



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců JUDr. Jarmily Ďáskové a Mgr. Petra Sedláka, v právní věci žalobce **multigate a.s.**, se sídlem Olomouc, Riegrova 373/6, zastoupeného JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem, se sídlem Olomouc, Wellnerova 1322/3C, proti žalovanému **Magistrátu města Brna**, odboru rozpočtu a financování, se sídlem Malinovského nám. 3, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 11. 2011, č. j. MMB/0417444/2011,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování, ze dne 9. 11. 2011, č. j. MMB/0417444/2011, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** nahradit žalobci náklady řízení ve výši 10.712 Kč, k rukám JUDr. Tomáše Vymazala, advokáta, se sídlem Wellnerova 1322/3C, Olomouc, do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í

Žalobou včas podanou u Krajského soudu v Brně se žalobce domáhal vyslovení nicotnosti nebo zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 11. 2011, č. j. MMB/0417444/2011, jakož i jemu předcházejícího rozhodnutí prvostupňového správce daně, kterými mu byla uložena povinnost zaplatit místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické zařízení povolené ministerstvem financí za poplatkové období od 1.1.2009 do

30.6.2010. Žalobní tvrzení o nezákonnosti napadeného rozhodnutí obsáhle odůvodnil, vytkl žalovanému porušení procesních i hmotněprávních předpisů a žalobní argumentaci podpořil odkazy na rozhodovací praxi Ústavního soudu i judikaturu Nejvyššího správního soudu ke sporným otázkám. Podle jeho přesvědčení měl žalovaný reagovat na závažné vady, jimiž trpí platební výměr, které způsobují jeho nicotnost, přičemž žalovaný odvolání žalobce nesprávně vypořádal a dostatečně se nezabýval tvrzenými odvolacími důvody. Nesprávně byly interpretovány i hmotněprávní předpisy v řízení aplikované, zejména pak zákon o místních poplatcích a zákon o loteriích. Za zásadní vadu platebního výměru považuje žalobce způsob použití pomůcek pro vyměření místního poplatku, neboť v dané věci nebyly splněny zákonné podmínky pro stanovení poplatku tímto způsobem. Žalovaný pak oprávněnost použití pomůcek ani nepřezkoumával, ač v rámci odvolacího řízení je nutno přezkoumat vhodnost zvolených pomůcek a jejich přiměřenost, což plyne nejen z nálezů Ústavního soudu, ale též z judikatury Nejvyššího správního soudu.

Žalovaný ve svém vyjádření navrhl zamítnutí žaloby, když odmítl všechny žalobcem vznesené námitky, s tím, že zjištěné vady platebního výměru byly v odvolacím řízení napraveny změnou platebního výměru, neboť jeho zrušením by znemožnil vyměření daně jednou provždy, pro vyslovení nicotnosti platebního výměru důvody neshledal. Podmínky pro stanovení daně podle pomůcek byly splněny, neboť žalobce byl vyzván k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně a na výzvu správce nereagoval adekvátním způsobem. Rozhodnutí prvostupňového správce daně ani napadené rozhodnutí netrpí vadami vytýkanými žalobcem a není proto důvod pro jejich zrušení.

V replice k vyjádření žalovaného setrval žalobce na svém stanovisku, že rozhodnutí žalovaného je vadné, žalobní argumentaci pak dále rozvedl a navrhl soudu, aby podané žalobě vyhověl.

Všechna uvedená vzájemná podání účastníci řízení obdrželi a jejich obsah je jim v podrobnostech znám.

Žaloba je důvodná, napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost, nedostatek důvodů, jakož i proto, že základ napadeného rozhodnutí nemá oporu ve správním spise a v řízení došlo k podstatnému porušení ustanovení o řízení před správními orgány, které má za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Nejprve je zapotřebí uvést, že k přezkumné činnosti soudu byl předložen správní spis, z jehož obsahu nelze prakticky vůbec zjistit průběh daného správního řízení vedeného podle zákona o místních poplatcích a subsidiárně pak podle předpisů platných v oblasti daňového práva. Správní spis není očíslován, není vybaven spisovým přehledem, za který rozhodně nelze považovat „seznam dokladů“, s nímž byl spis předkládán soudu. Fakticky je obsahem správního spisu pouhá změt listin, která způsobuje naprostou nepřehlednost věci a nepřehlednost časové posloupnosti úkonů v řízení učiněných. Není úkolem soudu postarat se o přehlednost spisu a vyhledávat v něm údaje, z nichž by bylo možno usuzovat na průběh řízení.

Nicméně lze ze spisového materiálu osvědčit, že dne 30.6.2011 byla právnímu předchůdci žalobce doručena výzva správce daně k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení místního poplatku, již byl vyzván, aby ve lhůtě třiceti dnů od doručení této výzvy prokázal skutečnosti potřebné pro správné stanovení místního poplatku za provozované elektronicky nebo elektronickomechanicky řízené výherní hrací přístroje nebo podobná

zařízení k provozování sázkových her v období od 1.1.2009 do 30.6.2010 v územním obvodu správce daně, zejména jejich počet a dobu, po kterou byly provozovány. Na tuto výzvu reagoval žalobce prokazatelně podáním ze dne 11.8.2011. Dále je ve spise založen platební výměr ze „dne 31.8.2010“ č.j.: „MCBZAB/10182/11/OF/Zemn Sp.zn.: MCBZAB/07938/01/11/OF/Zemn“ na místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu za poplatkové období 01.01.2009 do 30.06.2010 ve výši 300 000 Kč. V odůvodnění platebního výměru je odkaz na vyjádření poplatníka k výzvě správce daně k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení místního poplatku v období od 1.1.2009 do 30.6.2010, zejména jejich počet a dobu, po kterou byly provozovány, konstatuje se, že při výpočtu výše místního poplatku použil správce daně jako pomůcku seznam povolených zařízení, na něž bylo ministerstvem vydáno povolení „již před zpoplatňovaným obdobím“ a je označeno 10 ks terminálů povolených „rozhodnutím Ministerstvem financí“. Součástí spisu jsou kopie rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 15.10.2008 (7 listů) a ze dne 21.10.2008 (27 listů), odvolání žalobce proti platebnímu výměru „ze dne 31.8.2011“ č.j. „MZCZAB/10182/OF/Zemn“ a žalobou napadené rozhodnutí žalovaného o odvolání proti platebnímu výměru „ze dne 31.8.2011“ č.j. „MCZAB/10182/11/OF/Zemn“.

V řízení byl aplikován zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. Zákon o místních poplatcích obsahuje relativně jednoduchou procesní úpravu, neboť je založen na tom, že při placení místních poplatků zpravidla nedochází k rozporům mezi poplatníkem a správcem poplatku ohledně toho, zda má být místní poplatek uhrazen a v jaké výši. Vyvstanou-li však rozpory ohledně těchto otázek, jak se stalo v dané věci mezi žalobcem a správcem poplatku, pak zákon o místních poplatcích v ustanovení § 13 zakotvuje subsidiární použití zvláštních předpisů pro řízení, přičemž tímto předpisem je právě daňový řád a bylo na místě striktně postupovat podle právní úpravy zakotvené zákonem č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů. V daném řízení však podle pravidel subsidiární právní úpravy, na niž odkazuje ustanovení § 13 zákona o místních poplatcích postupováno nebylo.

Už při posouzení ryze formální stránky vydaných rozhodnutí je zřejmé, že samotné označení platebního výměru ohledně data jeho vydání a čísla jedacího nekoresponduje s označením data a čísla jedacího v rozhodnutí žalovaného odvolacího orgánu. V označení platebního výměru si prvostupňový správní orgán a orgán odvolací zcela odporují a mělo-li by se jednat o pouhé chyby v psaní, je otázkou, zda se „chyby“ dopustil prvostupňový správce daně nebo odvolací orgán nebo každý z nich jiným způsobem. Formální vadou platebního výměru je rovněž to, že ve výroku není uvedeno uplatnění procesního postupu správce při stanovení daně, jestliže správce dovodil, že nelze stanovit daň dokazováním a že je na místě uplatnit pomůcky. Posuzováno z materiální stránky bylo v odvolacím řízení rozhodováno o odvolání proti platebnímu výměru o vyměření místního poplatku právnímu předchůdci žalobce za období od 1.1.2009 do 30.6.2010 za 10 ks výherních hracích přístrojů v celkové částce 300 000 Kč. Místní poplatek byl vyměřen na základě pomůcky. Důvodem zvoleného postupu pro stanovení poplatku podle pomůcek bylo podle odůvodnění obou rozhodnutí (ve výroku právní předpis uveden není) to, že poplatník ani na základě výzvy správce daně neposkytl údaje potřebné pro správné stanovení výše místního poplatku. Pomůckou byl seznam povolených zařízení zpracovaný ministerstvem financí jako povolujícím orgánem. Přistoupil-li správce daně k uplatnění postupu podle § 98 a násl. daňového řádu, byl povinen uvést uplatnění tohoto postupu při stanovení poplatku ve výroku rozhodnutí, jak vyplývá z ustanovení § 98 odst.1, poslední věta, daňového řádu. Odvolací orgán byl pak povinen podle

§ 114 odst. 4 daňového řádu zkoumat pouze dodržení zákonných podmínek použití tohoto způsobu stanovení daně, jakož i přiměřenost použitých pomůcek.

Se závěry správních orgánů obou stupňů a s jejich procesním postupem se zdejší soud nemohl ztotožnit.

Daně a poplatky lze stanovit podle pomůcek jen při splnění zákonem stanovených podmínek, a to teprve tehdy, nelze-li je stanovit dokazováním. Dokazování tedy nelze za určitých podmínek „přeskočit“ a nahradit jej „pomůckami“. Daňový řád jednoznačně stanoví podmínky, při jejichž naplnění lze stanovit poplatek (daň) podle pomůcek, avšak před aplikací „pomůcek“ musí správce poplatku mít na jisto postaveno, že daňový subjekt nesplnil „při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, a v důsledku toho nelze daň stanovit na základě dokazování“ (srov. ustanovení § 98 odst. 1 daňového řádu) a musí zaslat poplatníku (daňovému subjektu) výzvu směřující ke zjednání nápravy, a tedy k odstranění nesprávných či neúplných údajů o skutečnostech rozhodných pro stanovení poplatku, přičemž výzva musí být dostatečně určitá a srozumitelná. Teprve v případě neodstranění nesprávnosti či neúplnosti poplatníkem (daňovým subjektem) ani na výzvu správce poplatku (poplatník to může učinit i sám bez výzvy správce poplatku), lze přistoupit ke stanovení poplatku podle pomůcek, přičemž je správce povinen přihlídnout také k okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly uplatněny (§ 98 odst. 2 daňového řádu). V dané věci ze spisu neplyne, že by žalobce „při dokazování jím uváděných skutečností nesplnil některou ze svých zákonných povinností“ a v důsledku toho by nebylo možno stanovit daň dokazováním. V posuzovaném případě správce místního poplatku zaslal právnímu předchůdci žalobce výzvu k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení místního poplatku, není však patrné, v jakém procesním režimu bylo postupováno při vydání výzvy a zda správce měl pochybnosti o správnosti či úplnosti tvrzených skutečností. První reakcí či úkonem žalobce v řízení je podle obsahu spisu až podání navazující na výzvu správce poplatku ze dne 30.6.2011, kdy pochybnosti o povinnosti platit místní poplatek vyjádřil sám žalobce, načež bez dalšího přistoupil správce poplatku ke stanovení místního poplatku podle „pomůcek“, a vydal platební výměr, aniž by zvolený a uplatněný postup jakkoli blíže odůvodnil. Žalovaný pak při rozhodování o odvolání potvrdil postup prvostupňového správce pokud jde o užití pomůcek, opomenul však přitom ustanovení § 114 odst. 4 daňového řádu, které mu dovoluje při zvoleném způsobu stanovení daně podle pomůcek zkoumat pouze dodržení zákonných podmínek použití tohoto způsobu stanovení daně, jakož i přiměřenost použitých pomůcek a oproti tomu postupoval v odvolacím řízení tak, jako by došlo k vyměření místního poplatku dokazováním. Zjistil-li však odvolací orgán vady, které by měly být napraveny, nabízel se postup podle § 116 odst. 3 daňového řádu, když jiný způsob nápravy vadného prvostupňového rozhodnutí zřejmě podle úpravy zakotvené daňovým řádem možný není. Namísto toho vnesl žalovaný do řízení další procesní pochybení při snaze „napravit“ zřejmá pochybení prvostupňového správce vlastním rozhodnutím. Vadným postupem správních orgánů došlo k porušení základních zásad správy daní zakotvených v ustanovení § 5 a násl. daňového řádu, zejména zásady legality. Žalovaný (dospěl-li k závěru o správnosti uplatněného postupu prvostupňového správce při stanovení poplatku pomůckou) byl pak v odvolacím řízení povinen dle § 114 odst. 4 daňového řádu zkoumat pouze dodržení zákonných podmínek pro použití pomůcek a přiměřenost použitých pomůcek, a tak ověřit zákonný průběh správního řízení. Pochybil však, jestliže platební výměr v uvedeném rozsahu nepřezkoumal. Důvody postupu správních orgánů, konkrétně pro stanovení místního poplatku pomůckami, nejsou vyjádřeny nejen ve výroku napadeného rozhodnutí, ale ani dostatečně odůvodněny v prvostupňovém ani odvolacím rozhodnutí. Pro úplnost však soud upozorňuje na to, že ani odkaz na seznam ministerstvem financí

povolených zařízení není správcem blíže specifikován na konkrétní období. Sám „seznam povolených zařízení zpracovaný Ministerstvem financí“ u určitého daňového subjektu lze stěží považovat za „pomůcku“, spíše se v takovém případě bude jednat o důkaz listinou (listinný důkaz).

Soud je tak nucen konstatovat nepřezkoumatelnost žalobou napadeného rozhodnutí a zmatečnost řízení, které předcházelo jeho vydání. Nezbylo proto než napadené rozhodnutí žalovaného zrušit dle § 78 odst. 1 s. ř. s. a věc žalovanému vrátit žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Právním názorem vysloveným soudem v tomto rozsudku je žalovaný v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

Protože žalobce uspěl s jednou ze svých žalobních námitek a soud shledal nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, nebylo zapotřebí přezkoumávat další námítky žalobce, neboť z podstaty nepřezkoumatelnosti správního rozhodnutí plyne, že usuzovat na důvodnost či nedůvodnost námitek lze jen ve vztahu k rozhodnutí, které je přezkoumatelné a není zatíženo vadami, které jej činí nepřezkoumatelným (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18.10.2004, č.j. 1 Afs 135/2004-73).

K návrhu žalobce na vyslovení nicotnosti napadených rozhodnutí soud uvádí, že přes vytýkaná pochybení důvody pro vyslovení nicotnosti rozhodnutí neshledal. Daňový řád pojem nicotnosti rozhodnutí zakotvuje v ustanovení § 105 a za nicotné považuje taková rozhodnutí, která definuje v ustanovení § 105 odst. 2 pod písmeny a) až c). Nicotným je tak rozhodnutí, k jehož vydání by správce daně nebyl vůbec věcně příslušný nebo by bylo vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně a nebo by trpělo vadami, jež by rozhodnutí činily zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným. Při soudem zjištěných a vytýkaných vadách rozhodnutí by tak přicházel v úvahu důvod posledně jmenovaný, jinak definovaný v ust. § 105 odst. 2 pod písmenem b) daňového řádu. Zjištěné vady, jak jsou výše popsány, způsobují podle závěru soudu nezákonnost rozhodnutí, nikoli však jeho nicotnost, neboť intenzita vad není natolik vysoká, že by nemělo být zřejmé, že vydané „akty“ jsou rozhodnutím. Nicotnost rozhodnutí je konstantně chápána jako vadnost rozhodnutí o intenzitě vylučující právní účinky vydaného aktu. Nicotný akt tedy právně neexistuje a není tudíž schopen vyvolat jakékoli právní následky. Takové závažné vady pak musí být zjevné přímo z aktu samotného. Muselo by se jednat např. o absolutní nedostatek pravomoci, absolutní nepříslušnost správního orgánu rozhodujícího o věci, absolutní nedostatek formy, neurčitost nebo zjevná nesmyslnost, požadavek absolutně nemožného plnění, uložení povinnosti nebo založení práva něčemu, co v právním smyslu neexistuje či nedostatek právního podkladu k vydání rozhodnutí a podobně. Pak by bylo povinností soudu přihlížet k nicotnosti aktu bez ohledu na návrh žalobce, a to z úřední povinnosti (z ust. § 105 odst. 1 plyne, že rovněž v daňovém řízení se nicotnost zjišťuje a prohlašuje z moci úřední). Nedostatky platebního výměru v dané věci, ani rozhodnutí žalovaného, však nejsou takové intenzity, aby způsobovaly jejich nicotnost, aby bylo možno dovodit, že se jedná o akty nikoho nezavazující (ani správní orgán, ani žalobce).

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto 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.

Žalobce dosáhl v řízení plného úspěchu (žalobě bylo vyhověno), a má proto právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Náhrada nákladů řízení v této věci sestává z odměny

za právní zastoupení advokátem a zaplaceného soudního poplatku (§ 57 odst. 1 s. ř. s.). Odměna žalobcova advokáta a náhrada jeho hotových výdajů byla stanovena ve smyslu § 35 odst. 2 s. ř. s. dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (advokátní tarif), a to za tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby a podání repliky) ve výši 2.100 Kč za jeden úkon právní služby a tři režijní paušály po 300 Kč [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d), § 13 odst. 3 citovaného znění vyhlášky], celkem tak odměna a náhrada hotových výdajů právního zástupce žalobce činí částku 7.200 Kč, která se zvyšuje o příslušnou sazbu daně z přidané hodnoty (21 %), tj. o částku 1.512 Kč, když zástupce žalobce prokázal, že je plátcem DPH (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek ve výši 3.000 Kč (dle zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění účinném v době podání žaloby). Celkem soud přiznal žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 10.712 Kč, k jejíž úhradě zavázal soud žalovaného a k zaplacení mu určil přiměřenou lhůtu.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 17. července 2013

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu