



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců JUDr. Jaroslavy Ďáskové a Mgr. Petra Sedláka, v právní věci žalobce **ENDL + K a.s.**, IČ: 26805600, se sídlem Olomouc, Riegrova 390/25, zastoupeného JUDr. Jaroslavem Novákem, Ph.D., advokátem se sídlem Praha 2, Trojanova 12, proti žalovanému **Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování**, se sídlem Brno, Malinovského nám. 3, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24.10.2011, č.j. MMB/0394238/2011,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování, ze dne 24.10.2011, č.j. MMB/0394238/2011, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 11.712,- Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Jaroslava Nováka, Ph.D., advokáta se sídlem Praha 2, Trojanova 12.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce se žalobou předanou k poštovní přepravě dne 21. 12. 2011, doručenou zdejšímu soudu dne 22. 12. 2011, domáhal vydání rozsudku, kterým by bylo zrušeno rozhodnutí Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování, ze dne 24. 10. 2011, č. j. MMB/0394238/2011, a jemu předcházející platební výměr Úřadu městské části Brna, Brno-sever ze dne 8. 8. 2011, č. j. OF/022654/11Dan, a žalovaný byl zavázán k povinnosti zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení.

II. Obsah žaloby

[2] Žalobce vyslovil nesouhlas s tím, že by závěry Ústavního soudu obsažené v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 29/10 mohly být použitelné pro problematiku místních poplatků. Ústavní soud se zabýval definicemi výherního hracího přístroje, které jsou obsažené v ustanovení § 2 písm. e) a § 17 odst. 1 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „zákon o loteriích“). Dle žalobce si žalovaný tento náleze interpretoval zcela účelově. Z nálezu vyplývá, že definice výherního hracího přístroje uvedená v ustanovení § 17 odst. 1 zákona o loteriích se použije pouze pro povolovací řízení podle ustanovení § 18 a následujících zákona o loteriích.

[3] Dle žalobce správce poplatku dospěl k závěru, že pojem výherní hrací přístroj použitý v ustanovení § 1 písm. g) zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „zákon o místních poplatcích“) má být vykládán ve smyslu obsažené v ustanovení § 2 písm. e) zákona o loteriích.

[4] Žalobce zdůrazňuje, že Ústavní soud se ve zmiňovaném nálezu sp. zn. Pl. ÚS 29/10 zabýval definicí pojmu výherní hrací přístroj pouze ve vztahu k ustanovení § 50 odst. 4 zákona o loteriích, který upravuje možnost obcí regulovat prostřednictvím obecně závazné vyhlášky provoz výherních automatů na určených místech a v určitých časech, případně možnost provozování výherních automatů v obci zakázat.

[5] Žalobce se dále domnívá, že pokud by v důsledku vyhlášení nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/05 mělo dojít ke změně výkladu zákona o místních poplatcích, má se tato změna promítnout až do budoucna, nikoli zpětně. Jinak by se jednalo o porušení principů právního státu.

[6] Podle žalobce správce poplatku jako jediný důvod svého postupu v odůvodnění platebního výměru uvedl, že nezaplatnění všech výherních hracích přístrojů v minulosti bylo důsledkem nesprávné aplikace zákona o místních poplatcích ve spojení se zákonem o loteriích. Tuto myšlenku pak rozvádí dále žalovaný. Žalobce se ovšem domnívá, že jde o alibismus správních orgánů, vedený prostou snahou o získání finančních prostředků od žalobce. Pokud zde byla povinnost platit místní poplatek dána vždy, měl jí správce poplatku také vždy vymáhat.

[7] Vydáním platebního výměru zpoplatňujícím tři kusy individuálních videoloterijních terminálů měl správce poplatku dle žalobce porušit principy právní jistoty, ochrany důvěry občanů v právo a obecný zákaz retroaktivity.

[8] Žalobce provozoval na území správce poplatku loterii prostřednictvím centrálního loterijního systému, jehož součástí jsou i individuální videoloterijní terminály, v období od 1. 10. 2008 do 31. 12. 2008, v kteréžto době bylo všeobecně a dlouhodobě akceptováno, že jednotlivé části centrálního loterijního systému nejsou považovány za výherní hrací přístroje v ve smyslu zákona o loteriích, a tedy že nepodléhají místnímu poplatku. Tento názor byl opřen o dlouhodobou praxi správních orgánů, které od roku 2004, kdy individuální videoloterijní terminály přišly na trh, nikdy za tato zařízení nevyžadovaly zaplacení místního poplatku. Ke změně právní praxe žalobce připomněl nálezy Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 610/06.

[9] Dle Ústavního soudu může ke změně výkladu předpisu dojít pouze ze závažných důvodů směřujících k dosažení určité právem chráněné hodnoty. Žalobce namítá, že místní poplatek za provozování výherních hracích přístrojů má zejména regulační funkci. Tato funkce se ovšem vytrácí, je-li tento poplatek vyměřen zpětně. Dle žalobce se tedy jedná o účelový postup správních orgánů.

[10] Dále žalobce připomněl nálezy Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 215/94, týkající se zákazu retroaktivity právních norem, resp. jejich retroaktivního výkladu. Uvádí, že žalovaný směřuje obecný zákaz retroaktivity a změnu správní praxe. V daném případě mělo dojít ke změně správní praxe, která je možná pouze za určitých okolností, které dle žalobce ovšem v daném případě nebyly splněny..

[11] Žalobce také zpochybnil řízení, které předcházelo vydání platebního výměru. Žalobce byl dne 14. 7. 2011 výzvou k prokázání skutečností č. j. OF/021505/11/1 vyzván k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení místního poplatku za provozované výherní hrací přístroje nebo podobná zařízení určená k provozování sázkových her. Tato výzva však byla dle žalobce zcela nekonkrétní. V této souvislosti žalobce připomněl nálezy Ústavního soudu zveřejněný pod č. 130/1996 Sb., podle kterého správce daně nemůže vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale jen k prokázání toho, co on sám již tvrdil. V daném případě ale žalobce sám nic neohlašoval.

[12] Dále žalobce namítl, že místní poplatek byl vyměřen postupem podle ustanovení § 98 daňového řádu, tedy prostřednictvím pomůcek, a to seznamu technických herních zařízení povolených Ministerstvem financí před 1. 10. 2008. Žalobce uvedl, že poplatek lze stanovit podle pomůcek pouze tehdy, pokud před jejich aplikací správce poplatku zašle daňovému subjektu výzvu ke zjednání nápravy a daňový subjekt na ni nereaguje. Žalobce však na výzvu správce poplatku, která se mu zdála nejasná, řádně a včas reagoval. Správce místního poplatku odpověď nijak nerefletoval, svou výzvu neupřesnil a se žalobcem dále nespolupracoval a rovnou přistoupil k vyměření místního poplatku prostřednictvím pomůcek.

[13] Žalobce dále uvedl, že daňový subjekt má právo být informován o obsahu pomůcek a má právo se k nim vyjadřovat. K tomu odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2007, č. j. 2 Afs 29/2006-108, a ze dne 28. 6. 2007, č. j. 2 Afs 184/2006-123 a nálezy

Ústavního soudu ze dne 28. 3. 2006, sp. zn. IV. ÚS 359/05. Žalobce se až odůvodnění platebního výměru dozvěděl, že správce poplatku vycházel ze seznamu technických herních zařízení povolených Ministerstvem financí před 1. 10. 2008. Tento seznam nebyl žalobci poskytnut, aby s k němu vyjádřil.

[14] S ohledem na shora uvedené žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce poplatku, zrušil.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[15] Ve vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že vycházel z předpokladu, že pokud koncová zařízení centrálního loterijního systému lze podřadit pod pojem výherního hracího přístroje, definovaný v ustanovení § 2 písm. e) zákona o loteriích, podléhala tato zařízení v této době také místnímu poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj. K tomuto závěru dospěl žalovaný v souvislosti s nálezem Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10. Na rozdíl od žalobce je žalovaný přesvědčen, že nález má zobecňující přesah, pokud jde o použití definice výherního hracího přístroje.

[16] Pokud jde o změnu výkladu právního předpisu, kterou žalobce považuje za retroaktivní, má žalovaný za to, že možnost změny výkladu a správní praxe připouští i Ústavní soud. V otázce zpoplatnění zařízení naplňujících širší definici výherních hracích přístrojů došlo ke změně relevantních společenských okolností, jak je přepokládá nález Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 520/06.

[17] K procesním námitkám žalovaný uvádí, že výzva k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení místního poplatku již nemohla být určitější. Ve výzvě bylo uvedeno, jakých zařízení se týká, za jaké období a jaké údaje má poplatník poskytnout. V odůvodnění výzvy pak zcela zřetelně konkretizováno, že se vztahuje zejména na koncová zařízení centrálních loterijních systémů, ale i na další zařízení, splňující širší definici výherního hracího přístroje. Poplatník byl též upozorněn na možnost použití pomůcek.

[18] S ohledem na výše uvedené žalovaný navrhl, aby soud bez nařízení jednání žalobu zamítl.

IV. Replika žalobce k vyjádření žalovaného

[19] V replice žalobce upozornil na nález Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 520/06 vztahující se k možnosti změny výkladu právního předpisu a změny správní praxe. Žalobce se domnívá, že z nálezu vyplývá, že přehodnocení interpretace právního předpisu je možné, ale pouze do budoucna. Napadený platební výměr byl vydán dne 8. 8. 2011, tedy po publikování nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10, ovšem platební výměr byl vydán za období dubna až října roku 2008.

[20] Vedle toho, že změna právního výkladu byla uplatněna zpětně, nebyly splněny ani další požadavky Ústavního soudu na změnu výkladu. Žalobce nemohl v roce 2008 předpokládat, že

správní orgán na základě rozhodnutí Ústavního soudu z roku 2011, které se týkalo jiné oblasti provozování loterií, než je oblast výměry a výběru místních poplatků, přistoupí ke změně výkladu právního předpisu. Naproti tomu žalobce jednal s důvěrou o dlouhodobou, několik let trvající správní praxi.

[21] Žalobce dále nesouhlasil s názorem žalovaného, že by loterií nebo jinou obdobnou hrou povolenou Ministerstvem financí jako celek mohl být centrální loterní systém. Nelze souhlasit s výkladem pojmu celistvosti a kompaktnosti systému, neboť interaktivní videoloterijní terminály neobsahují software umožňující hru a není funkční bez spojení s centrální jednotkou.

V. Právní hodnocení soudu

[22] V první žalobní námitce žalobce namítá, že dodatečným vyměřením místního poplatku za období před 1.7.2010 se správce poplatku dopustil nepřípustné retroaktivity. Tato námitka není důvodná.

[23] V případě, že zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), jakožto procesní předpis aplikovatelný i na správu místních poplatků, stanoví v § 148 tříletou prekluzivní lhůtu pro stanovení daně, která počíná běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, nelze hovořit o zakázané retroaktivitě v případě, že správce daně využil tohoto zákonem dovoleného postupu. Ustanovení § 148 daňového řádu, tak naopak předpokládá možnost vyměřit místní poplatek zpětně za podmínky zachování tříleté prekluzivní lhůty, která počíná běžet ode dne splatnosti místního poplatku. Na tomto místě lze odkázat i na důvodovou zprávu k § 148 daňového řádu, dle které *„Jedním z cílů návrhu je obnovit právní jistotu ohledně běhu lhůty, ve které lze vyměřit nebo doměřit daň (v návrhu označovaná jako lhůta pro stanovení daně). Tato lhůta je velmi důležitá, neboť pro daňové řízení je typické, že uplynutí prekluzivní lhůty je rozhodným okamžikem určujícím konec daňového řízení v jeho nalézací rovině a definitivní vypořádání materiálních vztahů mezi veřejným rozpočtem a daňovým subjektem. Do té doby lze zákonem připuštěnými instrumenty měnit poslední známou daň, a to jak ve prospěch daňového subjektu, tak v jeho neprospěch.“*

[24] Vedle ustanovení § 148 daňového řádu je nutné zohlednit i obecně závaznou vyhlášku Statutárního města Brna č. 17/1998, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj, v souladu se kterou byl správcem poplatku místní poplatek stanoven.

[25] Podle čl. 6 odst. 1 obecně závazné vyhlášky č. 17/1998 se poplatek platí ode dne, ve kterém poplatková povinnost vznikla, tj. ode dne uvedení výherního hracího přístroje do provozu.

[26] Dále pak podle čl. 4 odst. 1 obecně závazné vyhlášky č. 17/1998 je poplatník povinen doručit písemně, a to nejvýše pět a nejméně jeden den předem, správci poplatku ohlášení o uvedení výherního hracího přístroje do provozu.

[27] Podle čl. 8 odst. 3 obecně závazné vyhlášky č. 17/1998 pokud poplatník nesplní svoji oznamovací (poplatkovou) povinnost určenou touto obecně závaznou vyhláškou, lze dlužné

poplatky vyměřit do tří let od konce kalendářního roku, ve kterém oznamovací (poplatková) povinnost vznikla. Datum uvedení výherního hracího přístroje do provozu bylo u jednotlivých koncových zařízení stanoveno od 23.6.2009 a od 8.9.2009.

[28] S ohledem na tuto skutečnost byla výše místního poplatku za období od 1.10.2008 do 30.6.2010 také stanovena. Platební výměr správce poplatku byl vydán dne 5.8.2011. Správcem poplatku tak byla dodržena tříletá prekluzivní lhůta pro stanovení poplatku určená daňovým řádem a vyhláškou č. 17/1998.

[29] Dále soud na tomto místě zdůrazňuje, že, jelikož zákonodárce vložil do právního předpisu ustanovení umožňující stanovit daň či poplatek ve tříleté prekluzivní lhůtě, existuje možnost správce daně (poplatku) vyměřit daň (poplatek) až do uplynutí tříleté prekluzivní lhůty. Skutečnost, že doposud v průběhu prekluzivní lhůty nedošlo k vyměření daně (poplatku) neznamena, že daňová (poplatková) povinnost neexistuje nebo přestala existovat. Zároveň pokud o povinnosti doposud neproběhlo žádné řízení, tak se nemůže jednat o povinnost, o níž by bylo již pravomocně rozhodnuto.

[30] Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rámci usnesení ze dne 21. 10. 2008, č.j. 8 As 47/2005-86, uvedl, že „Soudy rozhodující ve správním soudnictví však mají povinnost od okamžiku vyhlášení rozhodnutí rozšířeného senátu podle tam zaujatého právního názoru postupovat ve všech probíhajících a v budoucnu zahájených řízeních. V dané souvislosti lze zmínit i stanovisko právní doktríny: Důležitou a související otázkou je problém časové působnosti nově vysloveného právního názoru, tedy zda má nový právní názor vyslovený v novém rozhodnutí účinky retrospektivní nebo prospektivní. Je nepochybné, že v českém systému existuje v zásadě pouze incidentní retrospektiva, tedy aplikace nové soudem utvořené (dotvořené) normy na všechny kauzy aktuálně před soudy probíhající, stejně jako na všechny žaloby podané po dni vynesení nového právního názoru. Incidentní retrospektiva současně vylučuje mimořádné opravné prostředky typu obnovy řízení proti pravomocným rozhodnutím jen z důvodu změny judikatury, a to jak v řízení před obecnými soudy, tak v řízení správním. [Bobek, M., Kühn, Z., Polčák, R. (eds.), Judikatura a právní argumentace. Teoretické a praktické aspekty práce s judikaturou, Praha 2006, s. 48].“

[31] Obdobná situace nastala i v souzené věci. V žádném případě nelze vykládat rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 14.6.2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, jako retroaktivní, neboť uvedené rozhodnutí samo o sobě nemá obecné normativní účinky do minulosti. Citovaný náleží Ústavního soudu nevytváří žádnou právní normu, která by nedovoleně upravovala právní vztahy existující již před její platností, event. účinností. Ve věci sp. zn. Pl. ÚS 29/10 poskytl Ústavní soud toliko ústavně konformní výklad již existujícího, platného a dlouhodobě účinného ustanovení zákona o loteriích. Pouze a jedině v tomto smyslu je třeba vnímat citovaný náleží. Pojem výherní hrací přístroj byl v zákoně obsažen i v roce 2008, jehož část je předmětem řízení v souzené věci. Skutečnost, že byl správcem místního poplatku chybně vykládán neznamena, že řádný a správný výklad neměl být správcem místního poplatku aplikován již v roce 2008.

[32] Jestliže Ústavní soud teprve v roce 2011 naplnil správným, resp. ústavně konformním obsahem pojem výherní hrací přístroj, pak je na správci místního poplatku, jak k této okolnosti přistoupí. Podstatné je, zda rozhodoval správce místního poplatku v rámci své

zákonné kompetence. S ohledem na skutečnosti zjištěné ze správního spisu má soud za prokázané, že o místních poplatcích uložených napadeným rozhodnutím nebylo doposud rozhodováno. V souzené věci se tedy nejedná o revizi předcházejícího rozhodnutí na základě změny výkladu pojmu jiné herní zařízení Ústavním soudem. Soud má zároveň za prokázané, že bylo rozhodnuto v rámci běhu prekluzivní lhůty a za situace, kdy správce místního poplatku měl zákonnou možnost zpětně rozhodovat o dosud nevyměřených poplatcích. Zpětná aplikace názoru vysloveného v nálezu Ústavního soudu sp.zn. Pl. ÚS 29/10 tak proběhla v rámci zákonných mantinelů jako retrospektivní aplikace názoru vysloveného v rozhodnutí soudu a interpretaci pojmu výherního hracího přístroje ve světle nálezu Ústavního soudu ze dne 14.6.2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10 ve věci obecně závazné vyhlášky města Chrastavy nelze považovat za žalobcem tvrzenou interpretační derogaci s retroaktivními účinky.

[33] V rámci druhé žalobní námitky brojil žalobce proti postupu správce místního poplatku, a to jak proti postupu prvostupňového správce daně, tak i proti postupu žalovaného. Žalobce namítl, že výzva k prokázání skutečností ze dne 14.7.2011, č.j. OF/021505/11/1 nebyla dostatečně určitá a nebylo z ní zřejmé, k čemu se vztahuje. Žalobce nemůže nést odpovědnost za to, že správce místního poplatku neformuloval své dotazy dostatečně určitě, nadto byl žalobce vyzván k prokázání skutečností, které netvrdil ani neohlašoval. Žalobce zároveň namítl, že výzva dle ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu není nijak významně odlišná od výzvy dle ustanovení § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, protože by ve smyslu nálezu Ústavního soudu (130/1996 Sb.) měla být vydána až po zahájení řízení, k čemuž v souzené věci nedošlo.

[34] Dále v souvislosti s procesním postupem správce místního poplatku žalobce namítl, že nebyl vůbec důvod vyměřit daň podle pomůcek, neboť žalobce včas a řádně reagoval na výzvu správce místního poplatku. K postupu podle pomůcek žalobce dále namítl, že pomůcky, dle kterých byl místní poplatek stanoven, nebyly žalobci poskytnuty a ten se k nim nemohl vyjádřit.

[35] Závěrem žalobce namítl, že v rozhodnutí v důsledku použití pomůcek nebyla vůbec řešena otázka skutečného uvedení zařízení do provozu.

[36] Soud k procesním námitkám žalobce neshledal postup žalovaného a prvostupňového správce místního poplatku v pořádku v žádné z žalobcem namítaných situací.

Zahájení řízení

[37] V souzené věci byl žalobci v roce 2011 vyměřen místní poplatek za období od 1.10.2008 do 31.12.2008. Je tedy zjevné, že došlo k vyměření místního poplatku v situaci, kdy žalobce za předmětné období nepodal ohlášení k místnímu poplatku. K doměření místního poplatku došlo v souvislosti s právním názorem vysloveným v nálezu Ústavního soudu Pl. ÚS 29/10 (2002/2011 Sb.). Z odůvodnění prvostupňového platebního výměru je zcela jasné, že teprve v souvislosti se změnou právního názoru došlo k vyměření místního poplatku za zpoplatněné období.

[38] Ze správního spisu vyplývá, že žalobce v roce 2008 neohlásil k místnímu poplatku zařízení, na které dopadá napadené rozhodnutí. Konečně ani v roce 2011 se necítil povinen podávat ohlášení v případě přístrojů, na které se vztahuje napadené rozhodnutí. Správce místního poplatku však k závěru o vyměření místního poplatku dospěl na základě změny právního názoru a na základě seznamu technických herních zařízení povolených Ministerstvem financí před 1.10.2008.

[39] Podle ustanovení § 11 odst. 1 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, nebudou-li poplatky zaplacený poplatníkem včas nebo ve správné výši, vyměří mu obecní úřad poplatek platebním výměrem nebo hromadným předpisným seznamem.

[40] Podle ustanovení čl. 4 odst. 1 vyhl. statutárního města Brna č. 17/1998 je poplatník povinen doručit písemně, a to nejvýše pět a nejméně jeden den předem, správci poplatku ohlášení o uvedení výherního hracího přístroje do provozu. Poplatník je rovněž povinen doručit písemně, a to nejvýše pět a nejméně jeden den předem, správci poplatku ohlášení o ukončení provozu výherního hracího přístroje, tj. zánik své poplatkové povinnosti.

[41] Podle ustanovení § 145 odst. 1 daňového řádu nebylo-li podáno řádné daňové tvrzení, vyzve správce daně daňový subjekt k jeho podání a stanoví náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně vyměřit daň podle pomůcek nebo předpokládat, že daňový subjekt tvrdil v řádném daňovém tvrzení daň ve výši 0 Kč.

[42] V rozhodnutí ze dne 17.1.2012, č.j. 2 Afs 76/2011-62 dospěl Nejvyšší správní soud k závěru o subsidiární aplikaci daňového řádu na řízení o místních poplatcích. Závěrem napadeného rozhodnutí uvedl, že „*Smyslem subsidiárního použití právních předpisů by totiž mělo být nacházení odpovědi na otázky, na něž samotný předpis, který na použití jiného právního předpisu odkazuje, odpovědi nenabízí, či řešení problémů, které neřeší. Zákon o místních poplatcích je postaven na předpokladu, že při placení místních poplatků obvykle nebude vzhledem k jejich jednoduchosti docházet k rozporům mezi poplatníkem místního poplatku a obecním úřadem, který jej spravuje, ohledně toho, zda má být místní poplatek uhrazen a v jaké výši. Proto zákon o místních poplatcích obsahuje relativně jednoduchou procesní úpravu. Tu nemohou obce doplnit partikulárními procesními úpravami v podobě obecně závazných vyhlášek (viz citovaný nálezn Ústavního soudu ze dne 10. 8. 2010, sp. zn. Pl. ÚS 6/09), zákonodárce ji však obecně doplnil subsidiárně použitelnou úpravou zákona o správě daní a poplatků, později daňového řádu. Proto ve chvíli, kdy v řízení o místním poplatku, jenž měl být odveden žalobcem, vyvstaly otázky, jež nebylo možno uspokojivě vyřešit, bylo namíste postupovat podle této subsidiární úpravy.*“

[43] V souzené věci má soud za prokázané, že k vyměření místního poplatku došlo v situaci, kdy nepodal povinný subjekt ohlášení dle vyhl. č. 17/1998. Postup žalovaného, resp. prvostupňového správce místního poplatku však naprosto nelogicky začal až výzvou k prokázání skutečností dle ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu, tedy výzvou, která je až součástí již probíhajícího řízení. Ani správce místního poplatku nemůže vyměřit místní poplatek mimo jakékoliv řízení, byť toto je s ohledem na úpravu místních poplatků maximálně zjednodušeno.

[44] V souzené věci je podstatné to, že poplatek je vyměřován zpětně v souvislosti se změnou právního názoru správce místního poplatku. V takovém případě měl a při řádné aplikaci subsidiárního právního předpisu i mohl správce místního poplatku vyzvat žalobce podle ustanovení § 145 odst. 1 daňového řádu k podání ohlášení k místnímu poplatku, neboť podání ohlášení je analogická situace k podání daňového priznání.

[45] Zároveň je nutno přisvědčit žalobci v chápání významu výzvy podle ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu a jejím postavení v daňovém řízení. Jakkoliv daňovým řádem došlo ke korekcím pravidel stanovených ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, tak nedošlo k zásadní změně postavení výzvy k prokázání potřebných skutečností v systému daňového řízení. Výzva podlu ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků se sice stala samostatným ustanovením, ale nadále se vztahuje k probíhajícímu řízení, v němž má sloužit k objasnění projednávané věci.

K samotné výzvě a vyměření místního poplatku

[46] Předně je třeba konstatovat, že výzva ze dne 14.7.2011 je v obecné rovině určitá. Je třeba na ní nahlížet totiž jako na prvotní úkon správce místního poplatku, kterým byl fakticky vyzván žalobce k ohlášení všech zařízení, které by mohly podléhat místnímu poplatku a za které doposud nebyl místní poplatek zaplacen. Zároveň je ale třeba souhlasit se žalobcem v tom, že pokud by měla výzva v rámci provádění důkazního řízení směřovat ke konkrétním umístěným zařízením, pak je zcela neurčitá, neboť s ohledem na absenci předchozího ohlášení zařízení a s ohledem na absenci úkonu, kterým by byla vymezena zařízení, za která by měl být poplatek vybírán, nemohl žalobce vědět k prokázání jaké poplatkové povinnosti je vyzýván.

[47] Tato skutečnost má zásadní význam i pro hodnocení zákonnosti následného postupu správce místního poplatku, potažmo žalovaného. Žalobce byl zcela obecně vyzván k prokázání skutečností potřebných pro stanovení místního poplatku tak, aby uvedl jaká zařízení, v jaké provozovně provozuje, uvedl skutečnosti stran povolení zařízení a provozu zařízení. Na tuto zcela obecnou výzvu reagoval žalobce tím, že ve své odpovědi ze dne 26.7.2011 uvedl: *Vzhledem ke okolnosti, že v období od 1.10.2008 do 21.12.2008 si naše společnost žádných takových skutečností, které by měla vůči správci místního poplatku ohlašovat, nebyla vědoma a není si jich vědoma ani dosud, nemohla tyto ani ohlásit a nemůže je tedy nyní ani prokazovat.* S ohledem na tuto část odpovědi, je zcela nevýznamná následná polemika žalobce obsažená v odpovědi na výzvu.

[48] Jinými slovy správce místního poplatku v rámci dokazování bez vztahu ke konkrétním zařízením vyzval žalobce, aby sdělil jaká konkrétní zařízení ve sledovaném období provozoval a žalobce správci místního poplatku sdělil, že neprovozoval žádná zařízení podléhající ohlášení. Na tomto místě je třeba připomenout obecnou zásadu, že nikdo není povinen prokazovat negativní skutečnost.

[49] Za této procesní situace přistoupil správce místního poplatku k užití pomůcek s tím, že poplatník „nesdělil, který z povolených výherních hracích přístrojů ve smyslu § 2 písm. e) zák. č. 202/1990 Sb. v rozhodném období provozoval.“ Tento závěr správce místního poplatku, akceptovaný žalovaným je však zcela vadný, neboť neodpovídá obsahu podání

žalobce ze dne 26.7.2011, neboť v tomto podání jasně žalobce sdělil, že si není vědom skutečností, které by měl ohlašovat.

[50] Správce místního poplatku následně použil seznam zařízení povolených Ministerstvem financí před 1.10.2008 jako pomůcku a vyměřil daň podle pomůcek. K takovému procesnímu postupu však nebyl správce místního poplatku oprávněn.

[51] V případě, že dospěl správce místního poplatku k závěru, že tvrzení žalobce se nezakládá na pravdě a že zde jsou skutečnosti, které měl ohlásit správci místního poplatku, pak měl vyvrátit tvrzení žalobce o negativní skutečnosti (neexistenci skutečností k ohlášení) a v tomto smyslu na něj přešlo důkazní břemeno ve smyslu ustanovení § 92 odst. 5 daňového řádu. Seznam zařízení povolených Ministerstvem financí před 1.10.2008 v tomto případě totiž nemůže být pomůckou, nýbrž je důkazem vyvracejícím tvrzení žalobce o negativní skutečnosti.

[52] Podstatné pro použití pomůcek je i ta skutečnost, že seznam zařízení povolených Ministerstvem financí před 1.10.2008 je důkazem, který vypovídá o celé poplatkové povinnosti žalobce. Důkazy jako pomůcky ve smyslu ustanovení § 98 odst. 2 písm. a) daňového řádu mohou být pomůckami pouze za situace, kdy z provedeného dokazování jako celku nelze sestavit celý a věrný obraz o (v tomto případě) poplatkové povinnosti žalobce. Poté nezpochybněné důkazy o jednotlivostech či dílčích aktivitách žalobce by mohly být užity jako pomůcky pro stanovení poplatkové povinnosti. Nicméně k takové situaci v souzené věci nedošlo. Užitím seznamu zařízení povolených Ministerstvem financí před 1.10.2008 došlo k prokázání úplné povinnosti žalobce a tento seznam poskytl dostatečný prostor pro stanovení poplatkové povinnosti dokazováním.

[53] Užitím seznamu vyvracel (vyvrátil) správce místního poplatku tvrzení žalobce a měl dále postupovat v režimu dokazování, nikoliv aplikovat postup stanovení místního poplatku podle pomůcek.

VI. Závěr a náklady řízení

[54] Po provedeném řízení soud shledal, že z výše uvedených důvodů bylo rozhodnutí žalovaného vydáno v řízení, v němž došlo k podstatnému porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, a proto je dle ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) soudního řádu správního zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm žalovaný rozhodne vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 soudního řádu správního). Především by měl za zachování všech procesních pravidel vyjasnit pochybnosti vzniklé ohledně konkrétních počtů povolených zařízení.

[55] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 soudního řádu správního, 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 o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému ve výši 11.712 Kč. Tato částka se skládá ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3.000 Kč a z odměny žalobcova advokáta a náhrady

hotových výdajů, a to za tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby a sepsání repliky) ve výši 3 x 2.100 Kč a tři režijní paušály ve výši 3 x 300 Kč, navýšené o daň z přidané hodnoty, jejíž sazba činí 21 %.

P o u ě 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 25. dubna 2013

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu