

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Pavla Molka 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 rozhodnutím 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 a 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,

takto:

I. Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 25. 6. 2018, č. j. 29 Af 41/2016-149, **se zrušuje ve výroku VI.** a věc se v tomto rozsahu **vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

II. Kasační stížnost žalobkyně proti výroku V. **se zamítá.**

III. Kasační stížnost žalovaného **se zamítá.**

IV. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ve výši 4 114 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí k rukám jejího zástupce JUDr. Tomáše Vymazala, advokáta se sídlem Wellnerova 1322/3, Olomouc.

V. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] V projednávané věci jde o posouzení otázky, zda a za jakých okolností je možné předepsat místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické zařízení („místní poplatek“) bez jeho formálního vyměření platebním výměrem či hromadným předpisným seznamem.

[2] Žalobkyně a její právní předchůdkyně, společnost gate seven a.s., se žádostmi dle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, domáhaly u Městského úřadu Boskovice („správce poplatku“) vrácení přeplatku na místním poplatku za období I. – III. kalendářní čtvrtletí 2011. Správce poplatku jejich žádostem 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.

[3] K odvolání žalobkyně a její právní předchůdkyně žalovaný shora uvedenými rozhodnutími upřesnil výroky rozhodnutí správce poplatku tak, že doplnil identifikační údaje poplatníka a skutečnost, že se jedná o právnickou osobu splňující podmínky pro vznik poplatkové povinnosti. Do výroku rozhodnutí dále doplnil počty provozovaných zařízení, jejich typ, posuzovaná období a údaje týkající se jednotlivých plateb. Věcně nicméně odvolání nevyhověl.

[4] Krajský soud v Brně („krajský soud“) výrokem I. napadeného rozsudku zastavil řízení o žalobě proti rozhodnutí ze dne 22. 2. 2016, č. j. JMK 28342/2016, sp. zn. S-JMK 75321/2011 OSPŽ, neboť ve vztahu k tomuto rozhodnutí vzala žalobkyně žalobu zpět. Výroky II. – IV. zrušil rozhodnutí žalovaného 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 a ze dne 25. 2. 2016, č. j. JMK 28492/2016, sp. zn. S-JMK 76762/2011 OSPŽ, a věc v tomto rozsahu vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Ve vztahu k ostatním rozhodnutím žalovaného (ze dne 25. 2. 2016, č. j. JMK 27999/2016, sp. zn. S-JMK 122404/2011 OSPŽ; ze dne 1. 3. 2016, č. j. JMK 31813/2016, sp. zn. S-JMK 76774/2011 OSPŽ; a ze dne 8. 3. 2016, č. j. JMK 36196/2016, sp. zn. S-JMK 146342/2011 OSPŽ) žalobu výrokem V. zamítl. Výrokem VI. rozhodl o povinnosti žalovaného nahradit žalobkyni náhradu nákladů řízení o žalobě ve výši 17 712 Kč.

[5] Krajský soud vyšel z toho, že místní poplatek žalobkyně za období I. a II. čtvrtletí 2011 a místní poplatek právní předchůdkyně žalobkyně za období I. čtvrtletí 2011 byly uhrazeny po datu jejich splatnosti. Správce poplatku měl v takovém případě dle § 11 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, povinnost vydat platební výměr na uvedené místní poplatky. Neučinil-li tak, nebyly poplatky zákonným způsobem předepsány a je na ně třeba hledět jako na přeplatek. Ostatní sporné místní poplatky byly uhrazeny včas. Ačkoliv správce poplatku pochybil, neboť na žádost poplatníka nevydal platební výměr na tyto sporné poplatky, žalobkyni se dostalo přezkumu její hmotněprávní povinnosti v rámci rozhodování o žádosti o vrácení přeplatku. Trvat na vydání platebního výměru a dostát tak formálnímu postupu by za dané situace bylo formalistické. O samotné poplatkové povinnosti krajský soud neměl pochybnosti, neboť videoloterní terminály provozované žalobkyní a její právní předchůdkyní bylo třeba považovat za „jiné technické herní zařízení“ dle § 10a zákona o místních poplatcích, ve znění účinném do 13. 10. 2011.

II. Obsah kasačních stížností a vyjádření k nim

pokračování

[6] Proti napadenému rozsudku podali kasační stížnost žalobkyně i žalovaný.

II.a Kasační stížnost žalobkyně

[7] Žalobkyně napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností, jejíž důvody podřadila pod § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[8] Krajský soud při posouzení věci nesprávně vycházel z předpokladu, že v řízení o přeplatcích se neuplatní § 152 daňového řádu. Je přesvědčena, že správce poplatku měl uhrazené částky nejprve použít na uhrazení nejstarších nedoplatků, a to konkrétně za období IV. čtvrtletí 2010. Včasná byla proto pouze platba poplatku žalobkyní za III. čtvrtletí 2011 v částce 20 000 Kč, všechny ostatní poplatky či jejich části, ať už hrazené žalobkyní či její právní předchůdkyní, byly uhrazeny po splatnosti.

[9] Krajský soud měl proto své závěry týkající se povinnosti vydat platební výměry na poplatky uhrazené po lhůtě splatnosti – s nimiž se žalobkyně ztotožňuje – vztáhnout i na ostatní období. Vzhledem k tomu, že platební výměry nebyly vydány, měly být i ostatní uhrazené místní poplatky na základě žádosti žalobkyni vráceny.

[10] Pro případ, že by NSS dospěl k závěru, že poplatky byly uhrazeny ve lhůtě splatnosti, vyjádřila se žalobkyně i k další argumentaci krajského soudu. Je přesvědčena, že právním důvodem pro připsání poplatkové povinnosti na daňový účet může být pouze platební výměr, který má konstitutivní charakter.

[11] Žalobkyně o vydání platebního výměru zažádala a bylo povinností správce poplatku jej vydat. Nelze jí dávat k tíži, že žádost neurgovala či neopakovala. S odkazem na rozsudek NSS ze 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 120/2015-31 namítá, že poplatník, který nepodal proti fiktivnímu platebnímu výměru odvolání, je v nevýhodě oproti poplatníku, který se proti fiktivnímu vyměření poplatku odvolal a dočkal se tak vydání platebního výměru. Nebyl-li platební výměr vydán, nebyl místní poplatek předepsán a platba na něj uhrazená je přeplatkem.

[12] V rámci řízení o přeplatku nelze provést posouzení hmotněprávní povinnosti. Správce poplatku ani žalovaný ostatně hmotněprávní přezkum poplatkové povinnosti neprovedli. Jednotlivá zařízení podléhající poplatkové povinnosti rovněž nebyla nezaměnitelně specifikována.

[13] I pokud by žalovaný přezkum poplatkové povinnosti provedl, učinil by tak po uplynutí prekluzivní lhůty. V takovém případě již ovšem přezkum nelze provést.

[14] Ve vztahu k výroku krajského soudu o nákladech řízení namítá, že soud nezohlednil právní úpravu obsaženou v § 12 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). Krajský soud měl sečíst tarifní hodnotu tří správních žalob a teprve z této částky vypočítat odměnu advokáta za jeden úkon právní služby. Zároveň nerozhodl o uplatněném nároku na náhradu cestovních výdajů, ale toliko o náhradě za promeškaný čas spojený s cestou.

[15] Žalobkyně navrhla napadený rozsudek v rozsahu výroků V. a VI. zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

II.b Kasační stížnost žalovaného

[16] Žalovaný napadl rozsudek krajského soudu v rozsahu výroků II. – IV. a VI., a to z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[17] Nezákonnost napadeného rozsudku shledává v závěru krajského soudu, dle kterého se § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích neaplikuje v případě, není-li poplatková povinnost splněna včas.

[18] Žalovaný má dále za to, že v řízení o přeplatku nemá být řešena otázka, zda měl být vydán platební výměr, ale toliko zda je přeplatek evidován na osobním daňovém účtu. Žalobkyně ostatně nerozporovala výši poplatkové povinnosti, ale její existenci. Proti nevydání platebních výměrů se v rámci vyměřovacího řízení nebránila a vrácení tvrzeného přeplatku požadovala proto, že jí dle jejího názoru nesvědčila hmotněprávní povinnost. Stejně argumentovala i v odvolacím řízení.

[19] V případě, kdy poplatník povinnost dobrovolně splní, byť po lhůtě splatnosti, je platební výměr jen deklaratorním rozhodnutím stvrzujícím poplatkovou povinnost. Trvat na jeho vydání by bylo v takovém případě pouhým formalismem, neboť stanovení poplatkové povinnosti platebním výměrem bylo nahrazeno rozhodnutím o přeplatku vydaným správcem poplatku v prvním stupni a přezkoumaným nadřízeným správcem poplatku v odvolacím řízení. Poplatník tedy neztratí možnost hmotněprávního přezkumu poplatkové povinnosti, který může proběhnout v rámci řízení o žádosti o vrácení vratitelného přeplatku. V projednávané věci byly hmotněprávní námitky týkající se povinnosti žalobkyně poplatky hradit správními orgány posouzeny a vypořádány.

[20] Žalovaný dále poukazuje i na to, že v nyní souzené věci se krajský soud odchýlil od své nedávné rozhodovací praxe (vycházející z rozsudků NSS z 1. 3. 2017, č. j. 6 Afs 211/2016 – 27 a č. j. 6 Afs 212/2016 – 21), v níž označil námitku nevydání platebního výměru za nedůvodnou, bylo-li přezkumu poplatkové povinnosti dosaženo jinou procesní cestou.

[21] Vydání platebních výměrů žádný z poplatníků v nyní souzené věci neurgoval, správce daně byl rovnou požádán o vrácení přeplatku. Za takové situace se správce poplatku a poté i žalovaný žádostí zabývali, přičemž v jejím rámci zkoumali i existenci poplatkové povinnosti, a to bez ohledu na to, zda byl či nebyl vydán platební výměr.

[22] Žalovaný navrhuje napadený rozsudek v rozsahu napadených výroků zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

II.c Vyjádření žalobkyně ke kasační stížnosti žalovaného

[23] Žalobkyně se zcela ztotožňuje s výkladem § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích provedeným krajským soudem. Ve zbytku vyjádření setrvává na závěrech, ke kterým dospěla ve své kasační stížnosti a navrhla kasační stížnost žalovaného zamítnout.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[24] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasačních stížností a shledal, že byly podány včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, žalobkyně je

pokračování

zastoupena advokátem a žalovaný zaměstnankyní s vysokoškolským právnickým vzděláním (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasačních stížností a v rámci uplatněných důvodů. Rovněž ověřoval, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[25] Kasační stížnost žalobkyně není ve věci samé důvodná. Kasační stížnost žalovaného není důvodná v celém rozsahu.

[26] Dle § 10a odst. 1 věty první zákona o místních poplatcích, ve znění od 16. 6. 2010 do 13. 10. 2011, platilo, že *poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podléhá každý povolený hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí*.

[27] Dle § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích platí, že *nebudou-li poplatky zaplaceny poplatníkem včas nebo ve správné výši, vyměří mu správce poplatku poplatek platebním výměrem nebo hromadným předpisným seznamem*.

[28] Z výše citovaného ustanovení plyne, že v případě, že poplatník zaplatí místní poplatek včas a ve správné výši, není třeba poplatek platebním výměrem nebo hromadným předpisným seznamem vyměřit. Výjimkou je v tomto ohledu toliko situace, kdy takový poplatník nejpozději v poslední den lhůty, ve které byl povinen splnit ohlašovací povinnost, sdělí kvalifikovaným způsobem své pochybnosti a současně o vydání platebního výměru požádá. Odmítnutí vydat platební výměr by v takové situaci totiž mohlo vést k rezignaci poplatníka na jakoukoliv právní obranu, nebo poplatníka nutilo stát se neplatičem a čelit hrozbě zvýšení místního poplatku až na trojnásobek (usnesení rozšířeného senátu z 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34, č. 3096/2014 Sb. NSS, body 44 a 57). V takovém případě, jakož i v situaci, kdy poplatník místní poplatek nezaplatí včas nebo ve správné výši, je správce poplatku proto povinen platební výměr vydat.

[29] NSS tento závěr ve své pozdější judikatuře relativizoval. Konkrétně dovodil, že účelu zdůrazňovanému rozšířeným senátem (zmíněným v bodě [28] výše) je dosaženo, přezkoumají-li správní orgány (a následně v rámci případného soudního přezkumu i správní soud) hmotněprávní poplatkovou povinnost poplatníka v rámci řízení o žádosti o vrácení vratitelného přeplatku dle § 155 daňového řádu. Trvat v takovém případě na vydání platebního výměru by bylo formalismem, třebaže podmínky pro jeho vydání byly jinak splněny (viz rozsudky NSS z 1. 3. 2017, č. j. 6 Afs 211/2016-27 a č. j. 6 Afs 212/2016-21; z 6. 2. 2019, č. j. 6 Afs 201/2018 – 27, bod 20; a z 13. 2. 2019, č. j. 1 Afs 184/2018 – 31, bod 25).

[30] Devátý senát NSS nicméně v projednávaném případě dospěl k odlišnému právnímu názoru. 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. Obdobně jako daň, musí být i místní poplatek, nebyl-li uhrazen ve správné výši či včas, vyměřen platebním výměrem, a to ve lhůtě pro stanovení daně. Ta činí 3 roky a počíná běžet dnem, kdy se místní poplatek stal splatným, přičemž vyměření místního poplatku po uplynutí prekluzivní lhůty je vadou, která způsobuje nezákonnost. Pokud nebyl platební výměr v situaci, kdy to sám zákon ukládá,

vydán, je třeba na uhrazenou platbu hledět jako na přeplatek, se kterým správce poplatku zachází postupem dle § 155 a násl. daňového řádu.

[31] S ohledem na rozpor mezi judikaturou NSS zmíněnou v bodě [29] výše a názorem zastávaným devátým senátem NSS, postoupil devátý senát věc usnesením z 29. 7. 2021, č. j. 5 Afs 261/2018 – 52, rozšířenému senátu, aby se vyjádřil k otázce, zda je správce daně poplatku ve smyslu § 11 zákona o místních poplatcích povinen v zákonem stanovené prekluzivní lhůtě vyměřit platebním výměrem pozdě uhrazený poplatek.

[32] Rozšířený senát se v usnesení z 16. 5. 2023, č. j. 5 Afs 261/2018-69, s názorem devátého senátu ztotožnil. Konkrétně pak dovodil, 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*“ (bod 34 citovaného usnesení).

[33] NSS se tedy nejprve zabýval otázkou, které z místních poplatků uhrazených žalobkyní a její právní předchůdkyni v projednávané věci lze považovat za uhrazené ve lhůtě splatnosti a ve správné výši.

[34] Předmětem přezkumu NSS jsou úhrady za místní poplatek za I. až III. čtvrtletí roku 2011.

III.a Ke správnosti výše a včasnosti úhrad místních poplatků

[35] Mezi stranami není sporu o tom, že sporné poplatky byly zaplaceny ve správné výši.

[36] Co se týče včasnosti sporných úhrad místního poplatku, dle obecně závazných vyhlášek města Boskovice č. 2/2010, účinné od 1. 10. 2010, a č. 2/2011, účinné od 1. 3. 2011, byl místní poplatek splatný za první tři měsíce nejpozději do 15 dnů ode dne vzniku poplatkové povinnosti a za každé další čtvrtletí vždy do 15. dne prvního měsíce příslušného čtvrtletí.

[37] Ze správního spisu plyne, že žalobkyně v relevantním období poukázala na účet správce poplatku:

a. dne 18. 3. platbu ve výši 85.000 Kč;

b. dne 23. 6. 2011 platbu ve výši 85.000 Kč; a

c. dne 28. 6. platbu ve výši 85.000 Kč.

[38] NSS ze spisu zjistil, že žalobkyně v relevantním období podala u správce poplatku:

a. dne 9. 5. 2011 žádost o vrácení vratitelného přeplatku ve výši 85.000 Kč, který měl vzniknout zaplacením místního poplatku za I. čtvrtletí roku 2011 dne 18. 3. 2011;

b. dne 3. 8. 2011 žádost o vrácení vratitelného přeplatku ve výši 85.000 Kč, který měl vzniknout zaplacením místního poplatku za II. čtvrtletí roku 2011 dne 23. 6. 2011;

c. dne 3. 8. 2011 žádost o vrácení vratitelného přeplatku ve výši 85.000 Kč, který měl vzniknout zaplacením místního poplatku za III. čtvrtletí roku 2011 dne 28. 6. 2011;

[39] Ze správního spisu dále plyne, že právní předchůdkyně žalobkyně v relevantním období poukázala na účet správce poplatku:

a. dne 28. 3. 2011 platbu ve výši 55.780 Kč;

b. dne 13. 4. 2011 platbu ve výši 50.000 Kč; a

c. dne 13. 7. 2011 platbu ve výši 50.000 Kč.

[40] NSS ze spisu dále zjistil, že právní předchůdkyně žalobkyně v relevantním období podala u správce poplatku:

a. dne 18. 4. 2011 žádost o vrácení vratitelného přeplatku ve výši 55.780 Kč, který měl vzniknout zaplacením místního poplatku za I. čtvrtletí roku 2011 dne 28. 3. 2011;

b. dne 18. 4. 2011 žádost o vrácení vratitelného přeplatku ve výši 50.000 Kč, který měl vzniknout zaplacením místního poplatku za II. čtvrtletí roku 2011 dne 13. 4. 2011;

c. dne 8. 9. 2011 žádost o vrácení vratitelného přeplatku ve výši 50.000 Kč, který měl vzniknout zaplacením místního poplatku za III. čtvrtletí roku 2011 dne 13. 7. 2011.

[41] NSS se ztotožňuje s posouzením krajského soudu uvedeným v bodě 48 napadeného rozsudku. Z něj plyne, že místní poplatek za I. a II. čtvrtletí 2011 uhrazený žalobkyní a místní poplatek za I. čtvrtletí 2011 uhrazený právní předchůdkyní žalobkyně byl uhrazen po datu splatnosti, zatímco místní poplatek za III. čtvrtletí 2011 uhrazený žalobkyní a místní poplatek za II. a III. čtvrtletí 2011 uhrazený právní předchůdkyní žalobkyně byl uhrazen včas.

[42] Námitkou žalobkyně, dle které je třeba všechny úhrady místního poplatku (s výjimkou platby poplatku za III. čtvrtletí 2011 v částce 20.000 Kč) považovat za opožděné v důsledku aplikace § 152 odst. 1 daňového řádu, se NSS nemohl zabývat.

[43] NSS připomíná, že správní soudnictví je ovládáno zásadou koncentrační, dle které je soud při přezkoumání správního rozhodnutí vázán rozsahem napadení, jak je žalobkyně ve své žalobě vymezí a (nejde-li o rozhodnutí nicotné, kdy je oprávněn nicotnost deklarovat i bez návrhu) přezkoumá jen ty výroky rozhodnutí, které byly žalobou napadeny, a jen v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Je proto na žalobkyni, aby v zákonné dvouměsíční lhůtě pro podání žaloby žalobou vymezila, které výroky rozhodnutí a z jakých skutkových a právních důvodů mají být soudem přezkoumány (viz rozsudek NSS z 29. 12. 2004, č. j. 1 Afs 25/2004-69).

[44] Argumentaci, dle které veškeré platby v relevantním období (s výjimkou platby poplatku za III. čtvrtletí 2011 v částce 20.000 Kč) byly učiněny po datu splatnosti, a tudíž v těchto případech není možné aplikovat § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích,

žalobkyně nicméně poprvé použila až v replice k vyjádření žalovaného k její žalobě. Z žádostí o vrácení vratitelného přeplatku, zmíněných v bodech [38] a [40] výše, je patrné, že žalobkyně považovala platby zmíněné v bodech [37] a [39] výše za úhradu místního poplatku za I., II., respektive III. čtvrtletí 2011, nikoliv za nedoplatky na místním poplatku a příslušenství za období předchozí. V žalobě následně rovněž netvrdila, že tyto platby je třeba považovat za úhradu nedoplatků za předchozí období. Aplikací § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích žalovaným se ostatně v žalobě vůbec nezabývala a toliko trvala na právním názoru, dle kterého měl být platební výměr vydán v případě všech sporných místních poplatků. Za takové situace je třeba její následnou argumentaci aplikací § 152 daňového řádu považovat za opožděnou.

III.b K zákonnosti vyměření místních poplatků uhrazených ve správné výši a včas

[45] Místní poplatek za III. čtvrtletí 2011 uhrazený žalobkyní a místní poplatek za II. a III. čtvrtletí 2011 uhrazený právní předchůdkyní žalobkyně byl tedy uhrazen včas a ve správné výši poplatníkem, který splnil ohlašovací povinnost. Předpis takového místního poplatku proto dle § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích *a contrario* byl možný i bez jeho formálního vyměření platebním výměrem. Pro vyměření místního poplatku za tato období tak existuje zákonný podklad.

[46] Námitky žalobkyně ohledně nemožnosti přezkumu hmotněprávní poplatkové povinnosti v řízení o vrácení vratitelného přeplatku jsou liché. Jak správně podotkl krajský soud v bodě 69 napadeného rozsudku, v rámci řízení o vrácení přeplatku byly námitky žalobkyně zpochybňující její poplatkovou povinnost správními orgány řádně vypořádány. Zejména žalovaný se existencí poplatkové povinnosti žalobkyně zabýval velmi důkladně, a to na str. 7 až 16 napadených rozhodnutí. Pokud jde o námitku, že žalovaný přezkum poplatkové povinnosti učinil až po uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření místního poplatku, NSS připomíná, že místní poplatek byl žalobkyni vyměřen (na základě aplikace § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích) před uplynutím prekluzivní doby k jeho vyměření. Následné rozhodování o žádosti o vrácení vratitelného přeplatku na této skutečnosti nemůže nic změnit (viz rozsudek NSS ze 7. 2. 2020, č. j. 10 Afs 173/2018-51, bod 74).

[47] K námitce žalobkyně, dle které o vydání platebního výměru zažádala a bylo tudíž povinností správce poplatku tento platební výměr vydat, NSS konstatuje, že ze správního spisu skutečně plyne, že žalobkyně a její právní předchůdkyně dne 5. 10. 2010 a znovu pak dne 7. 2. 2011 sdělily kvalifikovaným způsobem své pochybnosti ohledně poplatkové povinnosti. V podání z 5. 10. 2010 současně požádaly o vydání platebního výměru, v podání ze 7. 2. 2011 zase o vydání „stanoviska“. Takovou žádost však lze dle judikatury NSS z materiálního hlediska posoudit jako žádost o závazné posouzení věci a rozhodnutí o ní, tj. jako žádost o vydání platebního výměru (viz rozsudek NSS z 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 120/2015 – 31). Podmínky stanovené pro vydání platebního výměru dle usnesení rozšířeného senátu citovaného v bodě [28] výše tak byly dány.

[48] Závěry usnesení rozšířeného senátu je však nutné zasadit do kontextu skutkových okolností řízení, v němž bylo toto usnesení vydáno, a porovnat je se skutkovými okolnostmi právě projednávaného případu. Zatímco rozšířený senát byl veden zejména snahou o zachování práva na spravedlivý proces, konkrétně o nalezení určitého způsobu přezkoumání správnosti poplatkové povinnosti v případě poplatníků, kteří nesouhlasí se

svou poplatkovou povinností (viz rozsudek NSS z 5. 11. 2014, č. j. 2 As 55/2014 – 46, bod 20), v nyní projednávané věci meritorně posoudily hmotněprávní povinnost žalobkyně správní orgány ve dvou stupních v rámci rozhodování o žádosti o vrácení přeplatku a následně v rámci soudního přezkumu i krajský soud. Žalobkyně se zároveň vydání platebního výměru dále nedomáhala (např. cestou ochrany před nečinností ve smyslu § 38 daňového řádu). Žalobkyni tak nebyla upřena možnost právní ochrany stran přezkoumání zákonnosti poplatkové povinnosti, kterou, i přes výhrady, splnila. Účelu zdůrazňovaného rozšířeným senátem v podobě přezkumu poplatkové povinnosti tak bylo dosaženo, byť jinou procesní cestou. Závěry plynoucí z citovaného usnesení rozšířeného senátu tedy dopadají na jiný skutkový stav, než jaký je dán v případě žalobkyně v právě projednávané věci (obdobně však viz např. rozsudky NSS z 5. 11. 2014, č. j. 2 As 55/2014 – 46, body 21 a 22, z 8. 4. 2016, č. j. 2 Afs 320/2015 – 35, body 19 a 20, či z 23. 11. 2017, č. j. 9 Afs 48/2017 – 29, bod 45). Námitka žalobkyně, dle které je jakožto poplatník, který nepodal proti fiktivnímu platebnímu výměru odvolání, v nevýhodě oproti poplatníku, který se proti fiktivnímu vyměření poplatku odvolal a dočkal se tak vydání platebního výměru, je proto zavádějící: pokud totiž v prvním případě poplatník proti poplatkové povinnosti brojí jinou procesní cestou, není možné konstatovat, že byl touto svou volbou znevýhodněn, a to i přes absenci vydání formálního platebního výměru. Ten byl v druhém případě toliko podkladem pro zachování práva na spravedlivý proces a následný přezkum ve správním soudnictví.

[49] NSS se rovněž ztotožnil s krajským soudem v tom, že žalovaný v napadených rozhodnutích dostatečně určitě specifikoval zařízení podléhající poplatkové povinnosti, jakož i dobu, po kterou jsou provozována (bod 70 napadeného rozsudku). Ohledně počtu provozovaných zařízení, jejich identifikace či doby jejich provozu ostatně není v projednávané věci sporu.

[50] Krajský soud proto nepochybil, zamítl-li žalobu žalobkyně v části, kterou se domáhala zrušení rozhodnutí, jímž žalovaný potvrdil rozhodnutí správce poplatku o zamítnutí žádostí žalobkyně a její právní předchůdkyně o vrácení vratitelného přeplatku za shora uvedená období.

3.3 K zákonnosti vyměření místních poplatků uhrazených ve správné výši, avšak po datu splatnosti

[51] Místní poplatek za I. a II. čtvrtletí 2011 uhrazený žalobkyní a místní poplatek za I. čtvrtletí 2011 uhrazený právní předchůdkyní žalobkyně byl naopak uhrazen až po datu splatnosti. V souladu s § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích proto bylo na správci poplatku, aby poplatek stanovil rozhodnutím (platebním výměrem či hromadným předpisným seznamem). Pokud tak správce ve lhůtě pro stanovení poplatku dle § 148 daňového řádu neučinil, stala se platba poukázaná poplatníkem přeplatkem, s nímž musí být naloženo dle § 154 a 155 daňového řádu.

[52] K námitkám žalovaného, kterými rozporuje povinnost vydat platební výměr v případě poplatků, které jsou uhrazeny ve správné výši po datu splatnosti, NSS toliko odkazuje na závěry rozšířeného senátu. Ten mimo jiné konstatoval, že požadavek na vydání platebního výměru v takovém případě vyplývá přímo ze zákona. Nejedná se o nadbytečný formalismus, a to jak z důvodu, aby bylo postaveno najisto, zda správce poplatku přistoupil k jeho zvýšení dle § 11 odst. 3 zákona o místních poplatcích, tak z důvodu, že o povinnosti

zaplatit poplatek musí být rozhodnuto výlučně ve lhůtě pro stanovení daně (poplatku) dle § 148 daňového řádu (body 26 a 27 usnesení rozšířeného senátu z 16. 5. 2023, č. j. 5 Afs 261/2018 – 69).

[53] NSS se proto ztotožňuje s názorem krajského soudu, dle kterého jsou rozhodnutí, jímž žalovaný potvrdil rozhodnutí správce poplatku o zamítnutí žádostí žalobkyně a její právní předchůdkyně o vrácení vratitelného přeplatku za shora uvedená období, nezákonná.

3.4 K výroku o náhradě nákladů řízení

[54] Závěrem je třeba se vypořádat s námitkami žalobkyně ohledně výroku o nákladech řízení před krajským soudem.

[55] Pokud jde o námitku, že krajský soud měl sečíst tarifní hodnotu „spojených" věcí, NSS konstatuje, že § 12 odst. 3 advokátního tarifu se použije nejen v případě, kdy soud spojí věci ke společnému projednání, ale také tehdy, pokud byly samostatné nároky uplatněny jednou žalobou, která byla projednávána ve společném řízení (rozsudek NSS z 11. 1. 2023, č. j. 8 Afs 27/2021 – 67, č. 4446/2023 Sb. NSS). Při výpočtu náhrady nákladů řízení ve spojených věcech je pak nutno použít citované ustanovení na všechny úkony právní služby učiněné od zahájení řízení (viz rozsudek NSS z 21. 7. 2010, č. j. 1 Afs 96/2009 – 87, č. 2149/2010 Sb. NSS).

[56] Krajský soud proto pochybil, neaplikoval-li v projednávané věci § 12 odst. 3 advokátního tarifu, a nevycházel-li proto z tarifní hodnoty představující součet všech tarifních hodnot všech (fakticky) spojených věcí, i přesto, že formálně o takovém spojení předtím nerozhodl. Krajský soud ostatně vyzval žalobkyni k zaplacení soudního poplatku ve výši 21.000 Kč, což odpovídá výši soudního poplatku za sedm samostatných žalob mířícím proti sedmi různým správním rozhodnutím.

[57] Jde-li konečně o námitku, že krajský soud nerozhodl o uplatněném nároku na náhradu cestovních výdajů na cestu k ústnímu jednání, NSS ze záznamu z ústního jednání ve věci zjistil, že žalobkyně soudu sdělila, že bude požadovat jejich náhradu, avšak není schopna je přímo na jednání vyčíslit. Doklady o nich však krajskému soudu následně doložila (č. l. 15 spisu krajského soudu). Krajský soud rovněž pochybil, nezahrnul-li tyto výdaje do nákladů řízení žalobkyně.

[58] Obě námitky žalobkyně týkající se výroku o náhradě nákladů řízení jsou důvodné.

[59] Dle § 104 odst. 2 s. ř. s. je kasační stížnost směřující jen proti výroku o nákladech řízení nepřípustná. V projednávané věci žalobkyně nicméně kasační stížnosti napadla i výrok V. rozsudku krajského soudu, jakkoliv tuto kasační stížnost NSS posoudil jako nedůvodnou. NSS za této situace nic nebrání, aby k takto podané kasační stížnosti přezkoumal výrok krajského soudu o nákladech řízení. Zákonodárce totiž výše citovaným ustanovením nemínil absolutně a bezvýjimečně vyloučit přezkum výroku o nákladech řízení, ale naopak umožnit jej tam, kdy Nejvyšší správní soud věcně přezkoumává výrok o věci samé. Ustanovení § 104 odst. 2 s. ř. s. je tudíž aplikovatelné pouze na kasační stížnosti podané výlučně proti výroku o nákladech řízení (usnesení rozšířeného senátu z 1. 6. 2010, č. j. 7 Afs 1/2007 – 64, č. 2116/2010 Sb. NSS, bod 31).

IV. Závěr a náklady řízení

[60] Z výše uvedených důvodů NSS přikročil v souladu s § 110 odst. 1 věty první s. ř. s ke zrušení výroku VI. napadeného rozsudku a věc krajskému soudu v tomto rozsahu vrátil k dalšímu řízení. Na krajském soudu nyní bude, aby znovu rozhodl o nákladech vzniklých v řízení o správní žalobě. Bude vázán právním názorem vysloveným NSS v tomto rozhodnutí.

[61] Ve zbytku NSS v souladu s § 110 odst. 1 větou druhou s. ř. s. kasační stížnost žalobkyně zamítl. Zároveň v celém rozsahu zamítl i kasační stížnost žalovaného. O věci rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 věty první s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje soud zpravidla bez jednání.

[62] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (o níž rozhoduje NSS, neboť řízení ve věci samé je jeho zamítavým rozsudkem ukončeno) soud rozhodl podle úspěchu ve věci v souladu s § 60 odst. 1 větou první s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.

[63] Pokud jde o kasační stížnost žalobkyně, ve věci samé úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný měl ve věci plný úspěch, neboť kasační stížnost byla zamítnuta. Žalovanému nicméně žádné náklady řízení nad rámec úřední činnosti nevznikly (viz usnesení rozšířeného senátu ze 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 – 47, č. 3228/2015 Sb. NSS, bod 31).

[64] Jde-li o kasační stížnost žalovaného, ve věci samé úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalobkyně měla ve věci plný úspěch, neboť kasační stížnost byla zamítnuta, a proto jí soud přiznal náhradu nákladů řízení proti žalovanému.

[65] Zástupce žalobkyně učinil v řízení před kasačním soudem jeden úkon právní služby, kterým je písemné podání ve věci samé [vyjádření ke kasační stížnosti; § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)]. Za tento úkon právní služby náleží mimosmluvní odměna ve výši 3 100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu], která se zvyšuje o 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu. Zástupce žalobkyně osvědčil, že je plátcem DPH, k nákladům řízení se tedy přičítá DPH v sazbě 21 % (§ 14a odst. 1 advokátního tarifu), tj. 714 Kč. Celková částka náhrady nákladů řízení činí 4 114 Kč. Tuto částku je žalovaný povinen žalobkyni zaplatit k rukám jejího zástupce JUDr. Tomáše Vymazala, advokáta se sídlem Wellnerova 1322/3, Olomouc, a to do 30 dnů ode dne právní moci tohoto rozsudku.

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

V Brně dne 23. června 2023

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu