ČESKÁ REPUBLIKA

# ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Tomáše Rychlého 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 Olomouckého kraje**, se sídlem Jeremenkova 1191/40a, Olomouc, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 29. 4. 2015, č. j. KUOK 40354/2015, ze dne 30. 4. 2015, č. j. KUOK 40358/2015, ze dne 4. 5. 2015, č. j. KUOK 41230/2015 a ze dne 4. 5. 2015, č. j. KUOK 41225/2015, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě - pobočky v Olomouci ze dne 20. 12. 2016, č. j. 65 Af 26/2015 - 43,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

## I. Vymezení věci

[1] Podanou kasační stížností žalobkyně - procesní nástupce společnosti gate seven, a.s., se sídlem Riegrova 373/6, Olomouc (dále obě společnosti označené jen jako „stěžovatelka“), napadá v záhlaví označený rozsudek Krajského soudu v Ostravě – pobočky v Olomouci (dále jen „krajský soud“), kterým byla jako nedůvodná podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zamítnuta její žaloba proti shora označeným rozhodnutím žalovaného.

[2] Těmito rozhodnutími byla zamítnuta odvolání proti rozhodnutím Městského úřadu Šternberk (dále také „správce poplatku“), kterými nebylo vyhověno žádostem stěžovatelky o vrácení přeplatku na místním poplatku dle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“),

s odůvodněním, že na osobním účtu požadovaný vratitelný přeplatek (s výjimkou 28 Kč ke dni 3. 10. 2011 a 30 Kč ke dni 17. 10. 2011) není evidován.

[3] Předmětem sporu je otázka, zda byl krajský soud povinen prolomit zásadu vázanosti právním a skutkovým stavem (srov. § 75 s. ř. s.) a zrušit rozhodnutí žalovaného, i když v době rozhodování žalovaného neexistovaly na osobním účtu stěžovatelky vratitelné přeplatky v jí požadované výši.

[4] Krajský soud ze spisu ověřil, že obecně závaznou vyhláškou č. 1/2010 město Šternberk stanovilo s účinností od 1. 9. 2010 místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení (dále také „JTHZ“) ve výši 5 000 Kč, a to na tři měsíce za každý přístroj se splatností k poslednímu dni kalendářního čtvrtletí ve výši odpovídající délce provozování.

[5] Obecně závaznou vyhláškou č. 3/2010, účinnou od 1. 1. 2011, byl uvedený poplatek opět stanoven ve výši 5 000 Kč za tři měsíce za každý přístroj se splatností k poslednímu dni kalendářního čtvrtletí ve výši odpovídající délce povolení v příslušném kalendářním čtvrtletí.

[6] Stěžovatelka splnila ohlašovací povinnost k jiným technickým herním zařízením ve smyslu příslušné obecně závazné vyhlášky s výhradou, sama si poplatek vypočítala a tento i zaplatila. V ohlášeních byly uvedeny argumenty, pro které se domnívá, že poplatkovou povinnost nemá. Pro případ, že správce poplatku bude mít za to, že ji poplatková povinnost stíhá, požádala o vydání platebního výměru (rok 2010) či o stanovisko (rok 2011).

[7] Za období od 1. 9. 2010 do 31. 12. 2011 evidoval správce poplatku na osobním daňovém účtu stěžovatelky předpis místních poplatků za JTHZ ve výši 185 640 Kč (2010) a 550 382 Kč (2011), tedy celkem 736 022 Kč. Evidoval platby ve výši 1 630 Kč (3. 11. 2010), ve výši 5 000 Kč (27. 1. 2011), ve výši 14 000 Kč (31. 3. 2011), ve výši 44 038 Kč (15. 6. 2011), ve výši 135 000 Kč (15. 6. 2011), ve výši 140 000 Kč (28. 6. 2011), ve výši 140 000 Kč (26. 9. 2011), ve výši 130 382 Kč (29. 12. 2011), tedy celkem 736 050 Kč a přeplatek ve výši 28 Kč.

[8] Za období od 1. 9. 2010 do 31. 12. 2011 evidoval správce poplatku na osobním daňovém účtu stěžovatelky předpis místních poplatků za JTHZ ve výši 128 468 Kč (2010) a 125 780 Kč (2011), tedy celkem 554 248 Kč. Evidoval platby ve výši 6 522 Kč (15. 11. 2010), ve výši 17 013 Kč (27. 1. 2011), ve výši 111 000 Kč (29. 3. 2011), ve výši 22 836 Kč (29. 6. 2011), ve výši 105 000 Kč (29. 6. 2011), ve výši 80 713 Kč (14. 7. 2011), ve výši 1 577 Kč (1. 8. 2011), ve výši 104 617 Kč (26. 9. 2011), ve výši 105 000 Kč (29. 12. 2011), tedy celkem 554 278 Kč a přeplatek ve výši 30 Kč.

[9] Věc byla před krajským soudem projednávána opakovaně.

[10] Rozsudkem ze dne 18. 7. 2014, č. j. 22 Af 4/2013 – 40, byla rozhodnutí žalovaného č. j. KUOK 96422/2012 a č. j. KUOK 94005/2012 zrušena a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení. Krajský soud neshledal § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve

znění účinném do 31. 12. 2011 (dále jen „zákon o místních poplatcích“), s odkazem na nález Ústavního soudu ze dne 9. 1. 2013, sp. zn. Pl. ÚS 6/12, publ. pod č. 39/2013 Sb., protiústavním.

[11] Pochybení spatřoval v nevydání platebních výměrů za situace, kdy stěžovatelka již v ohlášení žádala o jejich vydání. Sporné poplatky proto nebyly dosud nikterak vyměřeny, pročež tu není žádný předpis tohoto poplatku ve smyslu § 154 odst. 1 daňového řádu, a to bez ohledu na to, že byla splněna ohlašovací povinnost a poplatek byl i zaplacen. Krajský soud následně uzavřel, že rozhodnutí správce poplatku I. stupně i napadená rozhodnutí žalovaného jsou předčasná, neboť závisí na posouzení otázky, která bude nevyhnutelně řešena v řízení o vyměření sporného místního poplatku.

[12] Rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 18. 7. 2014, č. j. 22 Af 138/2011 - 82, bylo ze stejných důvodů zrušeno i rozhodnutí žalovaného č. j. KUOK 87822/2012 a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení.

[13] Obdobně bylo rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 18. 7. 2014, č. j. 22 Af 120/2011 - 45, ze stejných důvodů zrušeno i rozhodnutí žalovaného č. j. KUOK 10588/2012.

[14] Vázán právním názorem ve zrušujících rozsudcích žalovaný vrátil věc správci poplatku, který čtyřmi samostatnými platebními výměry sporné poplatky vyměřil, přičemž odvolání proti nim žalovaný následně zamítl.

[15] Nezákonnost rozhodnutí napadených žalobou v nyní projednávané věci krajský soud neshledal. Žalovaný se řádně a dostatečně vypořádal s odvolacími námitkami. Ve vztahu k § 10a a § 11 zákona o místních poplatcích, § 50 odst. 3 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném pro posuzovaná období (dále jen „zákon o loteriích“), zcela jasně a v souladu se závěry uvedenými ve zrušujících rozsudcích přehledně uvedl, z jakých důvodů byly stěžovatelkou provozované JTHZ podřízeny režimu zákona o místních poplatcích, přičemž současně odkázal též na relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu či Ústavního soudu.

[16] Ostatně otázku, zda stěžovatelkou provozované JTHZ byly předmětem místního poplatku, považoval krajský soud za již judikatorně vyřešenou a nevzbuzující jakýchkoliv pochybností (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 - 26; ze dne 6. 8. 2013, č. j. 2 Afs 52/2013 - 39; ze dne 11. 6. 2014, č. j. 5 Afs 116/2013 - 39; ze dne 22. 1. 2015, č. j. 6 As 55/2014 - 43 a ze dne 27. 1. 2015, č. j. 2 As 180/2014 - 24), přičemž zde uvedené závěry aproboval i Ústavní soud. Na tuto judikaturu krajský soud odkázal s tím, že v ní uvedené závěry byly převážně vydány v rozhodnutích, kde stěžovatelka vystupovala v postavení kasačního stěžovatele a jsou jí tak jistě dostatečně známé.

[17] Rozhodnutí správních orgánů nejsou nicotná, neboť nicotností správních rozhodnutí je třeba rozumět stav, kdy správní rozhodnutí trpí vadami takové intenzity, že již vůbec nelze o správním aktu hovořit (např. neexistence zákonného podkladu pro rozhodnutí, nedostatek pravomoci, nejtěžší vady příslušnosti, absolutní nedostatek formy,

absolutní omyl v osobě adresáta, neexistence skutkového základu způsobující bezobsažnost, požadavek trestného plnění, požadavek plnění fakticky nemožného, neurčitost, nesmyslnost či neexistence vůle). V projednávané věci je sporná otázka zákonnosti napadených rozhodnutí, neboť pokud by stěžovatelka nebyla povinna sporné poplatky hradit, byla by rozhodnutí o zamítnutí žádostí o vrácení přeplatků rozhodnutími nezákonnými, nikoli však nicotnými.

[18] V posuzované věci správní orgány dospěly k závěru, že stěžovatelce nevznikl přeplatek na místním poplatku za jednotlivá období roku 2010 a 2011 (vyjma přeplatku 28 Kč a 30 Kč), protože poplatková povinnost stěžovatelce vznikla a místní poplatek nebyl zaplacen bez zákonného podkladu, přičemž na poplatkovou povinnost použil správce daně platby v souladu s § 152 daňového řádu.

[19] Krajský soud nepřisvědčil ani namítané nepřezkoumatelnosti. Správní orgány se řádně vypořádaly s předpisy místního poplatku, jejich závěry jsou souladné s obsahem správního spisu a se zápisy na osobním daňovém účtu stěžovatelky.

[20] Způsob úhrady daně určuje § 163 daňového řádu, podle kterého se daň platí příslušnému správci daně v české měně. Dle § 149 odst. 2 uvedeného zákona osobní daňový účet je veden pro jednotlivé daňové subjekty odděleně za každý druh daně. Plátce daně specifikuje svoji platbu (tedy na jakou daň má být tato platba poskytnuta) tím, že ji poukáže některým ze zákonem aprobovaných způsobu na konkrétní osobní daňový účet. Takto provedenou úhradu daně má správce daně povinnost užít na úhradu daňových povinností v přesně stanoveném pořadí (§ 152 odst. 1, odst. 2 daňového řádu). Znamená to, že ačkoliv daňový subjekt specifikuje daň, na kterou platba náleží, povinností správce daně je tuto platbu rozúčtovat zákonem předvídaným způsobem. Takový postup se pak aplikuje i v případě místních poplatků.

[21] Z uvedeného vyplývá, že stěžovatelka mohla určit, že její platba směřuje na úhradu místního poplatku za provozování JTHZ, avšak již nemohla určit, že půjde (v případě, že by byla nižší než počet zpoplatněných JTHZ) na úhradu poplatkové povinnosti za určité JTHZ či za určité období. Rozúčtování takto poskytnuté platby poplatku již bylo věcí správce poplatku.

[22] Stejný postup byl aplikován i v případě platby poplatku za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (srov. § 59 tohoto zákona) s tím rozdílem, že podle uvedeného zákona byl poplatník povinen daň specifikovat.

[23] Žalovaný v žalobou napadených rozhodnutích jednoznačně uvedl, jak byly platby stěžovatelky započteny, a to konkrétně na úhradu místních poplatků za rok 2010 a rok 2011. Ostatně stěžovatelka sama ve svých žádostech o vrácení přeplatku uváděla, že tyto platby byly placeny na úhradu místních poplatků za jí provozované JTHZ za uvedená období. Žalovaný v rozhodnutích zcela srozumitelně vysvětlil, na základě jakého postupu dospěl k závěru, že stěžovatelka požadovaný přeplatek na místním poplatku nemá a jeho závěry jsou v souladu s § 152 daňového řádu. Srozumitelně také uvedl, proč žádostem na vrácení části poskytnutého plnění nemohlo být vyhověno (resp. bylo vyhověno jen co do částky 30 Kč a 28 Kč).

[24] Ve vztahu k tvrzené prekluzi práva poplatek vyměřit krajský soud upozornil stěžovatelku, že v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. při přezkoumávání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.

[25] Rozhodnutí žalovaného byla vydána dne 29. 4. 2015, 30. 4. 2015, 4. 5. 2015 a 4. 5. 2015, tj. v době, kdy byly pravomocně vydány i platební výměry číslo 1, 2, 3 a 4, v nichž byla stěžovatelce stanovena platební povinnost na místním poplatku za provozování JTHZ ve výši 128 468 Kč, a to za 28 ks JTHZ za období 1. 9. 2010 až 31. 12. 2010; a ve výši 425 780 Kč, a to za 25 ks JTHZ za období 1. 1. 2011 až 31. 12. 2011; ve výši 185 640 Kč, a to za 28 ks JTHZ za období 1. 9. 2010 až 31. 12. 2010 a ve výši 550 382 Kč, a to za 28 ks JTHZ za období 1. 1. 2011 až 31. 12. 2011. Z uvedeného stavu vycházel krajský soud (bez ohledu na pozdější řízení vedené u Krajského soudu v Ostravě pod sp. zn. 65 Af 18/2015) s tím, že tvrzenou prekluzi práva místní poplatky vyměřit soud při svých úvahách neposuzoval, a to s ohledem na povahu řízení o přeplatku.

[26] Otázkou povinnosti vydat platební výměr na místní poplatek za JTHZ (a tím pádem i otázkou jeho závaznosti) v návaznosti na řízení o přeplatku se Nejvyšší správní soud zabýval v usnesení rozšířeného senátu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 - 34, a to konkrétně v odstavcích 45 až 48 tohoto rozhodnutí.
[27] Navíc není vždy nezbytně nutné, aby pro zápis platební povinnosti na debetní straně osobního daňového účtu, musel být platební výměr správcem daně vydán (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 3. 2016, č. j. 1 Afs 302/2015 - 41; ze dne 8. 4. 2016, č. j. 2 Afs 320/2015 – 35, kde na straně žalobkyně vystupovala stěžovatelka), a je možné v určitých případech takovou povinnost zapsat i bez vydání platebního výměru.

## II. Obsah kasační stížnosti

[28] Stěžovatelka brojí proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[29] Stěžovatelka namítá, že krajský soud nesprávně vyložil § 75 odst. 1 s. ř. s. a rozhodl v rozporu s požadavkem tzv. plné jurisdikce. Uvádí, že proti platebním výměrům, kterými byly vyměřeny místní poplatky, resp. proti rozhodnutím žalovaného, podala k totožnému krajskému soudu správní žalobu, ve které namítala prekluzi poplatkové povinnosti. O žalobě bylo rozhodnuto stejným senátem rozsudkem ze dne 20. 12. 2016, č. j. 65 Af 18/2015 - 78, tj. ve stejný den jako v nyní projednávané věci.

[30] Odkazy soudu na závěry NSS ve věci sp. zn. 1 Afs 302/2015 a 2 Afs 320/2015, dle kterých ne vždy je nutné, aby pro zápis platební povinnosti na debetní straně osobního daňového účtu musel by platební výměr vydán, jsou v rozporu s následující úvahou soudu, že v řízení o přeplatku se hmotněprávní povinnost poplatníka poplatek uhradit neřeší.

[31] Z odůvodnění soudu je naopak zřejmé, že otázka, zda byl ve věci vydán platební výměr, je považována za stěžejní. Stěžovatelka v této souvislosti odkazuje na další judikaturu krajského soudu. Je nesporné, že v době, kdy bylo o přeplatku rozhodováno, již byla poplatková povinnost prekludována. K tomu lze odkázat např. na odůvodnění

rozsudku krajského soudu ve věci sp. zn. 65 Af 18/2015, dle kterého byly zde uvedené platební výměry vydány za situace, kdy poplatková povinnost stěžovatelky již byla prekludována, a žalobní bod byl důvodný. Stěžovatelka z rozsudku cituje.

[32] Je přesvědčena, že k prekluzi poplatkové povinnosti měl krajský soud přihlédnout, protože se jedná o přípustnou výjimku z § 75 odst. 1 s. ř. s. Na projednávanou věc se uplatní judikatura NSS ze dne 16. 5. 2007, č. j. 2 Afs 30/2007 - 68; ze dne 29. 4. 2008, č. j. 2 Afs 9/2005 - 158 či ze dne 30. 9. 2008, č. j. 8 Afs 32/2008 - 59.

[33] Z uvedených rozhodnutí vyplývá a vychází se i z nálezu Ústavního soudu, že v určitých případech je přípustné, pokud soud při přezkoumání rozhodnutí vychází z jiného skutkového a právního stavu, než který byl v době rozhodování správního orgánu. Může-li soud v řízení dokazovat (§ 77 s. ř. s.), může také do svého rozhodování vnášet nově dokázané skutečnosti. Je také povinen přihlížet ke skutečnostem, které není třeba dokazovat, pokud jsou mu známy z jeho úřední činnosti. Skutkově se ve výše uvedených věcech jednalo o situaci, kdy soud v řízení, jehož předmětem bylo daňové penále, zjistil, že rozhodnutí o odvolání proti dodatečným platebním výměrům byla pravomocně zrušena, a vzhledem k tomu zrušil i rozhodnutí týkající se penále. Důkazem v řízení o přezkumu penalizačních rozhodnutí byl právě platební výměr, od něhož je penále odvozeno.

[34] Nyní projednávaná věc je skutkově velmi obdobná. Krajský soud opakovaně zastává právní názor, dle kterého, nebyl-li místní poplatek vyměřen, nelze o existenci přeplatku rozhodnout. Platební výměr je tedy také považován za důkaz, na základě kterého je v řízení rozhodováno o přeplatku.

[35] Pokud tedy soud v řízení o přeplatku zjistil, že rozhodnutí žalovaného o potvrzení platebních výměrů na místní poplatek bylo zrušeno, mohl a měl z této skutečnosti vycházet. Pouze tímto postupem by byla dodržena zásada plné jurisdikce ve správním soudnictví.

[36] Závěr soudu, že nemohl přihlédnout k namítané prekluzi práva vyměřit místní poplatky, není žádným způsobem odůvodněn. Nebyl-li platební výměr vydán, ačkoliv byly splněny podmínky rozšířeného senátu ve věci sp. zn. 2 Afs 168/2002, nebyl poplatek předepsán, k jeho stanovení nedošlo a uhrazená částka je přeplatkem.

[37] Stěžovatelka je přesvědčena, že krajský soud vyložil § 75 s. ř. s. nesprávně. Jeho závěr je v rozporu s legitimním očekáváním, jakož i zásadou právního státu, protože ve stejných věcech má být rozhodováno stejně. Založil-li totožný senát své rozhodnutí na tom, že v řízení o přeplatku nelze přezkoumávat hmotněprávní povinnost, je zjevné, že takový postup výše uvedeným zásadám neodpovídá, a to tím spíše, že se jedná o rozhodnutí, jež soud vydal ve stejný den.

[38] S ohledem na výše uvedené navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[39] Žalovaný se ke kasační stížnosti ve stanovené lhůtě nevyjádřil.

## III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[40] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnost a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[41] Nejprve se zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí je vadou, ke které jsou správní soudy povinny přihlížet i bez námitky, tedy z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Vlastní přezkum rozhodnutí soudu je možný pouze za předpokladu, že napadené rozhodnutí splňuje kritéria přezkoumatelnosti, tedy, že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřeno o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí.

[42] Veškerá výše uvedená kritéria rozhodnutí krajského soudu splňuje. Jedná se o srozumitelné rozhodnutí opřené o dostatek relevantních důvodů. Je z něj zcela zřejmé, proč soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí. Dle stěžovatelky krajský soud nedostatečně odůvodnil, proč nemohl v jím posuzované věci přihlédnout k prekluzi práva poplatek vyměřit. Tuto úvahu krajský soud opřel o § 75 s. ř. s. a skutečnost, že v řízení o přeplatku se otázka hmotněprávní povinnosti neposuzuje. Na této úvaze neshledává Nejvyšší správní soud žádné nedostatky, naprosto ji rozumí, ostatně sama stěžovatelka tuto úvahu věcně rozporuje, což by v případě její nepřezkoumatelnosti nebylo možné.

[43] Argumentaci o vnitřní rozpornosti napadeného rozsudku považuje soud za ryze účelovou. Soudu není vůbec zřejmé, co vlastně stěžovatelka touto argumentací sleduje, neboť rozsudky, na které krajský soud odkázal a ve kterých také vystupovala v postavení stěžovatelky, bylo plně zabezpečeno její právo na spravedlivý proces.

[44] V rozsudku sp. zn. 1 Afs 302/2015 NSS výslovně uvedl, že vzhledem k naprosté nejednotnosti judikatury, nejasnosti právní úpravy a neznalosti pozdější judikatury (zejm. usnesení rozšířeného senátu sp. zn. 2 Afs 68/2012) je na místě, aby i za situace, kdy se stěžovatelka nedomáhala vydání platebních výměrů, ale požadovala přezkoumání hmotněprávní stránky věci (tj. zda vůbec měla povinnost platit místní poplatek) v řízení o žádosti o vrácení přeplatku, je nutné její hmotněprávní námitky přezkoumat. Opačný přístup by vedl k odmítnutí spravedlnosti.

[45] Ve věci sp. zn. 2 Afs 320/2015 soud konstatoval, že ve dvou případech stěžovatelka požádala o vydání platebního výměru a v jednom o stanovisko ke svému názoru. Proti nevydání platebních výměrů se však žádným způsobem v rámci vyměřovacího řízení nebránila. Namísto toho podala žádosti o vrácení přeplatku dle § 155 daňového řádu, ve kterých dále rozporovala svou povinnost místní poplatek platit. Nedomáhala se ovšem

vrácení přeplatku z toho důvodu, že nebyl vydán platební výměr, ale proto, že jí nesvědčí hmotněprávní poplatková povinnost. Stejně argumentovala i ve svých odvoláních proti rozhodnutím správců poplatku. Lze tak konstatovat, že nezvolila cestu prostřednictvím domáhání se vydání platebních výměrů a brojení proti jejich zákonnosti (jako poplatníci ve věci řešené rozšířeným senátem v usnesení sp. zn. 2 Afs 68/2012), ale pokusila se uhrazené poplatky zpochybnit prostřednictvím žádosti o vrácení přeplatku. Za těchto okolností se proto plně uplatnila zákonná úprava stanovená v § 11 zákona o místních poplatcích. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že stěžovatelka v tomto případě nebyla nikterak zkrácena na žádném svém právu, neboť v řízení o vrácení přeplatku byly námitky, kterými zpochybňovala svoji poplatkovou povinnost, správními orgány i krajským soudem v rámci jí zvolené procesní obrany řádně vypořádány. Krajský soud se tedy od závěrů rozšířeného senátu neodchýlil, naopak se snažil dosáhnout jím zamýšleného účelu, a to za procesní situace, kterou si stěžovatelka zvolila pro obranu svých práv.

[46] Nejvyšší správní soud za dané složité situace připustil přezkum hmotněprávní povinnosti i v řízeních, ve kterých takový přezkum stěžovatelka požadovala, a to proto, že jí nemohla být vytýkána neznalost pozdější judikatury. Odkaz krajského soudu na uvedená rozhodnutí není v žádném případě *ratio decidendi* napadeného rozsudku, nemůže proto sám o sobě způsobit jakoukoliv vnitřní rozpornost či nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku. Závěry a důvody těchto rozsudků jsou stěžovatelce známy. V projednávané věci je navíc skutková i právní situace zcela odlišná, neboť stěžovatelka se vydání platebních výměrů domohla a ty také napadla samostatnou žalobou, ve které námitku prekluze úspěšně uplatnila.

[47] Za rozhodující pro projednávanou věc soud považuje, že v době, kdy žalovaný pravomocně zamítl žádosti o vrácení přeplatků, žádné přeplatky až na částky 28 Kč a 30 Kč na osobním účtu stěžovatelky evidovány nebyly. Stav jejího osobního účtu nebyl vůbec předmětem sporu, všem stranám bylo zřejmé, že na příslušném účtu eviduje správce poplatku stěžovatelkou původně uhrazené sporné poplatky, které ona sama z procesní opatrnosti uhradila a které byly následně podloženy pravomocnými platebními výměry, jejichž vydání se sama domáhala. Ostatně ani ve svých žádostech o vrácení přeplatků stěžovatelka neargumentovala absencí vyměření, ale zpochybňovala povinnost z jí provozovaných zařízení sporné poplatky platit.

[48] Platební výměry (celkem 4), kterými byly vyměřeny sporné poplatky, byly vydány 24. 10. 2014 a 29. 10. 2014. Žalobou napadená rozhodnutí v nyní projednávané věci byla vydána 29. 4. 2015, 30. 4. 2015 a 4. 5. 2015 a doručena 6. 5. 2015.

[49] Platební výměr o vyměření místního poplatku je mj. právním titulem pro odvolací a případně i následné soudní řízení, která jsou vždy zasazena do určitého časového rámce (propadné lhůty pro zahájení odvolacího či soudního řízení). Jeho vydání bylo dle shora uvedeného usnesení rozšířeného senátu na místě právě při pochybnostech o platební povinnosti na straně poplatníků, neboť správně se pouze jeho prostřednictvím poplatníci následně mohli domoci přezkumu sporné poplatkové povinnosti. Z uvedeného je zřejmé, že otázka zákonnosti poplatkové povinnosti včetně případné prekluze práva místní

poplatek vyměřit, je předmětem řízení o jejím vyměření, resp. předmětem soudního přezkumu platebních výměrů.

[50] Dovolává-li se stěžovatelka prolomení zásady vázanosti soudu skutkovým a právním stavem, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. § 75 odst. 1 s. ř. s.), fakticky souhlasí se závěrem krajského soudu, že v době rozhodování žalovaného o žádostech o vrácení přeplatků přeplatky v jí požadované výši na jejím osobním účtu evidovány nebyly.

[51] Zásada vázanosti soudu právním a skutkovým stavem, který tu byl v době rozhodování správních orgánů, je jednou ze základních zásad soudního přezkumu ve správním soudnictví, která vychází z jeho funkce a účelu. Správní soudnictví není další instancí ve správním řízení, nýbrž stojí mimo soustavu správních orgánů. Proto je přezkum správního rozhodnutí fixován do minulosti (srov. T. Blažek, J. Jirásek, P. Molek, P. Pospíšil, V. Sochorová, P. Šebek: *Soudní řád správní – online komentář*. 3. aktualizace. Praha: C. H. Beck, 2016. K § 7 5).

[52] Časové ohraničení skutkových a právních okolností při posuzování žalobou napadeného správního rozhodnutí vychází z požadavku subsidiarity správního soudnictví. Správní soudy tak zásadně nepřihlíží ke změně právní úpravy (vyjma správního trestání) či skutečnostem, které nastaly po vydání přezkoumávaného rozhodnutí. Tento závěr není v žádném rozporu se zásadou plné jurisdikce. Případné dokazování soudu má směřovat a upínat se právě ke skutkovému či právnímu stavu, který tady existoval v době rozhodování správních orgánů.

[53] Nejvyšší správní soud si je vědom, že jeho judikatura, jakož i judikatura Ústavního soudu, tuto zásadu relativizovala. Ústavní soud dovodil možnost přihlížet ke skutkovým či právním novotám ve výjimečných případech, kdy by s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem případu nebylo možné důslednou aplikaci § 75 odst. 1 s. ř. s. z ústavně právního hlediska akceptovat (srov. kupř. nález ze dne 2. 6. 2005, sp. zn. I. ÚS 605/03). Soud např. nemůže vycházet z právního stavu, který tu byl v době jeho vydání, jestliže tato úprava byla v mezidobí zrušena Ústavním soudem pro neústavnost (srov. kupř. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2004, č. j. 7 A 48/2002 - 98, č. 1041/2007 Sb. NSS).

[54] Na uvedené závěry Ústavního soudu navázal Nejvyšší správní soud a několikrát přihlédl ke skutkovým či právním „novotám“. Vždy však důkladně zkoumal, zda v projednávané věci byly dány závažné důvody pro prolomení zásady obsažené v § 75 odst. 1 s. ř. s. Jak uvádí stěžovatelka, lze dokonce nalézt i případy, kdy byla zohledněna následná změna způsobena zrušením právního rozhodnutí, které představovalo v konkrétní věci podklad či zákonný předpoklad pro přezkoumávané rozhodnutí. Jednalo se však o odlišné situace, než je nyní projednávaná věc.

[55] Ve věci sp. zn. 2 Afs 30/2007 soud přikročil vedle zrušení platebních výměrů na daň i ke zrušení platebních výměrů na penále, protože dle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, penále sleduje osud daně a zrušením platebního výměru na daň došlo *ex lege* i k zániku penále, a to od samého počátku. V rozhodnutí sp. zn. 2 Afs 9/2005 šlo o

zákonnost daně z převodu nemovitosti a za novou skutečnost byl považován rozsudek civilního soudu o absolutní neplatnosti kupní smlouvy. Nejvyšší správní soud uvedl, že na tuto skutečnost byl krajský soud v žalobě výslovně upozorněn a kopii rozsudku měl při svém rozhodování k dispozici. Protože kupní smlouva byla absolutně neplatnou (od samého počátku), nemohla založit žádná práva a k žádnému převodu nemovitosti nedošlo. V rozhodnutí sp. zn. 8 Afs 32/2008 Nejvyšší správní soud krajskému soud vytknul porušení § 75 odst. 1 s. ř. s. a postup soudu označil za vadu řízení před krajským soudem, která mohla mít vliv na zákonnost.

[56] Skutkové i právní okolnosti stěžovatelkou uváděných věcí se od nyní projednávané věci zásadně liší. V době rozhodování žalovaného o žádostech o vrácení přeplatků totiž existovala pravomocná rozhodnutí o vyměřeném přeplatku a stěžovatelka proto nemohla mít k tomuto datu evidovány přeplatky v jí požadované výši. Platební výměr, kterým se vyměřuje místní poplatek, není podkladovým rozhodnutím, ale rozhodnutím o stanovení daně, které je samostatně přezkoumatelné správním soudem a které je samostatným exekučním titulem. Platby hrazené v souvislosti s povinností stanovenou platebním výměrem se mohou stát přeplatkem jedině za předpokladu, že došlo k jeho zrušení pro nezákonnost či byla prohlášena nicotnost platebního výměru, případně bylo poplatníkem uhrazeno více, než platební výměr ukládal.

[57] Důvody pro výjimečné prolomení jedné ze základních zásad správního soudnictví, stanovené v § 75 s. ř. s., Nejvyšší správní soud neshledal.

## IV. Závěr a náklady řízení

[58] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. podanou kasační stížnost zamítl. O věci rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje soud zpravidla bez jednání.

[59] Stěžovatelka, která neměla v řízení úspěch, nemá ze zákona právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.).

[60] Žalovaný měl ve věci plný úspěch, proto by mu soud dle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. měl přiznat náhradu nákladů řízení proti stěžovatelce, avšak jemu žádné náklady nevznikly, a proto mu je soud nepřiznává.

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

.

V Brně dne 23. listopadu 2017

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu