poplatníka, vůči nimž nemá právní důvod (titul) k jejich použití, a musí s nimi proto nakládat jako s přeplatkem na místním poplatku.

[28] Pokud pak poplatník požádá ve lhůtě pro vrácení přeplatku (§ 160a daňového řádu) o vrácení takového přeplatku na místním poplatku, jehož předepsání nebylo provedeno neformálně v souladu s § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích, resp. dle rozhodnutí o stanovení místního poplatku, uhrazený místní poplatek mu musí být vrácen za splnění podmínek pro vznik vratitelného přeplatku (§ 154 odst. 2 věta druhá daňového řádu), i pokud by hmotněprávní poplatníkovou povinnost uhradit místní poplatek (který zaplatil v nesprávné výši nebo po lhůtě jeho splatnosti) existovala. Pokud je žádost podána ještě před uplynutím lhůty pro stanovení místního poplatku, má správce poplatku ještě možnost poplatek vyměřit (viz dále), ale ani v tomto případě nelze poplatkovou povinnost věcně posuzovat při rozhodování o žádosti o vrácení přeplatku na místním poplatku. Po uplynutí lhůty pro stanovení místního poplatku však již nelze nedostatek právního důvodu (titulu) pro předepsání platby na poplatkový účet poplatníka zhojit dodatečným stanovením poplatku platebním výměrem či hromadným předpisným seznamem a tím spíše ani věcným posouzením v rámci rozhodování o žádosti o vrácení přeplatku na místním poplatku.

[29] Je tomu tak proto, že správce poplatku je oprávněn rozhodnout meritorně o poplatkové povinnosti (tj. stanovit poplatek) výlučně v prekluzivní lhůtě pro stanovení poplatku. Po uplynutí této prekluzivní lhůty již nelze poplatek stanovit a správce daně nemůže toto časové ohraničení svého oprávnění věcně rozhodovat o poplatkové povinnosti obcházet např. právě rozhodováním o žádosti o vrácení přeplatku. V rámci rozhodování o žádosti o vrácení přeplatku správce poplatku pouze poměřuje poplatníkem uhrazené platby s tituly pro předpis jednotlivých místních poplatků, nemůže již tedy věcně posuzovat poplatkovou povinnost (stanovit poplatek). Pokud v době podání žádosti o vrácení přeplatku spočívajícího v opožděně uhrazeném a nevyměřeném místním poplatku lhůta pro stanovení poplatku dosud neuplynula, může ovšem správce místního poplatku napravit neexistenci titulu pro předpis opožděného místního poplatku vydáním platebního výměru či hromadného předpisného seznamu, jehož existenci pak v rozhodnutí o žádosti o vrácení přeplatku na místním poplatku může zohlednit.

[30] V tomto ohledu tedy rozšířený senát musí přisvědčit postupujícímu senátu a odmítnout řešení přijaté v rozsudcích č. j. 6 Afs 201/2018 - 27 a č. j. 1 Afs 184/2018 - 31. Ty totiž aprobovaly možnost v řízení o žádosti o vrácení přeplatku věcně posuzovat poplatkovou povinnost bez ohledu na absenci titulu k předpisu uhrazených částek na příslušné místní poplatky. Jak již bylo vysvětleno, takovým právním důvodem může být pouze neformální předpis v souladu s § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích, nebo rozhodnutí o stanovení poplatku, tj. platební výměr či hromadný předpisný seznam.

[31] Pokud by bylo správci poplatku umožněno předepsat platbu na včas neuhrazený místní poplatek za minulé období neformálně bez vydání platebního výměru (či rozhodnutí o poplatkové povinnosti v hromadném předpisném seznamu), může vzniknout nežádoucí situace, kdy daňový subjekt opomene uhradit místní poplatek za určité poplatkové období a uhradí poplatek za další období. V takovém případě by mohl správce poplatku, který nečinil žádné úkony k stanovení a inkasu poplatku za předchozí období, uhrazenou částku neformálně předepsat na účtu poplatníka jako poplatek za předchozí poplatkové období, aniž by poplatníka jakkoli vyrozuměl. Tak by se mohlo dít opakovaně a ve výsledku poplatník, který neuhradil místní poplatek za poplatkové období, vůči němuž již dávno

pokračování

uplynula lhůta pro stanovení poplatku, by mohl mít stále nedoplatek na poplatek, který by vůči němu mohl být vyměřen a vymáhán, neboť správce poplatku by jej evidoval k poslednímu poplatkovému období.

[32] Takový postup je třeba odmítnout, neboť by byl v rozporu se zněním zákona i se smyslem a účelem neformálního předpisu místního poplatku dle § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích, kterým je zjednodušit administraci poplatku, ohledně něhož byla konkludentně vyjádřena shoda poplatníka a správce poplatku. Že však takové případy reálně nastávají, o tom svědčí právě výše citované stanovisko veřejného ochránce práv.

[33] Z vyjádření Svazu měst a obcí České republiky rozšířený senát zjistil, že právě odmítnutý výklad § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích, tj. neformální předpis opožděně uhrazeného místního poplatku bez vydání rozhodnutí o stanovení poplatku, je zřejmě praktikován převážnou většinou správců místních poplatků. To však nemění nic na nesprávnosti takového postupu. Rozšířený senát si je vědom, že zákonný postup může přinášet správcům místních poplatků komplikace, které byly ve vyjádření popsány, a že se potřeba vyměření může týkat velkého množství poplatníků. Jak však bylo rozvedeno shora, zákonná úprava je v tomto směru jednoznačná. Zákonodárce omezil bezformální postup pouze na včas a ve správné výši zaplacené poplatky a rozšířený senát nemůže tuto výjimku jakkoliv rozšiřovat navíc v neprospěch poplatníků. To samozřejmě neznamená, že by zákonodárce nemohl možnost bezformálního postupu správců poplatků rozšířit například i na situace opožděně zaplacených poplatků. Nynější závěr rozšířeného senátu navíc nemůže být pro správce poplatků žádným překvapením, neboť na povinnost vydat platební výměr i v případě opožděné úhrady místního poplatku upozorňovalo již delší dobu ve svých metodických dokumentech jak Ministerstvo financí (viz shora citované metodické doporučení), tak i veřejný ochránce práv (vedle citovaného stanoviska lze poukázat rovněž na publikaci Správa místních poplatků, kterou vydala Kancelář veřejného ochránce práv v roce 2017 a je dostupná na www.ochrance.cz).

V. Závěr

[34] Rozšířený senát tedy shrnuje, že předpis místního poplatku bez jeho formálního vyměření je možný pouze v případě úhrady místního poplatku ve lhůtě splatnosti a ve správné výši poplatníkem, který splnil ohlašovací povinnost (§ 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích *a contrario*). V jiných případech (tedy i pokud je místní poplatek uhrazen ve správné výši, avšak po lhůtě splatnosti) musí správce poplatek stanovit rozhodnutím (platebním výměrem či hromadným předpisným seznamem). Pokud tak správce ve lhůtě pro stanovení poplatku dle § 148 daňového řádu neučiní, stává se platba poukázaná poplatníkem přeplatkem, s nímž musí být naloženo dle § 154 a 155 daňového řádu.

[35] Rozšířený senát v souladu s § 71 odst. 1 Jednacího řádu Nejvyššího správního soudu rozhodl usnesením jen o této předložené otázce. Věc vrací devátému senátu Nejvyššího správního soudu, který ve věci rozhodne v souladu s právním názorem vysloveným v tomto usnesení.

Poučení: Proti tomuto usnesení **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 16. května 2023

Josef Baxa
předseda rozšířeného senátu