ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Karla Šimky a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci žalobce: **ADMIRAL GLOBAL BETTING a. s.**, se sídlem Komořany 146, Rousínov, proti žalovanému: **Krajský úřad Moravskoslezského kraje,** se sídlem 28. října 117, Ostrava – Moravská Ostrava a Přívoz, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 9. 2. 2012, č. j. 22 Af 61/2011 - 21,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

III. Žalovanému **se vrací** zaplacený soudní poplatek za kasační stížnost 3.000 Kč, který bude vyplacen z účtu Nejvyššího správního soudu do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Krajský soud v Ostravě rozsudkem ze dne 9. 2. 2012, č. j. 22Af 61/2011 – 21, zrušil rozhodnutí Krajského úřadu Moravskoslezského kraje (dále jen „stěžovatel“) ze dne 13. 12. 2010, č. j. MSK 191016/2010, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce (dále jen „účastník řízení“) proti rozhodnutí Magistrátu města Frýdek - Místek (dále jen „magistrát“) ze dne 4. 10. 2010, č. j. MMFM 122589/2010, kterým bylo zastaveno řízení ve věci odvolání účastníka řízení proti konkludentnímu vyměření místního poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že vycházel primárně z rozsahu působnosti zákona č. 337/1992 Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2010, (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), jak je vymezena v ust. § 1. V citovaném ustanovení je především vymezena legislativní zkratka „daně“, pod

níž se řadí také poplatky, aniž by byl tento termín dále v zákoně výslovně uváděn. Ačkoliv se správa místních poplatků řídí speciální právní úpravou obsaženou v zákoně č. 565/1990 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o místních poplatcích"), platila pro řízení ve věcech poplatků do 31. 12. 2010 subsidiárně právní úprava obsažená v zákoně o správě daní a poplatků (§ 13 zákona o místních poplatcích). Zákon o místních poplatcích nezná institut žádosti o vyměření poplatku ani institut odvolání proti konkludentnímu vyměření poplatku, a tedy ve věci takových právních úkonů „nestanoví jinak". Pro případy, které jdou nad rámec právní úpravy obsažené v zákoně o místních poplatcích, je zde ust. § 13 zákona o místních poplatcích odkazující na zákon o správě daní a poplatků jako obecný procesní předpis pro správu daní a poplatků. Ust. § 11 a 12 zákona o místních poplatcích tedy nevytvářejí překážku aplikace ust. § 46 zákona o správě daní a poplatků, neboť nemohou omezit projev vůle poplatníka spočívající v nesouhlasu nebo pochybnostech o správné výši místního poplatku. Pokud taková situace nastane, je nezbytné aplikovat zákon o správě daní a poplatků. Z ustálené judikatury plyne, že ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků konstruuje nejenom fikci rozhodnutí o konkludentním vyměření daně (poplatku), ale také fikci vyměření daně (poplatku) a především fikci doručení tohoto rozhodnutí. I toto rozhodnutí má proto svého příjemce ve smyslu ust. § 48 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, který má možnost podat proti uvedenému rozhodnutí odvolání. Účastník řízení tedy měl možnost podat odvolání proti konkludentnímu vyměření poplatku.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., v níž namítal, že správce daně nebyl povinen sdělit účastníku řízení k jeho žádosti platební výměr. Z ust. § 11 zákona o místních poplatcích vyplývá, že správce daně je povinen vydat platební výměr pouze tehdy, nebyl-li poplatníkem místní poplatek zaplacen včas nebo ve správné výši. Účastník řízení však místní poplatek včas a v plné výši uhradil. V oblasti správy místních poplatků nemá poplatník povinnost podávat daňové přiznání nebo hlášení, ale má povinnost podle konkrétní sazby poplatku obsažené v obecně závazné vyhlášce, vypočítat si výši poplatku a zaplatit jej v termínu splatnosti rovněž stanovené v obecně závazné vyhlášce, což je rozdílné od případů, kdy správce daně vyměří a sdělí daňovou povinnost daňovému subjektu. Podle ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků není možno vůbec stanovit, kdy by toto rozhodnutí v případě místního poplatku bylo poplatníku doručeno, když podle citovaného ustanovení neexistuje v řízení o místních poplatcích poslední den lhůty pro podání daňového přiznání nebo hlášení. Podle stěžovatele ust. § 11 zákona o místních poplatcích vytváří překážku pro aplikaci ust. § 46 zákona o správě daní a poplatků pro řízení o místních poplatcích. V opačném případě by to znamenalo, že ke každému místnímu poplatku uhrazenému poplatníkem včas a v plné výši by měl správce poplatku povinnost vydat platební výměr, mít jej založený ve spise a k výslovné žádosti poplatníka mu jej sdělit. Tímto by došlo k negaci jednoduššího způsobu vyměřování místních poplatků pouze v případě, kdy není zaplacen včas nebo v plné výši. Za daného skutkového stavu, tj. uhrazení poplatku a jeho nevyměření správcem poplatku, při názoru účastníka řízení, že neměl povinnost místní poplatek platit, není nutno přecházet na ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, ale účastník řízení měl k dispozici ust. § 64 zákona o správě daní a poplatků. Při tomto postupu by bylo povinnosti správce poplatku o žádosti rozhodnout, a kdyby ji zamítl, mohl se účastník řízení bránit odvoláním. V rámci podané žádosti by se zkoumala především otázka, zda účastníkem

řízení ohlášené přístroje podléhají poplatkové povinnosti, zda podléhají poplatkové povinnosti na území dané obce, a pokud splňují tyto zákonné znaky, jaká je jejich konkrétní výše. S ohledem na to stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odst. 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Posouzením právní otázky, která je předmětem tohoto řízení, se Nejvyšší správní soud již dříve zabýval, a to v rozsudku ze dne 17. 1. 2012, č. j. 2 Afs 76/2011 – 62, dostupném na www.nssoud.cz. V citovaném rozsudku dospěl, že za skutkové situace, kdy poplatník uhradil místní poplatek včas a domáhal se zaslání platebního výměru, bylo jediným správným postupem správce daně poplatek vyměřit a výsledek vyměření poplatníkovi sdělit postupem podle ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Zákon o správě daní a poplatků platil pro řízení o místním poplatku subsidiárně, jak vyplývá z ust. § 13 zákona o místních poplatcích. Subsidiární použití právních předpisů umožňuje jejich aplikaci v případě, že daný právní předpis určitý procesní institut, neupravuje a odkazuje na možnost použít pro tyto případy jiný právní předpis. Zákon o místních poplatcích je postaven na předpokladu, že při placení místního poplatku obvykle nebude docházet k rozporům mezi poplatníkem a obecním úřadem, který jej spravuje. Proto obsahuje relativně jednoduchou procesní úpravu. Nastala-li však v řízení o místním poplatku procesní situace, jež není upravena v zákoně o místních poplatcích, bylo namístě postupovat podle zákona o správě daní a poplatků.

V dané věci účastník řízení ohlášením ze dne 17. 8. 2010 splnil ohlašovací povinnost vztahující se k provozování hracích zařízení na území Statutárního města Frýdku - Místku a současně požádal o vydání platebního výměru ve smyslu ust. § 46 zákona o správě daní a poplatků. Dne 17. 9. 2010 podal odvolání proti konkludentnímu vyměření místního poplatku. Magistrát řízení o odvolání proti konkludentnímu vyměření místního poplatku zastavil s odůvodněním, že ust. § 11 a § 12 zákona o místních poplatcích vylučují použití ust. § 46 zákona o správě daní a poplatků.

Tento postup však byl nesprávný, protože stěžovatel měl aplikovat ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Podle citovaného ustanovení platí, že neodchyluje-li se vyměřená daň od daně uvedené v daňovém přiznání nebo hlášení, nemusí správce daně sdělovat daňovému subjektu výsledek vyměření, pokud o to daňový subjekt výslovně nepožádá nejpozději do konce příštího zdaňovacího období. V tomto případě se za den vyměření daně a současně za den doručení tohoto rozhodnutí daňovému subjektu považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání nebo hlášení, a bylo-li daňové přiznání nebo hlášení podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně. Stejně se při počítání lhůt postupuje i u dodatečného daňového přiznání nebo hlášení.

Nejvyšší správní soud v judikatuře vztahující se k ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků vyslovil právní názor, že i poplatník, který zaplatí místní poplatek řádně a včas, může proti konkludentnímu vyměření daně podat odvolání a proti rozhodnutí o

odvolání případně žalobu (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 11. 1. 2006, č. j. 7 Afs 49/2004 – 59, č. 839/2006 Sb. NSS, a ze dne 22. 9. 2006, č. j. 8 Afs 52/2005 – 61, viz též bod 32. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2010, č. j. 5 Afs 92/2008 – 147, č. 2137/2010 Sb. NSS, vše dostupné na www.nssoud.cz).

Stěžovatel tedy měl odvolání účastníka řízení věcně projednat. Zastavení řízení magistrátem ve věci odvolání účastníka řízení proti konkludentnímu vyměření místního poplatku, tedy bylo v rozporu se zákonem. Pokud krajský soud shledal rozhodnutí stěžovatele nezákonným, zcela správně posoudil rozhodnou právní otázku.

Na překážku tomu, aby se stěžovatel podaným odvoláním věcně zabýval a rozhodl o něm. Není ani okolnost, že se po vydání napadeného správního rozhodnutí s účinností od 1. 1. 2011 změnila právní úprava. Zatímco podle zákona o správě daní a poplatků bylo odvolání proti konkludentnímu vyměření daně přípustné, podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „daňový řád“), účinného od 1. 1. 2011 tomu tak není. Podle ust. § 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. Podle odst. 4 citovaného ustanovení, neodchyluje-li se vyměřená daň od daně tvrzené daňovým subjektem, nelze se proti platebnímu výměru, kterým je tato daň stanovena, odvolat; to neplatí, pokud byl platební výměr vydán na základě rozhodnutí o závazném posouzení.

Ze správního spisu vyplývá, že odvolání proti konkludentnímu vyměření místního poplatku bylo podáno dne 17. 9. 2010 a doplněno dne 15. 10. 2010.

Podle ust. § 264 odst. 1 daňového řádu řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší.

Podle ust. § 264 odst. 2 věty první daňového řádu právní úkony, zejména rozhodnutí vydaná správcem daně, a jejich účinky ve správě daní, které nastaly do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, zůstávají zachovány; to platí i pro plné moci uplatněné přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona s tím, že jejich účinky se posuzují podle tohoto zákona.

Podání odvolání je nutno řadit mezi právní úkony ve smyslu ust. § 264 odst. 2 věta první daňového řádu, neboť se jedná o projev vůle daňového subjektu, který má za následek zahájení řízení o opravném prostředku. Za účinnosti zákona o správě daní a poplatků, který odvolání proti tzv. konkludentnímu vyměření daně, tedy i místního poplatku, připouštěl, bylo podaným odvoláním zahájeno řízení o odvolání. Z ust. § 264 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že zahájené řízení o odvolání se dokončí podle ustanovení tohoto zákona. To však neznamená, že by již zahájená odvolací řízení bylo možno zastavit proto, že nová právní úprava odvolání proti určitým typům rozhodnutí nepřipouští.

Za této situace je nadbytečné zabývat se stížní námitkou týkající se řízení o přeplatku, protože účastník řízení měl právo podat proti konkludentnímu vyměření místního poplatku odvolání a v tomto řízení měl správní orgán meritorně posoudit, zda a v jaké výši je povinen platit místní poplatek. Teprve podle výsledku řízení by bylo možno řešit vrácení přeplatku, pokud by vznikl. Rovněž není důvodu se zabývat otázkou doručení konkludentního platebního výměru. Je na stěžovateli, aby tuto otázku posoudil v odvolacím řízení, a to zejména s ohledem na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2012, č. j. 2 Afs 76/2011 – 62, dostupným na www.nssoud.cz.

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. Ve věci rozhodl bez jednání postupem podle ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a účastníku řízení žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

Podle ust. § 11 odst. 2 písm. b) zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, je stěžovatel osvobozen od soudního poplatku. Proto Nejvyšší správní rozhodl, že se mu vrací zaplacený soudní poplatek za řízení o kasační stížnosti v částce 3.000 Kč.

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

V Brně dne 18. září 2012

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu