U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci žalobkyně: **multigate a.s.**, se sídlem Riegrova 373/6, Olomouc, zast. JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Wellnerova 1322/3C, Olomouc, proti žalovanému: **Krajský úřad Ústeckého kraje**, se sídlem Velká Hradební 3118/48, Ústí nad Labem, zast. JUDr. Danielem Volákem, advokátem se sídlem Jiráskova 413, Litvínov, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 12. 2. 2013, č. j. 8661/EK/2011-3, č. j. 5426/EK/2011-3, č. j. 7226/EK/2011-3, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 16. 9. 2015, č. j. 15 Af 66/2013 – 71,

takto:

I. Kasační stížnost se odmítá.

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Podanou kasační stížností se žalovaný (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“), kterým byla zrušena výše označená rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí Magistrátu města Děčín, ekonomický odbor, ze dne 7. 10. 2011, č. j. OE/86530/2011/Ve, sp. zn. 98/2011; ze dne 13. 5. 2011, č. j. OE/34427/2011/Ve, sp. zn. 98/2011; a ze dne 31. 8. 2011, č. j. OE/94282/2011/Ve, sp. zn. 98/2011 (dále jen „prvostupňová rozhodnutí“), a věc vrácena stěžovateli k dalšímu řízení.

[2] Prvostupňovými rozhodnutími Magistrát města Děčín v postavení správce poplatku nevyhověl žádostem žalobkyně o vrácení vratitelného přeplatku dle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném pro zpoplatňované období (dále jen „daňový řád“), vzniklého dle žalobkyně úhradou nezákonného místního poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí (dále také „místní poplatek“) dle § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném pro zpoplatňované období (dále jen „zákon o místních poplatcích“), a obecně závazných vyhlášek města Děčín č. 5/2010, a č. 11/2010, o místních poplatcích. Jednalo se o přeplatky ve výši 60 882 Kč za období 1. 4. 2011 – 30. 6. 2011; 15 000 Kč za období 1. 10. 2010 – 31. 12. 2010 a 42 000 Kč za období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011.

[3] Předmětem sporu před krajským soudem byla otázka, zda na osobním daňovém účtu žalobkyně existoval či neexistoval k datu jednotlivých žádostí vratitelný přeplatek, který měl vzniknout zaplacením nezákonného místního poplatku.

[4] Krajský soud odkázal na závěry usnesení rozšířeného senátu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34, ve kterém rozšířený senát mj. uvedl: *„Pokud by zákonodárce skutečně zamýšlel uložit obecním úřadům povinnost vyměřovat místní poplatky platebním výměrem vždy, bylo by celé ustanovení § 11 zákona o místních poplatcích matoucí a nadbytečné.... V případě sporné poplatkové povinnosti je proto správce poplatku povinen postupovat obdobným způsobem, jako by pochybnosti o poplatkové povinnosti byly na jeho straně, tj. vyměření poplatkové povinnosti oznámí poplatníkovi doručením platebního výměru, který musí být odůvodněn a proti kterému je možné se odvolat, přestože je či bude poplatek včas a řádně uhrazen.... Rozšířený senát zdůrazňuje, že o případné nečinnosti správce místního poplatku, spočívající v nevydání platebního výměru, je možné uvažovat pouze při sporných poplatkových povinnostech, tj. v situacích, kdy se § 11 zákona o místních poplatcích neaplikuje. Při aplikaci § 11 zákona o místních poplatcích správce místního poplatku nemá zákonnou povinnost platební výměr vydat....Daňový řád fikci vydání platebního výměru opustil, konkludentní vydání platebního výměru tedy vůbec nepřipadá v úvahu..... Důsledkem eventuální nečinnosti správce poplatku nemůže být „fiktivní platební výměr", o jehož zákonnost by se následně vedl spor. Požádá-li poplatník o vydání platebního výměru za podmínek uvedených v tomto usnesení, je povinností správce místního poplatku požadovaný platební výměr vydat.... Správce místního poplatku má povinnost vydat platební výměr podle § 46 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, resp. dle § 139 či 147 odst. 1 daňového řádu, a řádně jej doručit, pokud nejpozději v poslední den lhůty, ve které byl poplatník povinen splnit ohlašovací povinnost (§ 14 odst. 2 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích), sdělil poplatník kvalifikovaným způsobem své pochybnosti a současně o vydání platebního výměru požádal, přestože místní poplatek ve stanovené lhůtě včas a ve správné výši uhradil. V případě nečinnosti správce místního poplatku nedochází k vyměření místního poplatku podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatku, ani k vystavení platebního výměru dle § 140 daňového řádu.*"

[5] Ze správního spisu krajský soud ověřil, že platební výměry žalobkyni vydány nebyly. Právě otázka, zda v daném případě byl správce daně povinen vydat platební výměr k poplatkové povinnosti je ve světle uvedeného usnesení rozšířeného senátu stěžejní. Nebyl-li vydán platební výměr za situace, kdy vydán být měl, nebyla založena daňová (poplatková) povinnost poplatníka a tento hradil, aniž by k tomu existoval právní důvod. Za takové situace ovšem mohl žalobkyni vzniknout daňový přeplatek.

[6] Správce poplatku ani žalovaný se ovšem ve svých rozhodnutích nijak nezabývali existencí titulu zakládajícího poplatkovou povinnost ani tím, zda je dle jejich názoru v daném případě platební výměr nutný. Takový postup dle soudu zakládá nepřezkoumatelnost napadených rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ s. ř. s."), spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí. Soud nemohl brát v úvahu (nesprávný) názor žalovaného prezentovaný ve vyjádření k žalobě, spočívající v tvrzení o konkludentním vyměření daně podle daňového řádu, neboť nebyl zahrnut v odůvodnění napadeného rozhodnutí.

[7] Rozšířený senát ve svém rozhodnutí odvíjí lhůtu, ve které lze podat žádost o vydání platebního výměru, od toho, jak příslušná obecně závazná vyhláška obce stanoví lhůtu pro ohlášení výherního hracího přístroje nebo jiného technického herního přístroje. Správce daně posoudí v dalším řízení, zda žalobkyně řádně a včas požádala o vydání platebních výměrů a zda tedy měly být vydány, a od toho odvodí právní důsledky vzhledem k existenci přeplatku.

[8] Stěžovatel zatížil svá rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., a proto soud přistoupil ke zrušení žalobou napadených rozhodnutí a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Vzhledem k tomu, že stejnou vadou jsou zatížena i rozhodnutí správce daně předcházející žalobou napadeným rozhodnutím, soud zrušil podle ustanovení § 78 odst. 3 s. ř. s. i tato rozhodnutí.

II. Obsah kasační stížnosti

[9] Stěžovatel brojí proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Má za to, že krajský soud nesprávně posoudil otázku povinnosti správce místního poplatku vydat platební výměr a řádně jej doručit.

[10] Odmítá tvrzení soudu, že platební výměry nevydal, ačkoliv tak byl povinen. Usnesením rozšířeného senátu ve věci sp. zn. 2 Afs 68/2012 došlo ke sjednocení judikatury v otázce, zda a, za jakých podmínek měl správce poplatku podle zákona o místních poplatcích účinného od 16. 6. 2010 do 31. 12. 2011, povinnost vydat platební výměr, pokud poplatník sice místní poplatek zaplatil, ale s jeho placením nesouhlasil. Správce místního poplatku má povinnost vydat platební výměr podle § 46 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, respektive dle § 139 či § 147 odst. 1 daňového řádu, a řádně jej doručit, pokud nejpozději v poslední den lhůty, ve které byl poplatník povinen splnit ohlašovací povinnost (§ 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích), sdělil poplatník kvalifikovaným způsobem své pochybnosti a současně o vydání platebního výměru požádal, přestože místní poplatek ve stanovené lhůtě včas a ve správné výši uhradil. V případě nečinnosti správce místního poplatku nedochází k vyměření místního poplatku podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, ani k vystavení platebního výměru dle § 140 daňového řádu.

[11] Stěžovatel má za to, že ve věci sp. zn. 8661/EK (rozhodnutí stěžovatele ze dne 12. 2. 2013, rozhodnutí prvostupňového orgánu ze dne 7. 10. 2011), žalobkyně kvalifikovaným způsobem a ve stanovené lhůtě nepožádala o vydání platebního výměru. Poplatkovou povinnost za provoz jiného technického herního zařízení typu Multi Lotto, výrobní číslo ML 0694, provozovaného od 24. 11 2010, nelze považovat za spornou. Splnění ohlašovací povinnosti s výhradou totiž učinila až dne 31. 1. 2011 a nepožádala v něm o doručení platebního výměru. U ostatních herních zařízení zahrnutých do tohoto období žalobkyně o vydání platebního výměru včas požádala a zákonnost poplatku zpochybnila již při prvním splnění ohlašovací povinnosti.

[12] Pokud jde o druhá v pořadí zrušená rozhodnutí (tj. rozhodnutí stěžovatele ze dne 12. 2. 2013, sp. zn. 5426/EK, rozhodnutí prvostupňového orgánu ze dne 13. 5. 2011)

žalobkyně opětovně kvalifikovaným způsobem a ve stanovené lhůtě nepožádala o vydání platebního výměru. Poplatkovou povinnost za provoz jiného technického herního zařízení typu Multi Lotto, výrobní číslo ML 0694, provozovaného od 24. 11 2010, nelze považovat za spornou. Splnění ohlašovací povinnosti s výhradou totiž učinila až dne 31. 1. 2011 a nepožádala v něm o doručení platebního výměru. U ostatních herních zařízení zahrnutých do tohoto období žalobkyně o vydání platebního výměru včas požádala a zákonnost poplatku zpochybnila již při prvním splnění ohlašovací povinnosti.

[13] Obdobně i ve věci sp. zn 7226/EK (tj. rozhodnutí stěžovatele ze dne 12. 2. 2013, rozhodnutí prvostupňového orgánu ze dne 31. 8. 2011), žalobkyně opětovně kvalifikovaným způsobem a ve stanovené lhůtě nepožádala o vydání platebního výměru. Poplatkovou povinnost za provoz jiného technického herního zařízení typu Multi Lotto, výrobní číslo ML 0694, provozovaného od 24. 11 2010, nelze považovat za spornou. Splnění ohlašovací povinnosti s výhradou totiž učinila až dne 31. 1. 2011 a nepožádala v něm o doručení platebního výměru. U ostatních herních zařízení zahrnutých do tohoto období žalobkyně o vydání platebního výměru včas požádala a zákonnost poplatku zpochybnila již při prvním splnění ohlašovací povinnosti.

[14] Ve výše uvedených případech žalobkyně splnila svoji ohlašovací povinnost po lhůtě a vydání platebních výměrů se nedomáhala. Tím nedošlo ke splnění ani jednoho ze dvou předpokladů uvedených v usnesení rozšířeného senátu. Stěžovatel se proto domnívá, že na tyto případy závěry rozšířeného senátu aplikovat nelze.

[15] Navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[16] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že argument stěžovatele se týká pouze jediného výherního zařízení. Pouze u tohoto jednoho zařízení žalobkyně o vydání platebních výměrů nepožádala včas. U všech ostatních provozovaných zařízení byly podmínky pro vydání platebních výměrů, uvedené v rozhodnutí rozšířeného senátu splněny.

[17] Je tedy zřejmé, že rozsudek krajského soudu byl zcela správný. V dalším řízení bude stěžovatel povinen vyhodnotit, u kterých zařízení byla poplatková povinnost řádně evidována na daňovém účtu, a u kterých tomu tak není, a je tedy potřeba uhrazenou částku vrátit. V této souvislosti odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 120/2015 - 31, kterým byla v obdobné věci zamítnuta kasační stížnost Krajského úřadu Pardubického kraje.

[18] Navrhuje, aby byla kasační stížnost jako nedůvodná zamítnuta a aby mu byla přiznána náhrada nákladů řízení za jeden úkon právní služby.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[19] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, a stěžovatel je zastoupen advokátem

(§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Předtím, než přistoupil k věcnému projednání kasační stížnosti, však dospěl k závěru, že kasační stížnost není přípustná.

[20] Kasační stížnost může účinně směřovat jen proti těm důvodům soudního rozhodnutí, na němž je toto rozhodnutí postaveno. Kasační stížnost, která nesměřuje proti důvodům, na nichž je toto rozhodnutí postaveno, je nepřípustná podle § 104 odst. 4 s. ř. s., neboť se opírá o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 s. ř. s.

[21] To znamená, že v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku krajského soudu, který zrušil žalobou napadená rozhodnutí správních orgánů pro nepřezkoumatelnost, tak jak je tomu v projednávané věci, lze účinně směřovat důvody kasační stížnosti (stěžovatelovy výtky) pouze do závěrů týkajících se nepřezkoumatelnosti jím vydaných rozhodnutí. Stěžovatel, chce-li uspět, musí svoji argumentaci zacílit na to, že jím vydaná rozhodnutí jsou plně přezkoumatelná a vytýkané nedostatky odůvodnění nemají v rozhodnutí oporu. Jinými slovy stěžovatel musí účinně tvrdit, že z žalobou napadených rozhodnutí soudem vytýkané nedostatky nevyplývají.

[22] V posuzované kasační stížnosti stěžovatel brojí proti závěrům, které krajský soud nevyslovil. Ze správního spisu krajský soud toliko ověřil, že platební výměry k vyměření poplatkové povinnosti žalobkyni vydány nebyly. Uvedené ostatně plně odpovídá spisovému materiálu.

[23] Dále krajský soud zdůraznil, že právě otázka, zda v daném případě byl či nebyl správce daně povinen vydat platební výměr, je stěžejní. Nebyl-li totiž platební výměr vydán i v případě, kdy vydán být měl, nebyla založena daňová (poplatková) povinnost poplatníka a tento hradil, aniž by k tomu existoval právní důvod. Za takové situace ovšem mohl žalobkyni vzniknout daňový přeplatek.

[24] S ohledem na skutečnost, že ani správce poplatku ani stěžovatel se ve svých rozhodnutích nijak existencí titulu zakládajícího poplatkovou povinnost ani tím, zda je dle jejich názoru v daném případě platební výměr nutný, nezabývali, zatížili svá rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti.

[25] Jinými slovy krajský soud vůbec neposuzoval, kdy a v kterých konkrétních případech byl k žádosti žalobkyně správce poplatku povinen příslušné platební výměry vydat, neboť tak v prvé řadě musí učinit správní orgány, a to nikoli až v kasační stížnosti, ale v odůvodnění svých rozhodnutí.

[26] Namítá-li stěžovatel v kasační stížnosti, že v některých případech povinnost vydat platební výměry vůbec nevznikla, pak tyto námitky nemůže kasační soud věcně přezkoumat, neboť takové skutečnosti v žalobou napadených rozhodnutích absentovaly, a právě z tohoto důvodu je nemohl věcně posoudit ani krajský soud.

IV. Závěr a náklady řízení

[27] Kasační námitky se zcela míjí s rozhodovacími důvody krajského soudu, a proto soud kasační stížnost dle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. ve spojení s § 104 odst. 4 s. ř. s. odmítl.

[28] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 3, věty první, s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., tak, že žádnému z účastníků se náhrada nákladů řízení nepřiznává, jelikož byla kasační stížnost odmítnuta.

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

V Brně dne 24. března 2016

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu