



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Lukáše Hloucha a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobkyně: **MERCUR CASINO a.s.**, se sídlem Milady Horákové 59/534, Praha 7, proti žalovanému: **Magistrát města Brna**, odbor rozpočtů a financování, se sídlem Malinovského náměstí 3, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 11. 2012, č. j. MMB/0397040/2012, ve věci vyměření místního poplatku za provoz výherního hracího přístroje,

t a k t o :

I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 11. 2012, č. j. MMB/0397040/2012, a platební výměr Úřadu městské části Brno-Královo Pole 26. 6. 2012, č. j. BKPO/8327/12/2100, **s e z r u š u j í** a věc **s e v r a c í** žalovanému zpět k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je p o v i n e n** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení v celkové výši **3 000 Kč**, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám žalobkyně.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a průběh správního řízení

Včas podanou žalobou žalobkyně brojila proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 11. 2012, č. j. MMB/0397040/2012, jímž žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru Úřadu městské části Brno-Královo Pole (dále jen „správce daně“) ze dne 26. 6. 2012, č. j. BKPO/8327/12/2100 (dále jen „platební výměr“) a toto rozhodnutí potvrdil. Tímto platebním výměrem byl žalobkyni vyměřen místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj, konkrétně za 4 ks koncových zařízení centrálního loterního systému (dále také „CLS“) provozovaných v období od 1. 7. 2009 do 30. 6. 2010 v částce 31 834 Kč.

Vydání platebního výměru předcházela výzva k prokázání skutečností ze dne 11. 6. 2012, kterou správce daně vyzval žalobkyni, aby prokázala skutečnosti potřebné pro správné stanovení místního poplatku za provozované výherní hrací přístroje nebo obdobná zařízení k provozování sázkových her v provozovně na adrese Štefánikova 83/14 od 1. 7. 2009 do 30. 6. 2010.

Na tuto výzvu žalobkyně sdělila, že v období od 1. 7. 2009 do 30. 6. 2010 si není vědoma takových skutečností, které by měla vůči správci daně ohlašovat, přičemž vyjádřila svůj nesouhlas s výkladem nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10.

Na základě uvedeného správce daně vydal platební výměr, jímž bylo rozhodnuto o vyměření místního poplatku za výherní hrací přístroje umístěné v provozovně žalobkyně na adrese Štefánikova 83/14 za období od 1. 7. 2009 do 30. 6. 2010 ve výši 31 834 Kč. V odůvodnění správce daně uvedl, že přistoupil k vyměření poplatku platebním výměrem na základě ohlášení žalobkyně ze srpna 2010, ve kterém poplatník uvedl i data uvedení interaktivních videoloterních terminálů do provozu.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že správce daně při vydání platebního výměru vycházel z podkladů, které měl k dispozici na základě předchozích podání žalobkyně, zejm. na základě ohlášení ze srpna 2010, v němž byly požadované údaje obsaženy. Žalovaný se ztotožnil s názorem správce daně, že zpoplatněná zařízení nepochybně naplňovala širší definici výherního hracího přístroje, přičemž v rozhodném období byl na území Statutárního města Brna zaveden místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj a zpoplatněná zařízení byla ve zpoplatněném období provozována. Pokud žalobkyně namítala, že koncová zařízení CLS nelze podřadit pod pojem výherní hrací přístroj v širším pojetí pro potřeby místního poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj, pak žalovaný k tomu uvedl, že v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 29/10 Ústavní soud dovodil, že ZOLO obsahoval dvě definice výherního hracího přístroje, a to širší definici podle § 2 písm. e) tohoto zákona, a jednak užší definici v § 17 odst. 1 tohoto zákona. Pokud pak zákon o místních poplatcích neodkazoval ve věci místního poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj na konkrétní ustanovení ZOLO, ale na ZOLO jako celek, není důvodu předpokládat, že má na mysli výherní hrací přístroj. Jak zákon o místních poplatcích, tak i daňový řád umožňují vyměřit místní poplatky až tři roky zpětně. Postup správce daně tedy podle žalovaného nebyl v žádném případě nezákonný. K namítanému porušení základních principů právního státu žalovaný uvedl, že v období předcházejícím 16. 6. 2010 bylo všeobecně akceptováno, že koncová zařízení CLS nepodléhají místnímu poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj. Bylo to dáno tím, že

obce byly nuceny akceptovat tvrzení provozovatelů podpořené stanoviskem Ministerstva financí, že koncová zařízení CLS nejsou výherními hracími přístroji. Díky tomuto nesprávnému metodickému vedení přišly obce za období od počátku povolování CLS o nemalé finanční prostředky. Žalovaný vyjádřil názor, že pokud dojde následně ke změně výkladu totožného ustanovení zákona, je správce poplatku omezen v možnosti zpětného vyměření místního poplatku ustanovením daňového řádu, nemůže tedy zpětně vyměřit poplatek za libovolně dlouhé období, to však neznamena, že by nemohl aplikovat změněný výklad alespoň za období, které připouští daňový řád. Podle názoru žalovaného se nálezem Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10 změnila situace natolik, že obcím bylo výslovně přiznáno právo umístování koncových zařízení CLS regulovat. Ústavní soud se pochopitelně k problematice místních poplatků nevyjadřoval, protože tato otázka nebyla v řízení před Ústavním soudem nastolena. To však neznamena, že by stejná logika, jakou Ústavní soud použil v otázce regulace, nemohla být použita v otázce zpoplatnění koncových zařízení CLS místním poplatkem za provozovaný výherní hrací přístroj, zejména když citovaný nález omezil použití užší definice výhradně pro potřeby povolování výherních hracích přístrojů. Žalovaný dále vyjádřil názor, že nedošlo ani k retroaktivnímu výkladu právní normy, neboť právní norma byla podle jeho mínění vždy jednoznačná, že místnímu poplatku podléhají provozované (a současně povolené) výherní hrací přístroje. Žalovaný uzavřel, že koncová herní zařízení CLS od samého počátku naplňovala definici místního poplatku ve smyslu § 2 písm. e) ZOLO, a proto nebyl důvod je z množiny výherních hracích přístrojů vydělovat a místní poplatek za ně nevybírat.

II. Žaloba

Žalobkyně brojila proti napadenému rozhodnutí z následujících důvodů, které lze rozdělit do tří skupin žalobních námitek, v důsledku nichž považuje napadené rozhodnutí i platební výměr za nezákonné.

První skupina žalobních námitek se týká nesprávnosti výkladu nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10 žalovaným. Žalobkyně zásadně nesouhlasí s tím, že by závěry tohoto nálezu mohly být použitelné pro oblast místních poplatků. Konkrétně nelze souhlasit s použitím tzv. širší definice výherního hracího přístroje zastávané žalovaným v napadeném rozhodnutí. Ústavní soud v citovaném nálezu neuvedl, že by pod některou z definic pojmu výherního hracího přístroje mělo být podřazováno pojmy užívané v jiných právních předpisech, konkrétně v zákoně o místních poplatcích. Podle názoru žalobkyně je nutno vykládat citovaný nález Ústavního soudu jako celek, tedy s přihlédnutím ke konkrétně řešené problematice a za tím účelem vykládaných pojmů, nelze jen vytrhávat jednotlivé myšlenky z kontextu a užívat je zcela účelově. Pokud je žalovaný toho názoru, že se v důsledku citovaného nálezu Ústavního soudu měl změnit výklad zákona o místních poplatcích, má se taková změna promítnout až do budoucna, a nikoliv zpětně.

Ve druhé skupině žalobních námitek žalobkyně uvedla, že vydáním platebního výměru a poruší správce místního poplatku zejm. principy právní jistoty a ochrany důvěry občanů v právo a obecný zákaz retroaktivity a retroaktivního výkladu právních norem. Žalobkyně od roku 2009 provozovala loterii či jinou podobnou hru prostřednictvím CLS v období od roku 2009, přičemž v této době bylo akceptováno, že CLS či jeho dílčí části nejsou považovány za výherní hrací přístroje ve smyslu ZOLO, a proto nepodléhají místnímu poplatku. Ke změně dlouhodobé správní praxe odkázala žalobkyně na nález Ústavního soudu sp. zn. IV ÚS

610/06, v níž Ústavní soud zdůrazňuje zákaz libovůle při změně správní praxe. Pokud by žalobkyně vůbec přistoupila na myšlenku změny výkladu zákona o místních poplatcích na základě nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10, mělo by se jednat pouze o změnu výkladu ex nunc, a nikoliv o změnu, která bude zasahovat do minulosti. Podle názoru žalobkyně byl postup správních orgánů v rozporu s obecným zákazem retroaktivity právních norem, resp. jejich retroaktivního výkladu, k čemuž odkázala na nálezy Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 215/94. V rozhodném období tedy nemohla žalobkyně očekávat, že by její podnikatelská činnost spočívající v provozu 4 ks interaktivních videoloterních terminálů, měla být zpoplatněna.

Ve třetí skupině námitek žalobkyně argumentovala nesprávností procesního postupu správce daně, který vyměřil místní poplatek za použití ustanovení § 98 daňového řádu prostřednictvím pomůcek. Podle žalobkyně ovšem důvod k použití pomůcek ze strany správce daně nebyl dán, neboť neporušila žádnou svou povinnost a naopak na výzvu správce místního poplatku včas reagovala. V této souvislosti žalobkyně poukázala na skutečnost, že žalobkyně měla právo být o obsahu pomůcek informována a měla právo se k nim vyjádřit, neboť jen tak je mu reálně umožněno poukazovat na irelevanci či nesprávnost informací, které mají být pomůckami, či na jejich nesprávné vyhodnocení, k čemuž odkázala na četnou judikaturu Nejvyššího správního soudu a nálezy Ústavního soudu ze dne 28. 3. 2006, sp. zn. IV. ÚS 359/05. Konkrétní pomůckou v posuzované věci, o jejímž použití se žalobkyně dozvěděla až z odůvodnění platebního výměru, byl seznam technických herních zařízení povolených Ministerstvem financí v roce 2009 a 2010. Žalobkyni však nebyly tyto seznamy poskytnuty k tomu, aby se k nim mohla vyjádřit a poukázat na jejich případné nesrovnalosti. Je sice pravdou, že ve výzvě ze dne 11. 6. 2012 byla žalobkyně upozorněna na možnost vyměření místního poplatku prostřednictvím pomůcek, ale ty nebyly ve výzvě upřesněny.

Z uvedených důvodů žalobkyně navrhla zrušení napadeného rozhodnutí i platebního výměru.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný k žalobním námitkám uvedl následující argumentaci. Předně uvedl, že spor mezi stranami spočívá v otázce zpoplatnění koncových zařízení centrálních loterních systémů (tzv. CLS) v období předcházejícímu účinnosti novely zákona o místních poplatcích zákonem č. 183/2010 Sb. Žalovaný je přesvědčen, že tato zařízení lze podřadit pod pojem výherní hrací přístroj, a to z následujících důvodů.

Koncová zařízení CLS jsou zařízeními, která plní a vždy plnila stejnou funkci jako výherní hrací přístroje. Na pohled jsou od těchto zařízení neodlišitelná. Provozovatelé těchto zařízení s podporou Ministerstva financí zahltili obce zařízeními, která podle názoru akceptovaného i Ministerstvem financí nebylo možno ani regulovat ani zpoplatňovat místním poplatkem. Žalovaný v tomto ohledu poukázal na nálezy Ústavního soudu ze dne 3. 1. 2012, sp. zn. I. ÚS 170/11. Pokud jde o změnu výkladu právního předpisu, kterou žalobkyně považovala za nepřípustnou retroaktivitu, žalovaný má za to, že došlo ke změně relevantních společenských okolností ve smyslu nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 520/06, která je dána především novým pohledem na charakter videoloterních terminálů vyplývajícím z nálezu sp. zn. Pl. ÚS 29/10. Hodnotou, k níž žalovaný směřuje, je ústavně zaručené právo na samosprávu, které bylo dosavadním výkladem zákona o místních poplatcích odepřeno.

Pokud žalobkyně namítá nesprávný postup správce poplatku, který vyměřil poplatek za užití pomůcek, pak k tomu žalovaný uvedl, že tato námitka nebyla v odvolání uplatněna, a proto se s ní žalovaný nemohl vypořádat. Vzhledem k tomu, že správce daně řádně žalobkyni vyzval k poskytnutí podkladů potřebných pro správné stanovení místního poplatku, přičemž uvedl, které konkrétní údaje ke kterým zařízením má žalobkyně doložit, a žalobkyně požadované údaje neposkytla, využil správce daně údaje poskytnuté žalobkyní v souvislosti s jinými obdobími a vyměřil místní poplatek správně podle pomůcek. Žalovaný tento postup shledal jako správný a užití pomůcky jako přiměřené.

Žalovaný proto navrhl, aby krajský soud bez nařízení jednání žalobu zamítl a žalobci nepřiznal náhradu nákladů řízení.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Napadené rozhodnutí žalovaného krajský soud přezkoumal v řízení podle části třetí, hlavy II, dílu 1, § 65 a násl. s.ř.s., v mezích uplatněných žalobních bodů, ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného správního orgánu, přičemž dospěl k závěru, že žaloba **je důvodná**.

Jelikož účastníci řízení projevili souhlas s rozhodnutím věci bez jednání, krajský soud k rozhodnutí této věci jednání nenařizoval (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).

Mezi stranami není sporu o skutkovém stavu věci, o němž vypovídá správní spis žalovaného a správce daně, které měl krajský soud při svém rozhodování k dispozici. Předmětem sporu mezi stranami je v posuzované věci pouze otázka zákonnosti napadeného rozhodnutí žalovaného, který potvrdil právní názor správce poplatku, podle něhož bylo možné vybrat a vymáhat místní poplatek za provoz výherního hracího přístroje i za videoloterní terminály i v období před nabytím účinnosti novely zákona o místních poplatcích č. 183/2010 Sb., účinné ode dne 16. 6. 2010. Žalobkyně dále namítá vadný procesní postup správce daně, pro nějž měl žalovaný platební výměr zrušit.

1. Hmotněprávní posouzení věci

Pro přehlednost posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí považuje krajský soud za nutné shrnout právní úpravu, která je rozhodná pro hmotněprávní posouzení věci.

Pro posouzení věci je rozhodné, že zákon o místních poplatcích ve znění účinném do 15. 6. 2010 (účinnosti citované novely č. 183/2010 Sb.) upravoval v ustanovení § 1 oprávnění obcí vybírat místní poplatek toliko za provozovaný výherní hrací přístroj. V ustanovení § 10a uvedeného zákona v rozhodném období bylo stanoveno: *(1) [p]oplatku za provozovaný výherní hrací přístroj podléhá každý povolený hrací přístroj. Obec není povinna poskytnout osvobození od tohoto poplatku. (2) Poplatek za výherní hrací přístroj platí jeho provozovatel. (3) Sazba poplatku za každý výherní hrací přístroj na tři měsíce činí od 1000 Kč do 5000 Kč.* Podle ustanovení § 17 odst. 1 ZOLO platilo, že *[v]ýherním hracím přístrojem se rozumí kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným*

pouze pro jednoho hráče. U výherního hracího přístroje s programovým vybavením umožňujícím současnou hru na více hracích místech více hráčům je každé takové hrací místo rovněž považováno za samostatný výherní hrací přístroj. Tato skutečnost musí být uvedena v osvědčení o provozuschopnosti vydaném podle § 19 odst. 2 písm. c) ZOLO, jakož i ve výpisu z tohoto osvědčení.

Podle ustanovení § 50 odst. 3 ZOLO v rozhodném znění platilo, že „Ministerstvo může povolovat i loterie a jiné podobné hry, které nejsou v zákoně v části první až čtvrté upraveny, s tím, že v povolení budou všechny podmínky provozování podrobně stanoveny. Použije přitom přiměřeně ustanovení části první až čtvrté zákona.“

Pojem „jiné technické zařízení“ vnesl do zákona o místních poplatcích zákon č. 183/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 290/2002 Sb., o přechodu některých dalších věcí, práv a závazků České republiky na kraje a obce, občanská sdružení působící v oblasti tělovýchovy a sportu a o souvisejících změnách a o změně zákona č. 157/2000 Sb., o přechodu některých věcí, práv a závazků z majetku České republiky, ve znění zákona č. 10/2001 Sb., a zákona č. 20/1966 Sb., o péči o zdraví lidu, ve znění pozdějších předpisů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů. Ustanovení § 1 a 10a zákona o místních poplatcích, ve znění po uvedené novele, rozšiřovalo předmět místního poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj. S účinností od 16. 6. 2010 *[p]oplatku za provozovaný výherní hrací přístroj podléhá každý povolený hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí.* Ústavní konformitu přijetí této novely zákona o místních poplatcích posuzoval též Ústavní soud (viz nález sp. zn. Pl. ÚS 6/12, publ. pod č. 39/2013). Právní úprava zavedená zákonem č. 183/2010 Sb. však v praxi narazila na pochybnosti ohledně definice pojmu „jiné technické zařízení“, a tím pádem také polemiku o oprávnění obecních úřadů, jakožto správců daně, vybírat předmětný místní poplatek za videoloterní terminály. Tyto pochybnosti ukončila, s účinností od 14. 10. 2011, novela zákona o loteriích, provedená zákonem č. 300/2011 Sb., která novelizovala nejen zmiňovaný zákon, ale i zákon o místních poplatcích. Nově byl zpřesněn předmět místního poplatku dle § 10a tak, že mu podléhal nejen každý povolený *výherní hrací přístroj* [§ 2 písm. e) ZOLO], ale i každý *koncový interaktivní videoloterní terminál* [§ 2 písm. l) ZOLO] a každé herní místo lokálního herního systému [§ 2 písm. n) ZOLO].

Krajský soud při výkladu rozhodné právní úpravy vycházel z relevantní judikatury Nejvyššího správního soudu, která v obdobných věcech zaujala hledisko zakotvené v čl. 11 odst. 5 Listiny, kde je vyjádřena zásada nullum tributum sine lege, tedy zásadu, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona v užším slova smyslu. V kombinaci s ochranou principu právní jistoty a legitimního očekávání, k níž jsou soudy v rámci poskytování ochrany subjektivním právům povolány, není možné ukládat daně či poplatky bez výslovné opory v dikci předpisu zákonné právní síly.

Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 13. 2. 2014, č. j. 5 Afs 80/2013 – 32 (přístupný na www.nssoud.cz) posuzoval obdobnou situaci, kdy správce daně uložil povinnost zaplatit místní poplatek za období od 1. 8. 2008 do 31. 12. 2008 předmětem místního poplatku za herní zařízení v podobě centrálního loterního systému, resp. jiného

technického zařízení ve smyslu pozdější právní úpravy účinné od 16. 6. 2010. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že toto koncové herní zařízení CLS nebylo možno zpoplatnit, a to z následujících důvodů: „*V projednávané věci měl tedy správce poplatku oprávnění vybírat poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj, přičemž dle § 10a uvedeného zákona tomuto poplatku podléhá „každý povolený hrací přístroj“.* ...*Nejvyšší správní soud má tedy za to, že poplatek je nutno vyměřit tak, aby se shodoval s předmětem poplatku, vymezeným v zákoně o místních poplatcích, tzn. nelze uložit místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj za jiné, byť výherní zařízení. Pro tento výklad svědčí také čl. 11 odst. 5 Listiny, který stanoví, že „daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona. Z tohoto článku Listiny je zřejmé, že ústavodárce chtěl zabránit situaci, kdy by výběr daní a poplatků závisel na libovůli správního orgánu. Zákonným podkladem pro zavedení místních poplatků je § 1 zákona o místních poplatcích, který obsahuje taxativní výčet místních poplatků, žádné jiné poplatky než v tomto zákoně uvedené nelze vybírat. Z toho plyne povinnost přijmout takový výklad § 10a zákona o místních poplatcích, ve znění účinném do 15. 6. 2010, který obce opravňuje k uložení místního poplatku za VHP, splňují-li tato zařízení zároveň definici dle § 17 odst. 1 zákona o loteriích, v rozhodném znění.“*

Uvedeným rozsudkem Nejvyššího správního soudu tak byl podle názoru krajského soudu překonán nesprávný právní názor, že videoloterní terminály tak vždy spadaly pod pojem výherního hracího přístroje a že obecnost definice § 17 odst. 1 ZOLO podle zákona o loteriích umožňovala podřadit tato zařízení pod pojem výherního hracího přístroje, a to již od okamžiku zavedení místního poplatku za výherní hrací přístroj do právního řádu, tedy od 1. 1. 1998. Jak Nejvyšší správní soud výslovně uvedl v citovaném rozsudku, byl veden při svých závěrech především povahou předmětu místního poplatku před novelou provedenou zákonem č. 183/2010 Sb.; předmětem poplatku podle § 10a zákona o místních poplatcích v rozhodném znění je právě výherní hrací přístroj.

Krajský soud tedy posoudil posuzovanou věc v intencích citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu a dospěl k závěru, že v předmětném rozhodném období, za nějž byl žalobkyni správcem daně vyměřen místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj na základě dokazování ve výši 31 834 Kč, nebyla pro takový postup opora v zákoně. Jak jednoznačně vyplývá ze správního spisu a není to ani mezi stranami sporné, žalobkyně byla v předmětném rozhodném období provozovatelkou čtyř videoloterních terminálů umístěných ve správním obvodu správce daně. Videoloterní terminál ve smyslu právní úpravy rozhodné pro posouzení vzniku poplatkové povinnosti nebyl technickým herním zařízením, které by bylo podřaditelné pod zákoný pojem „výherní hrací přístroj“ ve smyslu § 17 odst. 1 ZOLO, což potvrdila i pozdější judikatura vztahující se k novelizacím zákony č. 183/2010 Sb. a 300/2011 Sb., když dovodila, že *[i]nteraktivní videoloterní terminál představuje "jiné technické zařízení" ve smyslu § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění po změně provedené zákonem č. 183/2010 Sb. Zpoplatnění proto podléhá každý koncový terminál, nejen centrální loterní jednotka (viz k tomu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, čj. 2 Afs 37/2013-26). Ve smyslu rozhodné právní úpravy tedy videoloterní terminály v podobě CLS představovaly jinou podobnou hru, která nebyla výslovně upravena v tehdejší účinném znění zákona o loteriích, nicméně přesto podléhala povolovacímu režimu Ministerstva financí.*

Správce daně i žalovaný se tedy dopustili pochybení při výkladu hmotného práva, které

mělo za následek nezákonnost rozhodnutí o věci samé ve smyslu § 78 odst. 1 s. ř. s. Krajský soud se proto dále nezabýval výkladem dotčené vyhlášky č. 17/98 Statutárního města Brna, neboť by to nemělo na uvedený závěr žádný vliv.

2. Procesní postup správce daně

Žalobkyně namítla i nesprávný postup správce daně spočívající v použití pomůcek. Podle ustanovení § 98 odst. 1 daňového řádu platí, že „*nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, a v důsledku toho nelze daň stanovit na základě dokazování, správce daně stanoví daň podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará, a to i bez součinnosti s daňovým subjektem. Uplatnění tohoto postupu při stanovení daně se uvede ve výroku rozhodnutí.*“ Podle § 98 odst. 2 daňového řádu dále platí, že stanoví-li správce daně daň podle pomůcek, přihlédne také ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly uplatněny. Pomůckami jsou zejména důkazní prostředky, které nebyly správcem daně zpochybněny, podaná vysvětlení, porovnání srovnatelných daňových subjektů a jejich daňových povinností, či vlastní poznatky správce daně získané při správě daní.

Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu, na niž poukazovala i žalobkyně, je třeba oprávnění správce daně ke stanovení daně podle pomůcek vykládat spíše restriktivně, tedy pouze pro ty situace, kdy daňový subjekt vůbec neposkytuje součinnost či neplní povinnosti uložené správcem daně, příp. neunese důkazní břemeno. Použití pomůcek by mělo sloužit pouze pro případy, kdy není možné z určitých důvodů provést o sporných skutečnostech dokazování a zachovat tak procesní práva daňového subjektu v plné míře (srv. obdobně Matyášová, L., Grossová, M. E. Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou. Praha: Leges, 2011, s. 336).

Konkrétně je třeba zmínit rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2006, čj. 2 Afs 132/2005-71, podle něhož „*[n]esplnění povinností daňovým subjektem je důvodem pro stanovení daně podle pomůcek jen za situace, kdy je v důsledku toho vyloučeno stanovení daně dokazováním.*“ Dále Nejvyšší správní soud v poměrně nedávném rozsudku ze dne 27. 11. 2014, čj. 5 Afs 105/2013-29 (přístupný na www.nssoud.cz) dospěl k právnímu názoru, že „*podmínky pro stanovení daně podle pomůcek pro nepodání daňového přiznání [§ 44 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (nyní § 145 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád)] nejsou splněny za situace, kdy daňový subjekt nebyl zcela nečinný, brojil-li proti výzvě správce daně k podání daňového přiznání odvoláním, ve kterém tvrdil, že není ve vztahu k této dani jejím plátcem a není tedy povinen daňové přiznání podat.*“

Krajský soud z výkladu relevantních ustanovení daňového řádu a citované judikatury dospěl ve vazbě na skutkový stav věci zjištěný ze správního spisu k závěru, že správce daně v posuzované věci pochybil, pokud vydal platební výměr podle pomůcek (konkrétně ohlášení žalobkyně z měsíce srpna 2010, na nějž se správce daně odkazuje v odůvodnění platebního výměru), k němuž se žalobkyně neměla možnost vyjádřit a potvrdit či vyvrátit správnost skutkových zjištěných dovozených z této listiny, které už navíc nemusely být ve vazbě okamžik vydání platebního výměru relevantní. Navíc je třeba zdůraznit, že žalobkyně nebyla vůči správci daně nečinná, nýbrž na jeho výzvu reagovala ve stanovené lhůtě 15 dnů a sdělila mu důvody, proč nesouhlasí s předestřeným právním názorem správce daně, o nějž se předmětná výzva opírala. V dané situaci tedy nebyly naplněny podmínky aplikace § 98

daňového řádu, přestože předmětná výzva k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení místního poplatku obsahovala poučení o tom, že pokud nebude lhůta ze strany žalobkyně dodržena, bude poplatek stanoven podle pomůcek.

Krajský soud tedy dospěl k závěru, že postup správce daně byl zatížen procesní vadou, která představovala podstatné porušení procesních předpisů (§ 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.), které mohlo mít za následek nezákonnost rozhodnutí o věci samé.

V. Shrnutí a závěr

Krajský soud po pečlivém posouzení věci dospěl k závěru, že žalovaný se dopustil jak nezákonného posouzení právní otázky ve správním řízení, která byla důvodem pro vyměření místního poplatku, tak i takových vad řízení, které mohly mít za následek nezákonnost rozhodnutí o věci samé (§ 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.), a proto krajský soud shledal v souhrnu rozhodnutí žalovaného jako nezákonné ve smyslu § 78 odst. 1 s. ř. s., a rozhodl ve výroku I. tohoto rozsudku o jeho zrušení.

Podle § 78 odst. 3 s. ř. s. platí, že zrušuje-li soud rozhodnutí, podle okolností může zrušit i rozhodnutí správního orgánu nižšího stupně, které mu předcházelo. V posuzované věci se důvody pro zrušení napadeného rozhodnutí plně vztahují i na rozhodnutí správce daně coby prvostupňového orgánu, tedy předmětný platební výměr potvrzený napadeným rozhodnutím. Proto krajský soud za použití citovaného ustanovení § 78 odst. 3 s. ř. s. zrušil zároveň i platební výměr správce daně a rozhodl o vrácení věci k dalšímu řízení tomuto správnímu orgánu.

Právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku nebo rozsudku vyslovujícím nicotnost, je v dalším řízení správní orgán vázán (§ 78 odst. 4 s. ř. s.).

VI. Náklady řízení

O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Jelikož měla žalobkyně ve věci plný úspěch (rozhodnutí bylo zrušeno), rozhodl soud o povinnosti žalovaného nahradit jí náklady řízení. Žalobkyně však nevyčíslila požadovanou náhradu nákladů řízení, přičemž ze spisu vedeného v předmětné věci vyplývá pouze náklad na zaplacení soudního poplatku ve výši 3000 Kč. Proto krajský soud rozhodl o povinnosti žalovaného nahradit náklady řízení žalobkyně v této výši.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, ve dvojím vyhotovení. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje,

vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 28. 5. 2015

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu