

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Daniely Zemanové a soudců Michaely Bejčkové a Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně: **multigate, a. s.**, se sídlem Riegrova 373/6, Olomouc, zast. JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Wellnerova 3C, Olomouc, proti žalovanému: **Krajský úřad Olomouckého kraje**, se sídlem Jeremenkova 40a, Olomouc, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 17. 6. 2015, čj. KUOK 48060/2015 a čj. KUOK 48063/2015, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě, pobočky v Olomouci ze dne 20. 12. 2016, čj. 65 Af 34/2015-35,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Městský úřad Lipník nad Bečvou (správce místního poplatku) vydal dne 21. 9. 2010 obecně závaznou vyhlášku č. 3/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí, která nabyla účinnosti téhož dne; tu pak s účinností od 1. 1. 2011 nahradila obecně závazná vyhláška č. 7/2010. Obě tyto vyhlášky stanovily provozovateli výherního hracího přístroje (VHP) nebo jiného technického herního zařízení (JTHZ) povoleného Ministerstvem financí ohlašovací povinnost a dále povinnost uhradit poplatek ve výši 5 000 Kč na 3 měsíce za každý VHP či JTHZ.

[2] Žalobkyně v souladu s oběma vyhláškami splnila ohlašovací povinnost s výhradou. Domnívala se totiž, že jí provozovaná zařízení (videoloterní terminály) poplatkové povinnosti vůbec nepodléhají, jelikož nespadají pod jiná technická herní zařízení. Zároveň s ohlášením požádala žalobkyně o vydání platebních výměrů. Přestože správce místního poplatku na její žádost platební výměry nevydal, žalobkyně z opatrnosti poplatky zaplatila, aby své případné povinnosti učinila zadost.

[3] Žalobkyně byla přesvědčena, že bez vydaných platebních výměrů neexistoval zákonný podklad pro vybrání poplatků, a proto podala ve dnech 30. 5. 2011 a 12. 8. 2011 žádosti o vrácení vratitelného přeplatku podle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. V žádostech uvedla, že podle § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, poplatku podléhá mj. každé JTHZ povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu, tj. zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách. Tento zákon však nejenže neupravuje pravidla pro udělení povolení k provozu (Ministerstvo financí tedy nemá pravomoc povolení udělit), ale ani neobsahuje pojem „jiná technická herní zařízení“. Pokud tedy chyběla právní úprava, ač to zákon vyžadoval, neměl být místní poplatek stanoven ani vybrán. Poplatek zaplacený žalobkyní by tak měl být vrácen jako vratitelný přeplatek.

[4] Správce místního poplatku žádostem nevyhověl. Proti jeho rozhodnutím podala žalobkyně odvolání, o nichž žalovaný rozhodl ve dnech 14. 3. 2012 a 4. 12. 2012 tak, že napadená rozhodnutí sice formálně změnil, věcně však potvrdil závěr správce místního poplatku, že žádostem nelze vyhovět. Žalovaný dospěl k závěru, že na daňovém účtu žalobkyně nevznikl k datu vydání rozhodnutí správce místního poplatku žádný vratitelný přeplatek. K pojmu „jiné technické herní zařízení“ uvedl, že tato otázka není předmětem řízení o přeplatku, ale nalézacího řízení. Přesto vyjádřil názor, že žalobkyní provozované videoloterní terminály pod tento pojem spadají, a poměrně rozsáhle tento svůj názor zdůvodnil.

[5] Žalobkyně podala proti rozhodnutím žalovaného žaloby. Krajský soud přerušil řízení o žalobách usnesením ze dne 11. 4. 2012 do skončení řízení vedeného Ústavním soudem pod sp. zn. Pl. ÚS 6/12 a usnesením ze dne 17. 5. 2013 do skončení řízení vedeného Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 2 Afs 52/2013. Dne 9. 1. 2013 Ústavní soud zamítl návrh na vyslovení protiústavnosti § 10a zákona o místních poplatcích, a tím shledal zpoplatnění jiného technického herního zařízení v souladu s Ústavou. Dne 6. 8. 2013 pak Nejvyšší správní soud rozhodl o tom, že videoloterní terminály spadají pod jiná technická herní zařízení, a podléhají tak poplatkové povinnosti zejména pro svůj účel, kterým se shodují s výherními hracími přístroji.

[6] Krajský soud následně v řízení pokračoval. V souladu s uvedenými rozhodnutími dospěl k závěru, že interaktivní videoloterní terminál lze podřadit pod jiné technické herní zařízení, které podléhá místnímu poplatku. Dále uvedl, že správce místního poplatku nevybočil v obecně závazných vyhláškách ze zákonných mezí své normotvorby, jestliže za rozhodnou skutečnost pro poplatkovou povinnost stanovil povolení zařízení Ministerstvem financí. Těmito otázkami se krajský soud zabýval, protože se domníval, že posouzení zákonnosti a oprávněnosti vyměření poplatku v obecné rovině má význam pro rozhodnutí o vrácení přeplatku. Krajský soud nakonec uzavřel, že jakákoliv rozhodnutí

pokračování

o přeplatku jsou předčasná, dokud nebude poplatková povinnost žalobkyně stanovena najisto platebním výměrem. Proto dne 18. 7. 2014 vydal rozsudky čj. 22 Af 31/2012-46 a čj. 22 Af 33/2012-37, kterými napadená rozhodnutí zrušil a vrátil věci žalovanému k dalšímu řízení.

[7] Správce místního poplatku, jemuž žalovaný nato uložil vydat rozhodnutí, postavil poplatkovou povinnost žalobkyně najisto platebními výměry č. 69/2014 a č. 70/2014 ze dne 16. 12. 2014. Proti těmto platebním výměrům podala žalobkyně odvolání, o kterých žalovaný rozhodl dne 3. 6. 2015 a 4. 6. 2015 tak, že se odvolání zamítají a platební výměry se potvrzují.

[8] Žalovaný poté opětovně rozhodoval ve věci žádostí o vrácení přeplatků. Neshledal, že by měla žalobkyně u správce poplatku jakýkoli přeplatek. Zabýval se rovněž pojmem jiné technické herní zařízení. Zopakoval závěry soudů, že videoloterní terminál spadá pod JTHZ, jelikož důvod jeho zpoplatnění spočívá spíše v negativních socioekonomických důsledcích spjatými s jeho užíváním než v jeho technické odlišnosti od výherních hracích přístrojů a podobných zařízení. Interaktivní videoloterní terminál je podle žalovaného koncovým zařízením centrálního loterního systému, podléhajícím povolení Ministerstva financí podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích a jiných podobných hrách; proto zařízení provozovaná žalobkyní podléhají místnímu poplatku podle § 10a zákona o místních poplatcích. Žalovaný tedy vydal dne 17. 6. 2015 dvě rozhodnutí, kterými opět věcně nevyhověl odvoláním žalobkyně proti rozhodnutím o nevrácení přeplatku.

[9] Proti rozhodnutím žalovaného brojila žalobkyně žalobou. V ní namítala, že platební výměry byly vydány již po uplynutí lhůty pro stanovení daně, a poplatková povinnost byla tudíž prekludována. Tento argument se stal rovněž stěžejním pro její současně podanou žalobu proti rozhodnutím, kterými žalovaný potvrdil platební výměry. Žalobkyně proto navrhovala přerušení řízení o žalobě ve věci přeplatku do doby, než krajský soud rozhodne o zákonnosti platebních výměrů: zrušením platebních výměrů by totiž rozhodnutí o přeplatku ztratila svůj zákonný podklad.

[10] Rozsudkem ze dne 20. 12. 2016, čj. 65 Af **34**/2015-35, Krajský soud v Ostravě zamítl žalobu ve věci přeplatku. Žalovaný se podle něj řádně vypořádal s odvolacími námitkami a v souladu s rozhodnutími Ústavního a Nejvyššího správního soudu zdůvodnil, proč zařízení provozovaná žalobkyní spadají do kategorie JTHZ a proč jsou zpoplatněna. Krajský soud přisvědčil žalovanému také v tom, že nelze vrátit přeplatek, pokud daňový účet žalobkyně žádný přeplatek nevykazuje. Poslední žalobní námitka směřovala k nemožnosti vyměřit místní poplatek z důvodu prekluze. Podle krajského soudu je však podstatný skutkový a právní stav v době rozhodování žalovaného. Žalovaný vydal rozhodnutí ve věci přeplatku v době, kdy byly pravomocně vydány platební výměry č. 69/2014 a č. 70/2014. Řízení o otázce vrácení přeplatku je dílčím řízením o placení daně, nikoli řízením o stanovení daně, a proto se v něm neposuzuje hmotněprávní povinnost poplatníka uhradit poplatek. Krajský soud uvedl, že pro zápis platební povinnosti na debetní straně osobního daňového účtu nemusejí být nutně vydány platební výměry; poplatkovou povinnost lze evidovat v některých případech i bez nich. Proto krajský soud rozhodoval bez ohledu na řízení vedené u něj pod sp. zn. 65 Af **35**/2015, v němž se

zabýval právě možností vydat platební výměry v době, kdy byla platební povinnost prekludována.

[11] V paralelním řízení o stanovení poplatkové povinnosti, vedeném pod sp. zn. 65 Af **35**/2015, krajský soud řešil, zda zaniklo právo stanovit místní poplatek. Krajský soud vyšel z toho, že splatnost místního poplatku stanovily obecně závazné vyhlášky na 30. 9. 2010 (za 3. čtvrtletí roku 2010), na 30. 12. 2010 (za 4. čtvrtletí roku 2010), na 20. 3. 2011 (za 1. čtvrtletí roku 2011) a na 20. 6. 2011 (za 2. čtvrtletí roku 2011). Zákonná prekluzivní lhůta 3 roky pro stanovení místního poplatku tak skončila dne 30. 9. 2013, dne 30. 12. 2013, dne 20. 3. 2014 a dne 20. 6. 2014. Krajský soud nesouhlasil s názorem žalovaného, že řízení o žalobách ve věci vrácení přeplatku vedená pod sp. zn. 22 Af 31/2012 a 22 Af 33/2012 stavěla prekluzivní lhůtu. Řízení o vrácení přeplatku totiž nepovažoval za prostředek k přezkoumávání hmotněprávní povinnosti poplatníka uhradit poplatek. V rozsudku ze dne 20. 12. 2016, čj. 65 Af **35**/2015-35, tedy dospěl k závěru, že platební výměry byly vydány poté, co již byla poplatková povinnost žalobkyně prekludována. Žalobě proto vyhověl, napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

II. Kasační stížnost

[12] Proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 20. 12. 2016, čj. 65 Af **34**/2015-35, podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) soudního řádu správního.

[13] Nezákonnost spatřuje stěžovatelka v tom, že krajský soud nesprávně vyložil § 75 odst. 1 s. ř. s. Tím, že nepřihlédl k prekluzi práva na stanovení místního poplatku, kterou sám konstatoval v rozsudku ze dne 20. 12. 2016, čj. 65 Af **35**/2015-35, rozhodl v rozporu s principem plné jurisdikce. Stěžovatelka odkazuje na rozhodnutí NSS, podle kterých lze v určitých případech rozhodnout na základě jiného skutkového a právního stavu, než který tu byl v době rozhodování správního orgánu.

[14] Soud může v řízení dokazovat a může vnášet do rozhodování i nově dokázané skutečnosti. Dále má přihlédnout ke skutečnostem, které jsou mu známy z jeho činnosti. Jelikož krajský soud vyslovil názor, že nelze o přeplatku rozhodnout bez vydání platebního výměru, měl by být podle stěžovatelky platební výměr považován za důkaz v řízení o vrácení přeplatku. Pokud tedy krajský soud ve věci 65 Af **34**/2015 zjistil, že rozhodnutí potvrzující platební výměry byla z důvodu prekluze zrušena v souběžně vedeném řízení ve věci 65 Af **35**/2015, měl z této skutečnosti vycházet.

[15] Dále stěžovatelka poukazuje na nesrozumitelnost a vnitřní rozpornost rozsudku krajského soudu. Závěry judikatury, kterou cituje krajský soud a podle které lze v určitých případech zapsat poplatkovou povinnost bez vydání platebního výměru, nekorespondují s názory krajského soudu. Prvním z těchto názorů je, že rozhodnutí o přeplatku není možné bez pravomocného vyměření místního poplatku. Další názor zní tak, že v řízení o žádosti o vrácení přeplatku nelze přezkoumávat hmotněprávní povinnost. Pokud by krajský soud přesto hodlal hmotněprávní povinnost přezkoumávat, trpělo by rozhodnutí vnitřním rozporem.

pokračování

[16] Nepřezkoumatelnost rozsudku spatřovala stěžovatelka i v tom, že krajský soud se nevypořádal konkrétně s žalobní námitkou poukazující na rozdíl mezi částkou přeplatku, kterou žádala stěžovatelka, a částkou, kterou žalovaný stěžovatelce vyměřil.

[17] Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[18] Kasační stížnost není důvodná.

[19] Nejvyšší správní soud se nejdříve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu. NSS souhlasí do určité míry se stěžovatelkou, že zvolená argumentace krajského soudu není formulačně nejšťastnější. Z řady argumentů zdánlivě vybočuje tvrzení, že lze poplatkovou povinnost zapsat bez vydání platebního výměru. Krajský soud však touto formulací nezpochybnil povinnost vydat platební výměr v tomto konkrétním případě, ale pouze konstatoval takovou možnost v obecné rovině.

[20] Podobně nezakládá vnitřní rozpornost rozhodnutí argument, podle nějž se v řízení o žádosti o vrácení přeplatku nepřezkoumává hmotněprávní povinnost. Rovněž tento argument v obecné rovině zásadně platí, pokud se jedná o typově obdobné případy jako v rozsudku NSS ze dne 30. 9. 2015, čj. 2 Afs 120/2015-31 (viz níže v odst. [34]). Nyní projednávaný případ se však v podstatných rysech odlišuje, a navíc krajský soud v přezkoumávaném rozsudku musel reagovat na žalobní body a vyjádřit se k hmotněprávní povinnosti ve vztahu k otázce zákonnosti rozhodnutí žalovaného, jinak by rozsudek trpěl nedostatkem odůvodnění. Použil-li tedy výše uvedený argument, mínil zřejmě zdůvodnit závěr, podle nějž se v řízení o přeplatku nepřihlíží k prekluzi poplatkové povinnosti jakožto k jiné hmotněprávní skutečnosti. Samotná úvaha, zda se má soud při zpětném posuzování vzniku přeplatku zabývat i uplynutím prekluzivní lhůty pro vydání platebních výměrů, však již představuje posuzovanou právní otázku, a nikoli důvod rozpornosti soudního rozsudku. NSS proto nepovažuje rozsudek ani za vnitřně rozporný, ani za nesrozumitelný. Výrok rozsudku navíc nezavdává příčinu k pochybám o tom, jak soud rozhodl. V odůvodnění jako celku pak NSS nenachází nesoulad s výrokem.

[21] NSS neshledal rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným ani kvůli nedostatku odůvodnění. K rozdílu mezi částkou přeplatku žádanou stěžovatelkou a částkou, kterou žalovaný stěžovatelce vyměřil, se výslovně krajský soud vyjádřil na stranách 10 (druhý a třetí úplný odstavec) až 11 (první a druhý odstavec). Zde vysvětlil, jak a na základě kterých ustanovení daňového řádu použil správce místního poplatku uhrazené částky na splnění poplatkové povinnosti stěžovatelky.

[22] Dále NSS posuzoval otázku, zda měl krajský soud při rozhodování o vrácení přeplatku učinit přípustnou výjimku z § 75 odst. 1 s. ř. s. a vzít v potaz, že platební výměry byly vydány až po uplynutí prekluzivní lhůty, a zda opačný postup vedl k nesprávnému užití principu plné jurisdikce.

[23] Podle § 75 odst. 1 s. ř. s. *soud při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu*. Z tohoto pravidla vyplývá, že pro rozhodnutí soudu ve věci vrácení přeplatku je stěžejní, zda v době rozhodování žalovaného existoval zákonný podklad k vybrání místního poplatku za provozování JTHZ a zda byl na daňovém účtu poplatníka evidován přeplatek.

[24] Pro posouzení existence zákonného podkladu k vybrání místního poplatku a následné evidence přeplatku je důležitá povaha a funkce platebního výměru, vydaného správcem poplatku na základě subsidiárního použití daňového řádu. Rozšířený senát NSS usnesením ze dne 24. 6. 2014, čj. 2 Afs 68/2012-34, č. 3096/2014 Sb. NSS, uložil správcům místních poplatků povinnost vydat platební výměr v případě sporné poplatkové povinnosti, jestliže o to poplatník požádal a kvalifikovaně sdělil své pochybnosti. Vydání platebního výměru má sloužit k tomu, aby mohla být přezkoumána sporná poplatková povinnost. Bez platebního výměru by poplatník postrádal konkrétní podklad svědčící o jeho poplatkové povinnosti, který by mohl napadnout, a uloženou povinnost tak zpochybnit. Zároveň rozšířený senát označil nevydání platebního výměru v dané situaci za nečinnost. Proti nečinnosti se smí poplatník bránit dostupnými prostředky právní obrany.

[25] Stěžovatelka sice o vydání platebních výměrů požádala, proti jejich nevydání však nijak nebrojila a podala pouze žádosti o vrácení přeplatku podle § 155 daňového řádu. Tím rezignovala na přezkoumání vlastní poplatkové povinnosti.

[26] Podle § 154 odst. 1 daňového řádu představuje přeplatek *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 druhého odstavce může být přeplatek použit na úhradu nedoplatku daně (či poplatku) téhož daňového subjektu. Pokud daňový účet poplatníka nevykazuje nedoplatek, označuje se takový přeplatek jako vratitelný.

[27] V době rozhodování žalovaného neevidoval správce místního poplatku na daňovém účtu stěžovatelky žádný přeplatek, protože stěžovatelčiny platby byly použity na úhradu poplatkové povinnosti stanovené obecně závaznými vyhláškami. Zároveň měl žalovaný v téže době k dispozici pravomocné platební výměry vydané na základě rušícího rozsudku krajského soudu ve věcech 22 Af 31/2012 a 22 Af 33/2012. Z těchto skutečností bez dalšího by vyplývalo, že správce místního poplatku nebyl povinen vyhovět žádostem o vrácení přeplatku. Stěžovatelka však předložila soudu výše uvedené argumenty, kterými tuto úvahu oslabuje.

[28] NSS se proto věnoval otázce, zda prekluze práva vydat platební výměry způsobila zánik zákonného podkladu pro stanovení poplatkové povinnosti a zda měl krajský soud posuzovat žádost o vrácení přeplatku s ohledem na tento skutkový stav.

[29] Před správními soudy se leckdy přezkoumávají i rozhodnutí, která sice v době svého vydání logicky navazovala na jiné pravomocné rozhodnutí, ale postupem času tohoto svého „podkladu“ pozbyla, neboť „podklad“ byl později zrušen. Pravidlo vyjádřené v § 75 odst. 1 s. ř. s, podle nějž soudy přezkoumávají rozhodnutí s ohledem na někdejší skutkový a právní stav a bez zřetele k pozdějšímu vývoji, se pak ocitá v rozporu

s intuitivně pociťovanou logikou věcí. Může být totiž obtížné přijmout to, že nezákonný „podklad“ – i když sám byl zrušen – bude na právní vztahy působit i nadále prostřednictvím z něj odvozených rozhodnutí, kterým při zpětném pohledu není co vytknout.

[30] Stěžovatelka má pravdu v tom, že v některých případech je jediným možným řešením odchýlit se od pravidla upraveného v § 75 odst. 1 s. ř. s. V rozsudku ze dne 16. 5. 2007, čj. 2 Afs 30/2007-68, citovaném v kasační stížnosti, NSS zrušil rozhodnutí týkající se penále, protože zjistil, že rozhodnutí o odvolání proti dodatečným platebním výměrům byla pravomocně zrušena. NSS v tomto rozsudku poznamenal: *„Právní moc rozhodnutí o existenci daňového nedoplatku je proto rozhodná z hlediska splnění zákonem stanovených podmínek pro uplatnění penále, a není-li dodatečný platební výměr v právní moci, nelze ani předepsat k úhradě penále.“* Dodatečný platební výměr vydaný v daňovém řízení však nelze zaměňovat 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, jak vyplývá z již zmíněného usnesení rozšířeného senátu NSS (č. 3096/2014 Sb. NSS). Nejvyšší správní soud se tedy neztotožňuje se závěrem stěžovatelky, že rozsudek odpovídá nyní řešené situaci a že by se na jeho základě měla uplatnit výjimka z § 75 odst. 1 s. ř. s.

[31] Na nyní projednávaný případ lze naopak vztáhnout závěry rozsudku NSS ze dne 29. 8. 2014, čj. 5 Afs 113/2013.V tomto rozsudku NSS řešil otázku přezkumu sporné poplatkové povinnosti v řízení o vrácení přeplatku v situaci, kdy nebyl vydán platební výměr, ač dle usnesení rozšířeného senátu být vydán měl. Pátý senát dospěl k závěru, že pokud v řízení o vrácení přeplatku poplatník namítá spornost poplatkové povinnosti, musejí se správní orgány a soudy zabývat i vlastní poplatkovou povinností. Uvedl, že *otázka, zda vznikl vratitelný přeplatek, který měl být vrácen, je závislá na existenci poplatkové povinnosti.*

[32] Jestliže tedy stěžovatelka kvalifikovaně vyjádřila své pochybnosti ohledně existence poplatkové povinnosti a ty nebyly doposud odstraněny, musely se s nimi správní orgány a soudy vypořádat v řízení o vrácení přeplatku. Na základě posouzení existence poplatkové povinnosti vyplývající z obecně závazných vyhlášek pak mohl krajský soud rozhodnout ve věci vrácení přeplatku a přitom šetřit práva stěžovatelky na adekvátní obranu. V souladu s rozsudky NSS ze dne 29. 8. 2014, čj. 5 Afs 113/2013, ze dne 30. 9. 2014, čj. 6 As 64/2014-40, a ze dne 1. 3. 2017, čj. 6 Afs 212/2016-21, *se tak správní orgány (i krajský soud) zabývaly nad rámec § 155 daňového řádu rovněž naplněním hmotněprávních podmínek pro vznik poplatkové povinnosti vůbec.* Nejenže takto naplnily požadavky usnesení rozšířeného senátu, aby se stěžovatelka mohla domoci přezkumu poplatkové povinnosti, ale také dostály povinnosti dostatečně odůvodnit svá rozhodnutí. Stěžovatelka totiž uváděla skutečnosti týkající se její hmotněprávní povinnosti jako hlavní námitku v řízeních ve věci přeplatku jak před správními orgány, tak před krajským soudem.

[33] V podstatných bodech se na tuto věc vztahují také závěry rozsudků NSS ze dne 9. 3. 2016, čj. 1 Afs 302/2015-41, a ze dne 8. 4. 2016, čj. 2 Afs 320/2015-35, kterými odůvodnil své rozhodnutí krajský soud. Oba zmíněné rozsudky vycházejí z rozhodnutí pátého senátu a spojuje je navíc skutečnost, že platební výměry vůbec vydány nebyly. NSS však nepochybuje o tom, že s ohledem na totožné následky platebního výměru nevydaného i platebního výměru vydaného až po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně (poplatku) lze považovat všechny tyto případy za obdobné, a závěry těchto rozsudků jsou proto relevantní i pro nyní řešenou věc. V těchto dvou rozsudcích NSS opět potvrdil možnost přezkoumat vlastní poplatkovou povinnost i v řízení o přeplatku. Argumentaci, podle níž by se v řízení o přeplatku neměla zkoumat existence vlastní poplatkové povinnosti, navíc NSS označil za účelovou, protože stěžovatelka sama právě v řízení o přeplatku vyzdvihovala skutečnost, že ji hmotněprávní poplatková povinnost netíží. Po přezkoumání stěžovatelčiných námitek NSS v obou případech naznal, že by s nimi neuspěla ani v rámci vyměřovacího řízení.

[34] Totéž lze říci o námitkách v nyní řešené věci. Krajský soud ani správní orgány se zvoleným postupem nijak nerozcházejí s právním názorem uvedeným v rozsudku NSS ze dne 30. 9. 2015, čj. 2 Afs 120/2015-31. V tomto rozsudku stojí, že v řízení o vrácení přeplatku nelze přezkoumávat hmotněprávní stránku poplatkové povinnosti. K přezkumu hmotněprávní povinnosti slouží řízení o sporné poplatkové povinnosti. Toho se však stěžovatelka v oné věci nedočkala, jelikož správce místního poplatku nevydal platební výměr, o který žádala a proti němuž by mohla brojit. NSS vyslovil tento závěr proto, že se stěžovatelka ani v přeplatkovém řízení zjevně nedomohla přezkoumání samotné poplatkové povinnosti; hlavním argumentem pro nevrácení přeplatku bylo to, že na daňovém účtu není evidován přeplatek. NSS proto konstatoval, že jelikož *správce daně platební výměr na spornou poplatkovou povinnost nevydal, nepostupoval v souladu se sjednocujícím závěrem rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, a zatížil tak svůj postup nezákonností, neboť poplatníku nebylo umožněno bránit se proti sporné poplatkové povinnosti.* Rovněž tento rozsudek tedy vycházel z toho, že poplatník musí mít zajištěnu obranu svých práv, a výslovně uvedl pro typově odlišné případy možnou cestu po vzoru rozsudku NSS ze dne 29. 8. 2014, čj. 5 Afs 113/2013. NSS k zajištění obrany stěžovatelky tehdy zvolil vzhledem k okolnostem případu jiný způsob než v nyní řešené věci.

[35] Protože v této věci byla přezkoumána otázka kladená stěžovatelkou, totiž zda jí skutečně vznikla poplatková povinnost na základě obecně závazných vyhlášek, nemohou mít pozdě vydané platební výměry vliv na její poplatkovou povinnost. Jak k okamžiku rozhodování žalovaného, tak v době rozhodování krajského soudu existoval zákonný podklad pro vybrání místního poplatku v podobě obecně závazných vyhlášek. Tím, že platební výměry byly vydány až po uplynutí prekluzivní lhůty ke stanovení poplatkové povinnosti, správní orgány pochybily. K chybnému postupu je ale svedl krajský soud, který se ve svých rušících rozsudcích ze dne 18. 7. 2014 zaměřil na to, že podle rozšířeného senátu musejí být platební výměry vydány, pokud o to provozovatel JTHZ požádá, a nezamýšlel se nad tím, že i když lhůta pro vydání platebních výměrů již uplynula, stěžovatelce se již dostalo odpovědi na její pochyby o existenci vlastní poplatkové povinnosti v právě rušených rozhodnutích ve věci přeplatku. Toto pochybení však nemělo za následek újmu na právech stěžovatelky. Řízení o vrácení přeplatku navíc není prostředkem k tomu, aby se poplatník zprostil poplatkové povinnosti. Pozdě vydané

pokračování

platební výměry totiž pouze deklaratorně stvrzovaly existující poplatkovou povinnost; krom toho správní orgány spolu s krajským soudem přezkoumaly zákonnost vybrání poplatku a své závěry řádně zdůvodnily.

[36] NSS proto dospěl k závěru, že prekluze práva vydat platební výměry nezpůsobila žádný zlom ve skutkovém a právním stavu v této věci, pokud jde o existenci poplatkové povinnosti stěžovatelky a následné rozhodování o existenci vratitelného přeplatku. Správní orgány tedy postupovaly správně, pokud žádost o vrácení přeplatku podle § 155 daňového řádu zamítly, a krajský soud pak správně zamítl stěžovatelčinu žalobu.

IV. Závěr a náklady řízení

[37] Nejvyšší správní soud proto zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty.

[38] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, a nemá tak právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 30. listopadu 2017

Daniela Zemanová
předsedkyně senátu