



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Petra Polácha a JUDr. Jany Viktora Kučery v právní věci žalobce společnosti: **ADMIRAL GLOBAL BETTING a.s.**, se sídlem Komořany 146, 683 01 Rousínov, proti žalovanému: **Krajský úřad Zlínského kraje, odbor právní a Krajský živnostenský úřad**, se sídlem tř. Tomáše Bati 21, Zlín, v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu,

t a k t o :

I. Věci vedené u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 30 Af 97/2011 a 30 Af 98/2011, **s e s p o j u j í** ke společnému projednání. Věc bude nadále vedena pod sp. zn. 30 Af 97/2011.

II. Rozhodnutí Krajského úřadu Zlínského kraje, odboru právního a Krajského živnostenského úřadu, ze dne 13.4.2011, č.j. KUZL/78386/2010, se **z r u š u j e** a věc se **v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.

III. Rozhodnutí Krajského úřadu Zlínského kraje, odboru právního a Krajského živnostenského úřadu, ze dne 13.4.2011, č.j. KUZL/79407/2010, se **z r u š u j e** a věc se **v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.

IV. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 2 000,- Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

V. Žalobci bude po právní moci tohoto rozsudku vrácen z účtu Krajského soudu v Brně soudní poplatek ve výši 2 000,- Kč.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Spojení projednávaných věcí

[1] Předmětem posouzení věci byly dvě žaloby ze dne 10.6.2011 proti žalovanému Krajskému úřadu Zlínského kraje, odboru právního a Krajského živnostenského úřadu, kterými se žalobce dožadoval přezkumu zákonnosti rozhodnutí žalovaného ze dne 13.4.2011, č.j. KUZL/78386/2010 a č.j. KUZL/79407/2010. Žalovaný rozhodoval o odvolání žalobce proti rozhodnutím Městského úřadu Kroměříž a Městského úřadu Otrokovice (dále jen správce místního poplatku). Správci místních poplatků odvolání žalobce proti konkludentnímu vyměření místního poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení, povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu zamítli jako nepřípustné. Předmětné věci byly vedeny u Krajského soudu v Brně pod spis. zn. 30 Af 97/2011 a 30 Af 98/2011. Samostatné žaloby se týkaly týchž účastníků a směřovaly proti rozhodnutím, která spolu skutkově i právně souvisí; soud proto rozhodl o spojení věcí ke společnému projednání, jak je uvedeno ve výroku pod bodem I. tohoto rozsudku, a to postupem ve smyslu ust. § 39 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen s.ř.s.), podle něhož samostatné žaloby, směřující proti témuž rozhodnutí, anebo proti rozhodnutím, která spolu skutkově souvisejí, může předseda senátu usnesením spojit ke společnému projednání.

II.

Vymezení věci

[2] Žalobce podal u správců místních poplatků sdělení, v jejichž rámci byly popsány hrací zařízení, povolené podle ust. § 50 odst. 3 zákona č. 202/2000 Sb. o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o loteriích“), které byly žalobcem provozovány na územích jednotlivých měst. Žalobce vždy zároveň sdělil, že jím uvedená herní zařízení nepodléhají místnímu poplatku podle obecně závazné vyhlášky města Kroměříž č. 9/2009, o místních poplatcích, ve znění č. 1/2010, resp. obecně závazné vyhlášky města Otrokovice č. 9/2007, o místních poplatcích (dále jen Vyhláška). Žalobce zároveň příslušného správce místního poplatku vyzval, aby postupem ve smyslu ust. § 46 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“), vydal a žalobci doručil platební výměr, kterým by byl případný místní poplatek stanoven s uvedením důvodů pro jeho případné stanovení. Místně příslušní

správci místního poplatku na uvedené sdělení nereagovali. Žalobce provedl platbu místního poplatku a jelikož místně příslušní správci místního poplatku platební výměr nevydali a žalobci nedoručili, podal žalobce odvolání proti konkludentnímu vyměření místního poplatku za jiné technické zařízení, povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu, přičemž v odvoláních namítal protiústavní přijetí novelizace zákona č. 565/1990 Sb. o místních poplatcích, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „ZMP“), namítal rozpor konkludentního vyměření místního poplatku se ZMP, se zákonem o loteriích, s judikaturou českých soudů, s ústavně a mezinárodně právně garantovanými právy a ústavně zakotvenými zásadami a žalobce také namítl nerespektování obecných zásad in dubio pro libertate, resp. in dubio mitius. Žalobce zdůraznil, že jediným důvodem, proč žalobce zaplatil místní poplatek, ačkoliv nesouhlasí, že by k jeho platbě byl povinen, je skutečnost, že by se nezaplacením místního poplatku vystavil nebezpečí postihu se strany správce daně podle ust. § 11 odst. 1 věta druhá ZMP. Správci místních poplatků vydali následně rozhodnutí, kterým bylo odvolání žalobce postupem dle ust. § 49 odst. 2 daňového řádu zamítnuto jako nepřipustné. Žalovaný jejich postup následně potvrdil.

III.

Obsah napadených rozhodnutí žalovaného

[3] V odůvodněních žalobami napadených rozhodnutí žalovaného je uvedeno, že o podaném odvolání proti konkludentnímu vyměření místního poplatku správce poplatku odvolání správně zamítl postupem dle ust. § 49 odst. 2 daňového řádu jako nepřipustné. Dle žalovaného je poplatková povinnost založena na ohlašovací povinnosti, na kterou navazuje povinnost uhrazovací. Předpokladem k aplikaci ust. § 46 odst. 5 daňového řádu je skutečnost, že se jedná o daň, která je uváděna v daňovém přiznání nebo hlášení. To se však u místních poplatků nepodává. Lze tudíž dovodit, že správce poplatku nemá povinnost vydat na základě žádosti poplatníka platební výměr při dobrovolném zaplacení poplatku. V době, kdy správce poplatku rozhodoval, neměl ani potřebnou pravomoc k vydání platebního výměru. Z ust. § 11 ZMP totiž vyplývalo, že poplatek se vyměřuje platebním výměrem až při nekázni platebníka, tj. poplatek neuhradí včas nebo ve správné výši. Toto ustanovení má povahu lex specialis. Žalovaný dále uvedl, že na namítanou protiústavnost novelizace ZMP, provedenou zákonem č. 183/2010 Sb., nemůže vzít zřetel, neboť doposud Ústavní soud nevyslovil, že by se jednalo o právní předpis, přijatý v rozporu s ústavou. Žalovaný nemá žádné pochybnosti o obsahu ustanovení ZMP vzhledem k otázce předmětu zpoplatnění místními poplatky v případě centrálních loterních systémů s videoloterními terminály. Žalovaný se v této souvislosti zabýval výkladem pojmu technického herního zařízení.

IV.

Obsah žalobních bodů

[4] Žalobce namítal, že správce daně byl povinen žalobci vystavit platební výměr postupem podle ust. § 13 ZMP, ve spojení s ust. § 46 odst. 4 daňového řádu. Pro konkludentní vyměření daně postupem ve smyslu ust. § 46 odst. 5 daňového řádu nebyly splněny podmínky. V této souvislosti žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15.5.2007, č.j. 2 Afs 175/2006 – 89, přístupný na www.nssoud.cz. Z uvedeného rozsudku vyplývá, že zjednodušený způsob vyměření daně ve smyslu ust. § 46 odst. 5 daňového řádu je

možno použít pouze tam, kde není pochyb o obsahu daňového přiznání a o jeho správnosti. V takovém případě není třeba pochybovat o ústavnosti tohoto způsobu vyměření daně, a to bez ohledu na to, že se výsledek vyměření nesděluje. Daňový subjekt jednoznačně deklaruje svou vůli zdanit určité konkrétní příjmy a správce daně o správnosti a úplnosti přiznání nemá pochyb. V dané věci žalobce poukázal na sdělení ohledně místních poplatků, kterým dal správci daně jasně najevo, že podle jeho názoru předmětná herní zařízení místnímu poplatku nepodléhají. Povinnost vydat platební výměr pak dle zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád (nový daňový řád), účinného od 1.1.2011 plyne z ust. § 140. Pro uvedený protiprávní stav nezbylo žalobci, než se proti svým hlášením v zákonné lhůtě odvolat. Správce daně navíc žalobci ani nesdělil výsledek vyměření místního poplatku. Žalobce sice místní poplatek zaplatil, ačkoliv s jeho vyměření nesouhlasí, avšak jenom proto, aby se nevystavil nebezpečí postihu ze strany správce daně, neboť podané odvolání v případě povinnosti zaplacení místního poplatku nemá odkladný účinek a ve smyslu ust. § 11 odst. 1 věta druhá ZMP může obec včas nezaplacené poplatky, nebo jejich nezaplacenou část, zvýšit až na trojnásobek. Žalobce správci poplatku sdělil všechny možné a jemu dostupné skutečnosti pro to, aby mohl být platební výměr, či jiné takové rozhodnutí, vydáno. S odkazem na ust. § 48 i výše uvedené pak argumentoval tím, že dle daňového řádu mohl podat odvolání. Ust. § 49 odst. 2 písm. a) daňového řádu lze použít jen tehdy, pokud podání daňového subjektu je ze zákona nepřípustné. To znamená, že takové podání nelze vůbec učinit. Postup správce daně byl v rozporu se zákonem, jestliže podání označené jako odvolání proti konkludentnímu vyměření místního poplatku zamítnul postupem dle ust. § 49 odst. 2 písm. a) daňového řádu. Žalobce dále odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 20.10.2004, č.j. 1 Afs 37/2004-41, podle něhož jestliže je odvolání nepřípustné podle § 49 odst. 2 daňového řádu je odvolací orgán povinen věc vrátit správci daně k rozhodnutí o takovém odvolání. Jestliže tak neučinil, odvoláním napadené rozhodnutí přezkoumal a věcně zamítl odvolání pro nedůvodnost, bylo řízení před žalovaným zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí, a to takové intenzity, že krajský soud k ní měl přihlédnout z úřední povinnosti a napadené rozhodnutí zrušit.

V.

Obsah vyjádření žalovaného k žalobě

[5] Žalovaný v písemných vyjádřeních k žalobám zopakoval skutkovou a právní argumentaci, uvedenou již v jeho napadených rozhodnutích. Žalovaný navrhl zamítnutí žalob pro jejich nedůvodnost.

VI.

Právní hodnocení soudu

[6] V projednávaných případech zaslal žalobce místně příslušným správcům místního poplatku sdělení, v němž uvedl, jaká herní zařízení, povolená podle ust. § 50 odst. 3 zákona o loteriích, provozuje v jednotlivých městech, na jakých místech a současně sdělil, že tato zařízení nepodléhají podle Vyhlášky místnímu poplatku. Žalobce dále uvedl, že pokud by se správce místního poplatku domníval, že provozovaná technická zařízení podléhají místnímu poplatku, nechť je žalobci místní poplatek za předmětná zdaňovací období vyměřen. Žalobce dále podrobně rozvedl důvody, pro které žádal vystavit a doručit platební výměr na místní

poplatek za provozovaná jiná technická herní zařízení, povolená Ministerstvem financí, ačkoliv je názoru, že tato zařízení místnímu poplatku podle Vyhlášky nepodléhají. Žalobce, ačkoliv zásadně nesouhlasil s povinností platit místní poplatek, tento poplatek uhradil, a to pouze z důvodu, aby se vyhnul nebezpečí postihu ze strany správce poplatku, neboť podle ust. § 48 odst. 12 daňového řádu nemá podané odvolání v případě povinnosti zaplatit místní poplatek odkladný účinek a podle ust. § 11 odst. 1 věta druhá zákona o místních poplatcích může obec včas nezaplacené (neodvedené) poplatky, nebo jejich nezaplacenou (neodvedenou) část zvýšit až na trojnásobek. Žalobce následně v zákonné lhůtě podal odvolání proti konkludentním vyměření místního poplatku za jiná technická herní zařízení, povolená Ministerstvem financí. Správce místního poplatku odvolání žalobce proti konkludentnímu vyměření postupem dle ust. § 49 odst. 2 daňového řádu jako nepřipustné zamítnul. Žalovaný následně postup správce místního poplatku potvrdil.

[7] V rámci žalobních námitek žalobce brojil proti zákonnosti postupu správců místního poplatku, kteří nevydali a ani žalobci nedoručili platební výměry. Žalobce namítal, že správci místního poplatku byli za situace, kdy žalobce nesouhlasil s výší místního poplatku, resp. vůbec s povinností místní poplatek platit, povinni vydat a žalobci doručit platební výměr, jak ostatně žalobce od počátku požadoval. Místní poplatek měl být vydán postupem podle ust. § 46 odst. 4 daňového řádu, přičemž pro konkludentní vyměření daně, resp. místního poplatku, postupem podle ust. § 46 odst. 5 daňového řádu nebyly splněny zákonné podmínky. Žalobce odkázal v této souvislosti na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15.5.2007, č.j. 2 Afs 175/2006 – 89, přístupný na www.nssoud.cz. Žalobce poukázal na shora již citovaná sdělení, kterými jednotlivým správcům místního poplatku sdělil, jaká herní zařízení, povolená podle ust. § 50 odst. 3 zákona o loteriích, provozuje a v nich zároveň jasně vyjádřil svůj nesouhlas se skutečností, že by uvedená zařízení měla podléhat místnímu poplatku podle Vyhlášky. Žalobce dále brojil rovněž proti tomu, že jeho odvolání proti konkludentnímu vyměření místního poplatku nemělo být jako nepřipustné zamítnuto, ale mělo být projednáno.

[8] Soud se nejprve zabýval tím, jak mělo být naloženo s odvoláními žalobce. Žalobce podal odvolání proti konkludentním vyměření místního poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení, povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu. Možnost odvolání proti uvedenému postupu vyměření místního poplatku vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu, kdy tento soud v rozsudku ze dne 17.1.2012, č.j. 2 Afs 76/2011 – 62, přístupné na www.nssoud.cz, ve skutkově podobné věci téhož žalobce vyslovil, že ZMP neupravoval uspokojivě postup, kterým by měl městský úřad řešit rozpor mezi výší poplatku, kterou žalobce fakticky uhradil a výší, kterou podle svého názoru uhradit měl. Z uvedeného ovšem nevyplývá, že žádný takový postup neexistuje, či že by jakékoliv vykročení městského úřadu za hranice ZMP bylo porušením zásady výkonu státní moci. Ust. § 11 odst. 1 ZMP 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 tento zákon, pamatuje na ně ale zákon, který má být na řízení o místních poplatcích použit subsidiárně (viz ust. § 13 ZMP). Tímto subsidiárně použitelným předpisem byl do 31.12.2010 zákon o správě daní a poplatků a od 1.1.2011 zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. Oba tyto subsidiárně použitelné předpisy přitom byly v různých fázích řízení použitelné, účinky úkonů učiněných do 31.12.2010 podle daňového řádu totiž zůstávají podle § 264 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb. zachovány, ovšem

počínaje 1.1.2011 bylo třeba řízení dokončit podle posledně citovaného zákona, jak bylo uvedeno v jeho ust. § 264 odst. 1. Nejvyšší správní soud se poté zabýval situací, kdy stejně jako v nyní projednávaných věcech žalobce výslovně nesouhlasil s výší místního poplatku, přičemž Nejvyšší správní soud dovodil, že za takové situace bylo jediným správným postupem městského úřadu poplatek vyměřit a výsledek vyměření žalobci sdělit, což vyplývá i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15.5.2007, sp. zn. 2 Afs 175/2006, přístupného na www.nssoud.cz, podle něhož je konkludentní vyměření daně na místě pouze tehdy, kde není pochyb o obsahu daňového přiznání a jeho správnosti; v takovém případě není třeba pochybovat o ústavnosti tohoto způsobu vyměření daně, a to bez ohledu na to, že se výsledek vyměření nesdílí; daňový subjekt jednoznačně deklaruje svou vůli zdanit určité konkrétní příjmy a správce daně o správnosti a úplnosti přiznání nemá pochyb. **Nejvyšší správní soud v předchozím jeho citovaném rozsudku (ze dne 17.1.2012, č.j. 2 Afs 76/2011-62) proto dovodil, že jelikož městský úřad daň nevyměřil a výsledek vyměření žalobci nesdělil, bylo naprosto pochopitelné, že proti takto vzniklému konkludentnímu vyměření daně podal žalobce odvolání. Odvolání proti tomuto konkludentnímu vyměření daně bylo možno podat a mělo být takto posouzeno.** S uvedeným názorem Nejvyššího správního soudu se zdejší soud plně ztotožňuje. Pokud tedy správce místního poplatku odvolání žalobce proti konkludentnímu vyměření místního poplatku zamítl jako nepřipustné dle ust. § 49 odst. 2 písm. a) daňového řádu, namísto jeho meritorního posouzení, pak pochybil. Stejně tak pochybil i žalovaný, který postup správce místního poplatku potvrdil. Už z tohoto důvodu je namístě rozhodnutí žalovaného jako nezákonné zrušit.

[9] Soud se však i s ohledem na žalobní námitky zabýval i tím, jak mělo být v posuzovaných případech procesně správně postupováno a zda bylo možné akceptovat konkludentní vyměření místního poplatku. I zde soud mohl argumentačně vyjít z výše uvedeného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu. Vztaheno k nyní projednávané věci, bylo tedy povinností prvostupňových správců místního poplatku vydat rozhodnutí o vyměření místních poplatků, a to postupem ve smyslu ust. § 46 odst. 4 daňového řádu, neboť na sdělení vyměření daně měl žalobce právo již poté, co o ně požádal, tj. v srpnu, resp. říjnu roku 2010 za účinnosti daňového řádu (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 17.1.2012, č.j. 2 Afs 76/2011-62). Dle ust. § 46 odst. 4 daňového řádu o stanoveném základu daně a vyměření dani vyrozumí správce daně daňový subjekt platebním výměrem nebo hromadným předpisným seznamem, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak a takto vyměřenou daň současně předepíše. V projednávaných věcech totiž nebylo možno postupovat podle ust. § 11 odst. 1 ZMP, podle něhož, nebudou-li poplatky zaplacený poplatníkem včas nebo ve správné výši, vyměří mu obecní úřad poplatek platebním výměrem nebo hromadným předpisným seznamem. Pro vydání platebního výměru či hromadného předpisného seznamu postupem podle tohoto ustanovení ZMP je nutno splnit podmínku, že místní poplatek nebyl zaplacen poplatníkem včas nebo ve správné výši. Tak tomu však v projednávaných věcech nebylo, neboť z postupů správních orgánů v projednávaných věcech vyplývá, že měly za to, že žalobce je v postavení poplatníka místního poplatku a že tento poplatek zaplatil včas a ve správné výši. Žalobce tedy předmětný poplatek zaplatil včas a ve výši, o níž se správci místního poplatku domnívali, že je správná, ovšem žalobce vyjádřil rozhodný nesouhlas s výší místního poplatku, resp. vůbec s povinností jej platit, přičemž k uhrazení místního poplatku došlo jen a pouze z důvodu, že žalobce neměl k dispozici rozhodnutí o vyměření místního poplatku, tento mu nebyl ani sdělen a chtěl se vyhnout sankcím v podobě až

trojnásobného zvýšení místního poplatku ve smyslu ust. § 11 odst. 1 věta druhá ZMP. Za uvedeného stavu bylo třeba aplikovat daňový řád, neboť podle ust. § 13 zákona o místních poplatcích platí, že o řízení ve věcech poplatků platí zvláštní předpisy, pokud tento zákon nestanoví jinak. Odchylnou úpravu od daňového řádu obsahoval ZMP (vztaheno k projednávané věci) pouze v ust. § 11 odst. 1, jak byl shora citován, a to pro situaci, kdy podle názoru správce místního poplatku nedojde k zaplacení poplatku poplatníkem včas nebo ve správné výši. Pokud pak jde o procesní úpravu platnou od 1.1.2011, platí shora zmiňovaná úvaha Nejvyššího správního soudu, vyjádřená v jeho rozsudku, č.j. 2 Afs 76/2011 – 62, ze dne 17.1.2012, která uvádí, že jak daňový řád, tak zákon č. 280/2009 Sb. byl v různých fázích řízení použitelný, přičemž účinky úkonů činěných do 31.12.2010 podle daňového řádu zůstávají podle ust. § 264 odst. 2 zák. č. 280/2009 Sb. zachovány, počínaje dnem 1.1.2011 bylo třeba řízení dokončit podle nového daňového řádu, jak stanovil jeho § 264 odst. 1. S účinností od 1.1.2011 bylo ust. § 13 ZMP, ve znění do 30.12.2010, zrušeno, ovšem pouze pro nadbytečnost, neboť stejná úprava vyplývala z ust. § 2 odst. 3 nového daňového řádu. I pokud by správci místního poplatku činili v řízení úkony až po 1.1.2011, tj. podle nového daňového řádu, bylo na nich, aby postupovali v souladu s jeho ustanovením § 140 odst. 1 a vydali platební výměr, neboť se odchyluje výše poplatku, který konkludentně správci místního poplatku vyměřili a žalobce zaplatil od výše poplatku, kterou žalobce tvrdil.

[10] Podle ust. § 46 odst. 4 daňového řádu platí, že o stanoveném základu daně a vyměřené dani musí správce daně daňový subjekt vyrozumět platebním výměrem, anebo hromadným předpisným seznamem, pokud tento anebo zvláštní zákon, nestanoví jinak a vyměřenou daň současně předsat. Jak bylo již uvedeno, zvláštní zákon – zákon o místních poplatcích, stanoví pouze povinnost vydat platební výměr pro správce místního poplatku, není-li poplatek podle názoru správce zaplacen poplatníkem včas a ve správné výši. Možnost odchýlit se od ust. § 46 odst. 4 věta první daňového řádu, je v tomto zákoně upravena v odst. 5 tohoto ustanovení, podle něhož neodchyluje-li se vyměřená daň od daně uvedené v daňovém přiznání nebo hlášení, nemusí správce daně sdělovat daňovému subjektu výsledek vyměření, pokud o to daňový subjekt výslovně nepožádá, nejpozději do konce příštího zdaňovacího období; v tomto případě se za den vyměření daně a současně za den doručení tohoto rozhodnutí daňovému subjektu považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání nebo hlášení a bylo-li daňové přiznání nebo hlášení podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně; stejně se při počítání lhůt postupuje i u dodatečného daňového přiznání nebo hlášení.

[11] Postup podle ust. § 46 odst. 5 daňového řádu však v předmětných věcech nebyl možný. Jak vyplývá z výkladu shora citovaného ust. § 46 odst. 5 daňového řádu, vycházejícího z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu (viz již uváděný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15.5.2007, sp. zn. 2 Afs 175/2006, zvláště pak ovšem usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27.7.2010, č.j. 5 Afs 92/2008 – 147 a dále také např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13.3.2012, č.j. 2 Afs 70/2011 – 50, vše přístupno na www.nssoud.cz) je možno přistoupit k tzv. konkludentnímu vyměření daně pouze v případě, že si daňový subjekt může být jistý výší vyměřené daně. K tzv. konkludentnímu vyměření daně může dojít pouze tehdy, jestliže je její výše shodná s výší uvedenou v daňovém přiznání. V takovém případě je správce daně zmocněn k tomu, nesdělovat daňovému subjektu výsledek vyměření, ledaže by o to daňový subjekt ve

stanovené lhůtě výslovně požádal. Případné sdělení výsledku konkludentního vyměření má přitom jen informativní charakter, jeho doručení nezakládá právní účinky ve smyslu ust. § 32 odst. 1 daňového řádu, neboť ty nastaly na základě zvláštní úpravy již fiktivním doručením fiktivně vydaného platebního výměru. **Znamená to a contrario, že vždy když chce správce daně vyměřit daň ve výši odchylné od té, která je uvedena v daňovém přiznání nebo hlášení, nebo dodatečném daňovém přiznání, musí platební výměr vydat a musí jej též daňovému subjektu doručit. Teprve doručením platebního výměru se stává rozhodnutí o vyměření daně právně účinným,** neboť podle ust. § 32 odst. 1 daňového řádu platí, že v daňovém řízení lze ukládat povinnosti nebo přiznávat práva jen rozhodnutím, přičemž tato rozhodnutí jsou pro příjemce právně účinná jen tehdy, jsou-li jim řádným způsobem doručena nebo sdělena, pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak.

[12] V projednávaných věcech žalobce jasně rozporoval skutečnost, že by jím uváděná herní zařízení měla být podrobena místnímu poplatku. Nedošlo tak k naplnění podmínek ve smyslu ust. § 46 odst. 5 první část první věty (Neodchyluje-li se vyměřená daň od daně uvedené v daňovém přiznání nebo hlášení, ...), proto nemohlo být případně ani postupováno podle druhé části této první věty ust. § 46 odst. 5 daňového řádu (... nemusí správce daně sdělovat daňovému subjektu výsledek vyměření, ...). Sdělení výsledku vyměření daně má pouze informativní charakter, lze jej použít pouze v případě, kdy jsou splněny podmínky pro možnost konkludentního vyměření daně, jeho doručení nezakládá právní účinky ve smyslu ust. § 32 odst. 1 daňového řádu (v projednávaných věcech nedošlo k informativnímu sdělení výsledku vyměření a nedošlo k obvyklému postupu při tzv. konkludentním vyměření daně podle § 46 odst. 5 daňového řádu, kdy je zaběhlou praxí správců daně zaznamenat ve správním spise, resp. v daňovém přiznání, provedení vyměření postupem podle ust. § 46 odst. 5 daňového řádu). Nastala tak situace, kdy nedošlo k právně účinnému vyměření místního poplatku, neboť v předmětných věcech mohl být místní poplatek právně účinně vyměřen pouze prostřednictvím vydání a doručení platebního výměru žalobci. Jak již bylo uvedeno, **za dané situace mohlo být jedině správně postupováno v souladu s ust. § 46 odst. 4 daňového řádu a místní poplatek měl být žalobci vyměřen platebním výměrem, přičemž absence takového způsobu vyměření místního poplatku znamená, že nedošlo vůbec k právně účinnému rozhodnutí, na jehož základě by byl žalobce povinen místní poplatek uhradit.** Dle nového daňového řádu by byl na místě postup dle ust. § 140 odst. 1.

[13] S ohledem na výše uvedené nezbylo soudu, než rozhodnutí žalovaného zrušit. V dalším řízení bude na správcích místních poplatků, aby postupovali v souladu s ust. § 140 odst. 1 nového daňového řádu, neboť se odchyluje výše poplatku konkludentně vyměřená a uhrazená žalobcem, od výše poplatku, kterou žalobce tvrdil. Proti takto vydanému platebnímu výměru se lze dle ust. § 140 odst. 4 nového daňového řádu odvolat (argument a contrario). Dle názoru soudu může žalovaný zrušit nesprávné rozhodnutí správců místních poplatků o zamítnutí odvolání pro jeho nepřípustnost a odvolací řízení proti konkludentnímu vyměření místních poplatků zastavit, neboť v posuzovaném případě nemělo dojít ke konkludentnímu vyměření místního poplatku, ale měl být vydán platební výměr.

[14] Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z ust. § 60 odst. 1 s.r.s., podle něhož, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch

neměl. Žalobce byl úspěšný, soud mu proto přiznal právo na náhradu nákladů řízení v plné výši, neboť současně neshledal existenci důvodů, které by měly vést byť i jen k částečnému nepřiznání těchto nákladů. Náhrada nákladů řízení se sestává z náhrady za zaplacený soudní poplatek ve výši 2 000, Kč, neboť žalobce byl povinen zaplatit soudní poplatek toliko za jednu podanou žalobu. Žalobce se totiž domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného, které byly skutkově a právně zcela srovnatelné, týkaly se týchž účastníků a byly vydány tentýž den a týmž správním orgánem (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24.3.2010, č.j. 1 Afs 113/2009 – 69, publikován ve sb. NSS 2065/2010). Podle uvedeného rozsudku Nejvyššího správního soudu platí, že účastník řízení není povinen platit soudní poplatek za každou žalobu proti každému ze správních rozhodnutí, která jsou skutkově a právně zcela srovnatelná, týkají se týchž účastníků a jsou vydána též den a stejným správním orgánem. Dalších 2 000 Kč zaplacených žalobcem na soudním poplatku mu bylo postupem dle ust. § 10 odst. 1 zák. č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, vráceno.

[15] Výrok o vrácení zaplaceného soudního poplatku pak vyplývá z obdobné argumentace, jak je uvedena v předchozím odstavci, podle níž byl žalobce povinen zaplatit soudní poplatek jen za jedno žalobní řízení. Podle ust. § 10 odst. 1 věta první zákona č. 549/1991 Sb. o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů platí, že soud vrátí poplatek z účtu soudu, jestliže jej zaplatil ten, kdo k tomu nebyl povinen.

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 27.2.2013

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu