



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Miroslavy Kašpírkové a Mgr. Ing. Veroniky Baroňové v právní věci **žalobce Paradise Casino Admiral, a.s.**, se sídlem Komořany 146, Rousínov, proti **žalovanému Městskému úřadu v Aši**, se sídlem Kamenná 52, Aš, *zastoupenému JUDr. Janou Wenigovou, advokátkou, se sídlem Vítězná 10, Karlovy Vary*, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 3. 2011, čj. 11/003128/OF,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 3. 2011, čj. 11/003128/OF se z r u š u j e a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 2.000 Kč, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

1. Žalobou podanou v zákonné lhůtě ke Krajskému soudu v Plzni se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 3. 2011, čj. 11/003128/OF (*dále jen napadené rozhodnutí*), kterým byly podle § 159 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v účinném znění (*dále jen „daňový řád“*) zamítnuty námitky žalobce proti připsu žalovaného ze dne 1. 2. 2011, čj. 10/001107/OF, jímž byla žalobci sdělena výše místního poplatku 5.000 Kč za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí na období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011, a to na základě ohlášení žalobce ze dne 14. 1. 2011, kde na území města Aš provozuje loterie a jiné podobné hry). Místní poplatek byl žalobci stanoven podle vyhlášky města Aš ze dne 22. 12. 2010 č. 11/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické výherní zařízení povolené Ministerstvem financí (*dále jen „vyhláška“*).

II. Důvody žaloby

2. Žalobce zaslal žalovanému sdělení, jaká hrací zařízení povolená dle § 50 odst. 3 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů (*dále jen „zákon o loteriích“*) provozuje na území města Aš a na jakých místech. Současně sdělil, že uvedená zařízení nepodléhají místnímu poplatku dle vyhlášky. Pro případ, že by se žalovaný domníval, že žalobcem provozovaná jiná technická herní zařízení podléhají povinností stanoveným předmětnou vyhláškou, mělo by být výsledkem nalézacího řízení ve smyslu § 140 odst. 1 a § 147 odst. 2 daňového řádu stanovení místního poplatku rozhodnutím s náležitým odůvodněním, z důvodu, které žalobce ve sdělení podrobně rozvedl.

3. Žalovaný přípisem ze dne 1. 2. 2011, čj. 10/001107/OF, sdělil žalobci výši místního poplatku a uvedl, že v případě místních poplatků není naplněna podmínka § 1 odst. 3 daňového řádu a ustanovení § 135 až § 138 a § 141 až § 145 daňového řádu se nepoužívají. Žalobce podal dne 7. 2. 2011 odvolání proti tomuto konkludentnímu vyměření místního poplatku za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí. Žalovaný napadeným rozhodnutím námitky žalobce zamítl.

4. Žalobce s postupem žalovaného nesouhlasil. Poukázal na § 109 odst. 1 daňového řádu, z něhož vyplývá, že příjemce rozhodnutí se může odvolat proti rozhodnutí správce daně, nestanoví-li zákon jinak. Zákon (čili daňový řád) jinak nestanoví (viz § 140 odst. 4 daňového řádu), žalobce se proto mohl proti sdělení o vyměření místního poplatku odvolat. Ohledně náležitostí odvolání poukázal žalobce na § 11 zákona č. 656/1990 Sb., o místních poplatcích (*dále jen „zákon o místních poplatcích“*), podle kterého nebudou-li poplatky zaplacený včas nebo ve správné výši, vyměří obec poplatek platebním výměrem (§ 11 odst. 1 zákona). Včas nezaplacené poplatky nebo část těchto poplatků může obec zvýšit až na trojnásobek; toto zvýšení je příslušenstvím poplatku. Dle žalobce zákon o místních poplatcích explicitně nehovoří o vystavení platebního výměru na místní poplatky v případě, že budou zaplacený včas a ve správné výši, (vyměření místního poplatku před jeho zaplacením); bylo by to nadbytečné, protože ustanovení § 13 zákona o místních poplatcích bylo k 31. 12. 2010 zrušeno a procesní postup tak nově vyplývá z § 2 odst. 3 daňového řádu.

5. Z § 140 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že správce daně nemusí platební výměr ve všech případech doručovat. Stanoví-li daň konkludentně, není povinen platební výměr doručovat – daň je stanovena stejně jako podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků s tím rozdílem, že s účinností od 1. 1. 2011 se neuplatňuje fikce vydání platebního výměru. Úřední osoba, která provádí jménem správce daně vyměření, je povinna platební výměr vystavit, aby jej mohla založit do spisu. Za den doručení platebního výměru daňovému subjektu se považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání nebo vyúčtování, a bylo-li daňové přiznání nebo vyúčtování podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně (§ 140 odst. 2 daňového řádu). Podle § 140 odst. 3 daňového řádu je daňový subjekt oprávněn vyžádat si od správce daně stejnopis platebního výměru, který správce daně zašle daňovému subjektu do 30 dnů ode dne, kdy obdržel jeho žádost; je-li žádost podána před okamžikem vydání platebního výměru, běží tato lhůta ode dne jeho vydání. Ustanovení posledního odstavce § 140 dává za pravdu žalobci v tom, že se proti konkludentně vyměřenému místnímu

poplatku, resp. platebnímu výměru, odvolat lze. Neodchyluje-li se vyměřená daň od daně tvrzené daňovým subjektem, nelze se proti platebnímu výměru, kterým je tato daň stanovena, odvolat; to neplatí, pokud byl platební výměr vydán na základě rozhodnutí o závazném posouzení (§ 140 odst. 4 daňového řádu). Daň, ať již vyměřená konkludentně (bez neexistence platebního výměru) do 31.12.2010, resp. platebním výměrem po 1.1.2011, se však odchylovala od daně tvrzené žalobcem (daňovým subjektem), proto byl správce poplatku povinen sdělit žalobci výsledek vyměření prostým sdělením či platebním výměrem. Od 1.1.2011 je povinnost správce poplatku v případě odchýlného tvrzení daňového subjektu od vyměřené daně oznámit výsledek vyměření platebním výměrem. V souladu s § 264 odst. 1 daňového řádu je § 46 zákona o správě daní a poplatků účelem nejbližší § 139 a § 140 daňového řádu.

6. Dále žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2007, čj. 2 Afs 175/2006-89 (všechny rozsudky Nejvyššího správního soudu zde uvedené jsou dostupné na www.nssoud.cz), kde Nejvyšší správní soud konstatoval, že je na místě, aby správce daně (poplatku) odstranil rozpornost projevené vůle daňového subjektu rozhodnutím o dani (platebním výměrem na místní poplatek za technické herní zařízení povolené ministerstvem financí). Uvedenou rozporností projevené vůle se přitom rozumí tvrzení žalobce v hlášení, jímž splnil svou ohlašovací (oznamovací) povinnost podle příslušného článku obecně závazné vyhlášky (uvedl místa, kde na území města Aše provozuje technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí) a uvedl, že předmětná herní zařízení nepodléhají poplatku (poplatek měl být ve výši nula). Jelikož správce poplatku platební výměr na místní poplatek ani žádné jiné takovému platebnímu výměru podobné rozhodnutí nevydal a žalobci nedoručil, nemá žalobce jinou možnost, než že se v zákonné lhůtě odvolat. Z předmětného rozsudku Nejvyššího správního soudu vyplývá, že se i proti rozhodnutí podle § 46 odst. 5 ZSDP lze odvolat. V té souvislosti žalobce odkázal i na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 13. 4. 2006, čj. 22 Ca 55/2006-73. Legitimitu podaného řádného opravného prostředku dovozoval také na základě rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 1. 2006, čj. 7 Afs 49/2004-59.

7. Žalobce přesto předmětný místní poplatek ve lhůtě stanovené vyhláškou zaplatil. K tomu uvedl, že z § 135 odst. 2 daňového řádu vyplývá, že daňový subjekt je povinen v řádném daňovém tvrzení sám daň vyčíslit a uvést předepsané údaje, jakož i další okolnosti rozhodné pro vyměření daně. Dle § 109 odst. 5 daňového řádu nemá podané odvolání v případě povinnosti zaplacení místního poplatku odkladný účinek. Žalobce by se tak vystavil nebezpečí postihu ze strany správce poplatku podle § 11 odst. 1, věty druhé, zákona o místních poplatcích, podle kterého může obec včas nezaplacené nebo neodvedené poplatky nebo část těchto poplatků zvýšit až na trojnásobek. Skutečnost, že díky včas nezaplaceným (neodvedeným) poplatkům by správce poplatku žalobci vystavil platební výměr na místní poplatek (a tím pádem by žalobce měl v ruce rozhodnutí – viz § 11 odst. 1, věta první, zákona o místních poplatcích), by však mohla být vykoupena postupem správce poplatku podle věty druhé citovaného ustanovení. Žalobce deklarovanou skutečnost, že se v žádném případě nechce vyhýbat poplatkové povinnosti, doložil včasným zaplacením místního poplatku podle vyhlášky.

8. K návrhu důkazních prostředků k tvrzením v odvolání uvedeným, neboť odvoláním není namítán jen rozpor s právními předpisy, žalobce uvedl, že je sdělení o vyměření místního poplatku za předmětné zdaňovací období nezákonné a protiústavní. Za důvody označil protiústavní přijetí novelizace zákona o místních poplatcích, rozpor o sdělení o vyměření se zákonem o místních poplatcích, resp. vyhláškou přijatou na základě tohoto zákona a zákona o loteriích, rozpor s relevantní judikaturou soudů ČR, rozpor s ústavně a mezinárodně garantovanými právy žalobce a ústavně zakotvenými zásadami (zejména právem vlastnit, resp. pokojně užívat, majetek ve smyslu čl. 11 odst. 1 Listiny a čl. 1 Protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod, a zásadou ukládání daní pouze na základě zákona ve smyslu čl. 11 odst. 5 Listiny), nerespektování obecných zásad právních *in dubio pro libertate*, resp. *in dubio mitius*.

III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby a přiznání práva na náhradu nákladů řízení.

10. Odkázal na nálezný Ústavního soudu ze dne 14. 6. 2011, čj. Pl. ÚS 29/10 s tím, žalobcem provozované jiné technické herní zařízení na území města Aš podléhá nejen zákonu o loteriích, ale i poplatkové povinnosti podle vyhlášky města Aš o místních poplatcích. Žalobcem provedené ohlášení a následná úhrada místního poplatku byla tudíž provedena v souladu s platnými právními předpisy, a protože byla uhrazena ve správné výši, neměl žalovaný důvod vydávat platební výměr.

11. Dále žalovaný uvedl, že není oprávněn posuzovat ústavnost jakéhokoli právního předpisu. Vzhledem k tomu, že zákon o místních poplatcích, zákon o loteriích ani obecně závazná vyhláška města Aš nebyly Ústavním soudem prohlášeny za protiústavní a jako takové zrušeny, jsou tyto předpisy pro správce poplatku závazné. Ačkoli je žalovaný obeznámen s metodickým pokynem ministerstva financí, nepokládá jej za závazný a rozhoduje na základě svého uvážení po zhodnocení všech dostupných podkladů.

12. Žalovaný nesouhlasil s názorem žalobce, že by se při vyměřování místních poplatků mělo postupovat podle zásady „ve prospěch poplatníka“ (*in dubio mitius*, resp. *in dubio libertate*). Žalobce správně uvádí, že se tato zásada použije na poli veřejného práva, kdy jeden subjekt vystupuje v pozici držitele státní moci vůči druhému soukromoprávnímu subjektu. Žalovaný však nesouhlasil s tím, že by vyměření místního poplatku spadalo do veřejného práva. V souladu s § 14 odst. 1 zákona o místních poplatcích patří stanovení poplatků do samostatné působnosti obce, která je na svém území zavedla. V tomto případě se tedy jedná o vztah dvou rovnocenných subjektů, kdy jeden chce podnikat na území druhého a ten mu k tomu stanovuje podmínky. V případě, že se žalobce nechce podvolit podmínkám žalovaného, disponuje tento v souladu s § 50 odst. 4 zákona o loteriích i pravomocí tuto činnost na svém území značným způsobem omezit.

III. Posouzení věci Krajským soudem v Plzni

Z čeho soud vycházel

13. Při přezkoumání napadeného rozhodnutí soud vycházel podle § 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (*dále jen „s.ř.s.“*) ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, podle § 75 odst. 2 s.ř.s. přezkoumal napadený výrok rozhodnutí v mezích žalobou včas uplatněných žalobních bodů, neshledal při tom vady podle § 76 odst. 2 s.ř.s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. O věci samé rozhodl soud podle § 51 odst. 1 s.ř.s. bez nařízení jednání, neboť k výzvě soudu oba účastníci nevyjádřili svůj nesouhlas, soud proto vycházel z fikce jejich souhlasu.

14. Žaloba je důvodná.

Právní hodnocení

15. Žalobce se domáhá přezkumu rozhodnutí žalovaného, kterým bylo jeho odvolání směřující proti sdělení o výši místního poplatku posouzeno jako námitky proti úkonu podle § 159 daňového řádu s odůvodněním, že sdělní o výši poplatku nemá povahu rozhodnutí. S ohledem na charakter uplatněných žalobních námitek směřujících proti postupu žalovaného v uvedené věci tak bylo klíčové posouzení právní otázky, jak měl městský úřad jako správce poplatku reagovat na postup žalobce, který na jedné straně uhradil místní poplatek ve výši předpokládané obecně závaznou vyhláškou města Aš, na druhé straně však s takto vypočteným a uhrazeným místním poplatkem vyjádřil nesouhlas a domáhal se buď vydání platebního výměru, nebo jiného sdělení výsledku vyměření, neboť chtěl mít k dispozici rozhodnutí, proti kterému by se mohl bránit podáním odvolání.

16. Uvedená problematika již byla posuzována Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 17. 1. 2012, čj. 2 Afs 76/2011 – 62, kde Nejvyšší správní soud posuzoval důvodnost námitek žalovaného správního orgánu týkající se aplikace ustanovení § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích, že toto ustanovení jako ustanovení speciální pamatuje na vydání platebního výměru pouze tehdy, pokud místní poplatek není zaplacen nebo odveden včas nebo ve správné výši. Žalobkyně naproti tomu namítala, že ve věci měly být subsidiárně použity obecné předpisy upravující správu daní a poplatků, které řeší také možnost sdělení výsledku vyměření, nastane-li mezi tvrzenou a vyměřenou výší daně či poplatku rozpor.

17. Nejvyšší správní soud v uvedené věci dospěl k závěru, že nucení žalobkyně k tomu, aby se stala neplatičem a vystavila se tak hrozbě zvýšení místního poplatku až na trojnásobek, nelze pokládat za uspokojivé řešení toho, jak by se žalobkyně mohla domoci rozhodnutí o skutečné výši místního poplatku, který má platit. Sám zákon o místních poplatcích tak neupravoval uspokojivé postupy, jakým by měl městský úřad řešit rozpor mezi výší poplatku, kterou žalobkyně fakticky uhradila, a výší, kterou podle svého názoru uhradit měla. Nejvyšší správní soud v této souvislosti vyslovil, že *„z toho ovšem neplyne, že žádný takový postup neexistuje, či že by jakékoli vykročení městského úřadu za hranice zákona o místních poplatcích bylo porušením zásady výkonu státní moci pouze na základě zákona obsažené v čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky, resp. čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Ustanovení § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích totiž pouze upravovalo, kdy má být platební výměr obecním úřadem vydán, nelze však a contrario tvrdit, že by toto ustanovení zakazovalo vydat platební výměr i v situacích, na něž sice nepamatuje sám tento zákon,*

pamatuje na ně ale zákon, který má být na řízení o místních poplatcích použit subsidiárně. [...] A oním subsidiárně použitelným předpisem byl do 31. 12. 2010 zákon o správě daní a poplatků, od 1. 1. 2011 daňový řád“.

18. Dle Nejvyššího správního soudu v citovaném rozsudku, „vyjádřila-li žalobkyně v podání, jímž ve vztahu k prvostupňovému orgánu splnila svou ohlašovací povinnost, nesouhlas s výší místního poplatku dle obecně závazné vyhlášky a požádala o sdělení výsledku vyměření místního poplatku ve smyslu tehdy platného a účinného § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, měl být za této situace jediným správným postupem prvostupňového orgánu poplatek vyměřit a výsledek vyměření žalobkyni sdělit postupem podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Pokud se tak nestalo, bylo možno, aby se žalobkyně bránila odvoláním proti konkludentnímu vyměření daně, přičemž o tomto odvolání mělo být řádně rozhodnuto.“

19. Nejvyšší správní soud tak v návaznosti na výše uvedené uzavřel, že rozhodnutí správních orgánů obou stupňů byla založena na nesprávné úvaze, že ve věcech místních poplatků se uplatní nalézací řízení pouze v případě nesprávného či pozdního zaplacení poplatků ve smyslu § 11 zákona o místních poplatcích. Nejvyšší správní soud však vyložil, že „k nalézacímu řízení má dojít i tehdy, kdy poplatník poplatku má zaplatit poplatek ve výši, s níž nesouhlasí, a tento svůj nesouhlas kvalifikovaně vyjádří. [...] Takové lpění na tom, že v rámci řízení o místním poplatku nebylo možno vykročit za hranice § 11 zákona o místních poplatcích, je třeba odmítnout a přistoupit k subsidiárnímu použití daňového řádu, jenž je nyní účinný. 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 náleze 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.“

20. S uvedenými závěry Nejvyššího správního soudu se krajský soud ztotožňuje a konstatuje, že je možno je v plném rozsahu aplikovat i na nyní projednávanou věc, a to tím spíše, že daňový řád opustil koncepci konkludentního vyměření daně (či fiktivního platebního výměru) a stanovení daně podmiňuje realizací vyměřovacího řízení ukončeného vydáním platebního výměru (§ 140 daňového řádu). Žalobce podal k městskému úřadu jako správci poplatku ohlášení ve smyslu § 14a zákona o místních poplatcích, na základě kterého si spočítal a zaplatil místní poplatek tak, aby se neocítl v prodlení, avšak zároveň v ohlášení výslovně uvedl, že s takto zjištěnou výší poplatku nesouhlasí. Bylo tedy na místě, aby v intencích shora citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu městský úřad postupoval podle subsidiární právní úpravy obsažené v § 140 daňového řádu a v nalézacím řízení na základě žalobcova tvrzení místní poplatek žalobci vyměřil a oznámil platebním výměrem, neboť zde vyvstaly pochybnosti, které nebylo možno jinak uspokojivě vyřešit.

21. V souvislosti s výše uvedeným bylo nutno posoudit, zda je možno za rozhodnutí, kterým byl žalobci vyměřen místní poplatek (tj. za platební výměr vydaný podle § 147 odst. 2 daňového řádu a oznámený žalobci podle § 140 odst. 1 daňového řádu), pokládat přípis žalovaného ze dne 1. 2. 2011, čj. 10/001107/OF, jímž na základě ohlášení sdělil žalobci výši místního poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení za období od 1. 1. 2011 do 31.3.2011 v částce 5.000 Kč, a to za jiné technické herní zařízení (model MR, v.č. RS 68195503, Casino Admiral, Aš, Selbská 2889) dle obecně závazné vyhlášky č. 11/2010, dále sdělil číslo účtu a variabilní symbol.

22. V přípise žalovaný dále uvedl, že *„u místních poplatků není naplněna podmínka § 1 odst. 3 daňového řádu a v nalézacím řízení se nepoužije § 135 až § 138 daňového řádu (řádné daňové tvrzení, opravné daňové přiznání a opravné vyúčtování) a § 141 až § 145 daňového řádu (dodatečné daňové přiznání a dodatečné vyúčtování, následné hlášení, doměření daně, postup při nepodání řádného nebo dodatečného daňového tvrzení). Zásadní odlišnost v poplatkovém řízení spočívá v tom, že zde neplatí posloupnost spočívající v nalézacím řízení a následném placení. Vzhledem k tomu, že v oblasti místních poplatků je primární placení a nalézací rovina řízení se uplatňuje v případech, kdy místní poplatky nejsou zaplacený včas nebo ve správné výši, vyměří správce poplatku poplatek platebním výměrem následně, nebude-li poplatek zaplacen (odveden) včas nebo ve správné výši. Včas nezaplacené poplatky nebo jejich nezaplacenou část může obec zvýšit až na trojnásobek.“* Objasnil rovněž nový místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené ministerstvem financí a uvedl, že *„jeho názor je shodný s nově vydaným metodickým sdělením ministerstva financí, zveřejněným na internetových stránkách dne 6. 8. 2010, a že je nadále přesvědčen, že místnímu poplatku podléhají tak jako doposud jak všechny provozované výherní hrací přístroje povolené obcí nebo ministerstvem, tak i nově jiná technická herní zařízení povolená ministerstvem financí, a to všechny centrální jednotky i všechna koncová zařízení umístěná na území města Aše.“*

23. Žalovaný tak přípis z 1. 2. 2011 za rozhodnutí neoznačil a rovněž je nestrukturoval způsobem pro rozhodnutí typickým, tedy nerozčlenil je na část obsahující výrok, odůvodnění a poučení o opravných prostředcích. Není však významné, zda je úkon správního orgánu jako rozhodnutí (zde platební výměr) výslovně označen a jakou má formální podobu. Na podkladě § 65 odst. 1 s. ř. s. je nutno zvážit, zda tento úkon naplňuje materiální kritéria, která by opodstatňovala jej za rozhodnutí považovat. K tomu je nutno vycházet z § 65 odst. 1 s. ř. s., podle něhož *se ten, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti (dále jen „rozhodnutí“), může žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.*

24. V této souvislosti již Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 27. 4. 2010, sp. zn. III. ÚS 542/09 (dostupný na <http://nalus.usoud.cz>), vyslovil, že *„jak judikatura správních soudů [např. rozsudek č. j. 1 Afs 147/2005 - 07 ze dne 24. 5. 2006 (publikován pod č. 923/2006 Sb. NSS), anebo rozsudek č. j. 1 Ans 5/2008 - 104 ze dne 24. 5. 2006, v němž bylo konstatováno, že i běžný dopis správního orgánu může být obsahově správním rozhodnutím], tak i*

judikatura Ústavního soudu [např. náleží Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/95 ze dne 25. 10. 1995] ... shodně akcentují, že s ohledem na požadavek účinné ochrany práv fyzických a právnických osob v situaci, kdy obsah převládne nad formou, bude přezkoumán i akt formálně označený za akt jiný. Tento přístup je ve prospěch fyzické či právnické osoby ospravedlněn požadavkem kontroly a předvídatelnosti činnosti veřejné správy”.

25. Stejně tak rozšířený senát Nejvyššího správního soudu se v rozhodnutí ze dne 21. 10. 2008, čj. 8 As 47/2005 - 86, publikovaném pod č. 1764/2009 Sb. NSS, zabýval otázkou ochrany veřejných subjektivních práv, která mohou být správním rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s.ř.s. zasažena. Vyšel přitom z premisy, že výkladem tohoto kritéria by nemělo docházet k zužování ústavně zaručeného práva na soudní ochranu, a dospěl k závěru, že žalobní legitimace žalobce by napříště měla být svázána s tvrzeným zásahem do jeho právní sféry. Tak tomu bude vždy v situaci, kdy se jednostranný úkon orgánu moci výkonné, vztahující se ke konkrétní věci a konkrétním adresátům, závazně a autoritativně dotýká právní sféry žalobce.

26. Krajský soud se tedy zabýval obsahem přípisu žalovaného z 1. 2. 2011 a dospěl k závěru, že jej lze v materiálním smyslu pokládat za rozhodnutí – platební výměr, kterým byl žalobci vyměřen místní poplatek ve výši 5.000 Kč a uložena mu povinnost tento místní poplatek zaplatit. Uvedené sdělení se nepochybně negativně projevilo a zasáhlo do právní sféry žalobce, který z konkrétních důvodů vyjádřil svůj nesouhlas s výší místního poplatku a s povinností tento místní poplatek platit. Přípis žalovaného z 1. 2. 2011 tedy naplňuje materiální znaky rozhodnutí vydaného podle § 147 odst. 2 a § 140 odst. 1 daňového řádu, z čehož následně vyplývá, že proti tomuto rozhodnutí bylo přípustné podat odvolání (§ 140 odst. 4, věta první, daňového řádu, *a contrario*), jež mělo být řádně přezkoumáno v odvolacím řízení a o němž mělo být odvolacím orgánem rozhodnuto.

27. Pokud tedy městský úřad jako správce poplatku posoudil žalobcem podané odvolání jako námitky proti úkonu podle § 159 daňového řádu, o nichž sám rozhodl, dopustil se pochybení a zatížil své řízení i rozhodnutí vadou mající vliv na jeho zákonnost, neboť vycházel z nesprávného právního názoru, že odvoláním je napaden toliko úkon správce poplatku, a nikoli rozhodnutí, kterým se žalobci zakládají, mění, ruší či závazně určují práva a povinnosti.

Závěr Krajského soudu v Plzni

28. Na základě výše uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že je žaloba důvodná. Zrušil proto napadené rozhodnutí žalovaného podle § 78 odst. 1 s.ř.s. pro vady řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s. pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení, ve kterém je žalovaný podle § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán právním názorem vysloveným soudem ve zrušujícím rozsudku. Protože soud zrušil napadené rozhodnutí žalovaného pro vady řízení, nemohl se již zabývat žalobními body směřujícími do věci samé, neboť by tak předjímal rozhodnutí odvolacího správního orgánu o věci samé.

IV. Náklady řízení

29. Žalobce měl ve věci úspěch, proto mu soud přiznal v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Náklady řízení spočívají v zaplaceném soudním poplatku ve výši 2.000 Kč.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.
(§ 12 odst. 1, § 102, § 106 odst. 2 a 4 s.ř.s.)

V Plzni dne 28. června 2013

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková