



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Miluše Doškové v právní věci žalobce **Global Media, s. r. o.**, se sídlem Plzeň, Masarykova 82, zastoupeného JUDr. Michalem Zsemletem, advokátem se sídlem Plzeň, Kard. Berana 8, proti žalovanému **Magistrátu hlavního města Prahy**, se sídlem Praha 1, Mariánské nám. 2, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 31. 10. 2007, č. j. 7 Ca 197/2006 - 23,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 31. 10. 2007, č. j. 7 Ca 197/2006 - 23, **se zrušuje a věc se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím žalovaného ze dne 21. 6. 2006, č. j. S-MHMP 119042/2006-DPC-1 (dále jen „napadené rozhodnutí“), bylo podle § 50 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru finančního odboru Úřadu městské části Praha 7 (dále jen „správce daně“) ze dne 13. 2. 2006, č. j. OFI 2-D/524/06-Li (dále jen „platební výměr“), kterým správce daně žalobci vyměřil místní poplatek ve výši 107 200,- Kč za užívání veřejného prostranství umístěním reklamních zařízení o rozsahu 16 m² na Letenské pláni v Praze 7, v období od 1. 10. 2005 do 6. 12. 2005. Zrušení rozhodnutí žalovaného se žalobce domáhal u Městského soudu v Praze; ten jeho žalobu rozsudkem ze dne 31. 10. 2007, č. j. 7 Ca 197/2006 - 23, zamítl pro nedůvodnost.

Městský soud v odůvodnění svého rozsudku především poukázal na § 44 daňového řádu (ve spojení s § 13 daňového řádu), podle něhož, nebylo-li podáno daňové přiznání nebo hlášení, dodatečné daňové přiznání nebo hlášení včas, a to ani po výzvě správce daně, nebo nebyly-li na výzvu ve stanovené lhůtě odstraněny vady, je správce daně oprávněn zjistit základ daně a stanovit daň podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si sám opatří, a to i bez součinnosti s daňovým subjektem. Dále poukázal na § 50 odst. 5 daňového řádu, z něhož zejména vyplývá, že směřuje-li odvolání proti rozhodnutí o dani stanovené podle pomůcek, zkoumá odvolací orgán pouze dodržení zákonných podmínek pro použití tohoto způsobu stanovení daně; pokud zjistí, že tyto podmínky byly dodrženy, odvolání pro jeho nedůvodnost zamítne, v opačném případě rozhodnutí změni nebo zruší. Městský soud shledal, že mezi účastníky řízení nebylo sporu o tom, že žalobce nepodal hlášení k poplatkové povinnosti podle § 44 daňového řádu, a proto podmínky pro stanovení daně dle pomůcek měl za splněné. Přestože tedy žalobce nesplnění zákonných podmínek pro stanovení daně podle pomůcek v žalobě nenamítl, zkoumal městský soud i možné vybočení z mezí správního uvážení, případně nesplnění podmínek pro jeho aplikaci. Shledal přitom, že v daňovém spisu jsou založeny doklady, ze kterých je patrné, jakým způsobem správce daně poplatek stanovil, a tedy i to, že při jeho stanovení vycházel výhradně z dokumentace týkající se žalobce a jeho případu. K žalobním námitkám týkajícím se povahy vozidel umístěných na veřejném prostranství (na nichž byly umístěny reklamní panely) a nájemních smluv, poukázal městský soud opětovně na § 50 odst. 5 daňového řádu, který nepřímě určuje rozsah soudního přezkumu daňového řízení; toto omezení dále spatřoval i v samotné povaze a smyslu správního soudnictví. Městský soud tak uzavřel, že přezkum odvolacím orgánem je vymezen relativně úzce, přičemž soudní přezkum nemůže být logicky širší. Zároveň městský soud nedal za pravdu ani námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, neboť žalovaný se (dle jeho názoru) po právu zabýval jen existencí důvodů pro použití pomůcek. Za důvodnou neshledal ani námitku, dle které v platebním výměru chybí zmínka o tom, že poplatek byl stanoven podle pomůcek. Z odůvodnění totiž vyplývá, že poplatek nebyl po lhůtě splatnosti zaplacen, hlášení poplatkové povinnosti nebylo provedeno a poplatek nemohl být tedy stanoven jinak než podle pomůcek, což žalobci muselo být známo. Na takový postup byl ostatně upozorněn i ve výzvě k podání hlášení.

Proti tomuto rozsudku brojil žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností odkazující se na důvod uvedený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatel v kasační stížnosti především nesouhlasí s městským soudem v tom směru, že v žalobě vůbec nebyla uplatněna námitka, dle které nebyly splněny podmínky pro stanovení poplatku podle pomůcek; v žalobě naopak opakovaně na nedůvodnost vyměření poplatku podle pomůcek upozorňoval. Poplatek totiž dle stěžovatelova názoru vůbec neměl být vyměřován, neboť parkování nemotorových vozidel na veřejném parkovišti nepodléhá poplatku za užívání veřejného prostranství, což stěžovatel dostatečně odůvodnil jak v žalobě, tak v odvolání proti platebnímu výměru. S tímto základním předpokladem poplatkové povinnosti se však soud vůbec nevypořádal. Na druhém místě stěžovatel vznáší námitku, že v platebním výměru byla nesprávně uvedena doba, po kterou poplatník tato vozidla parkoval, neboť tomu tak nebylo od 1. 10. 2005, ale až od 1. 11. 2005. Ani s tímto argumentem se však soud nevypořádal, ani neuvedl, proč k němu

nepřihlédl, přestože tato skutečnost má zásadní význam pro stanovení poplatkové povinnosti. Tím městský soud zatížil rozsudek nepřezkoumatelností. Konečně stěžovatel namítá, že nebylo přihlédnuto ani ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro stěžovatele, jak správce daně prikazuje § 46 odst. 3 daňového řádu. Chybné je z tohoto důvodu i rozhodnutí žalovaného, které se v rámci odvolacího řízení s touto otázkou taktéž nevyrovnalo. V této souvislosti odkazuje stěžovatel na nálezy Ústavního soudu ze dne 31. 8. 2001, č. j. IV. ÚS 179/01, podle nějž (stručně shrnuto) musí být ze spisového materiálu správce daně zřejmé nejen to, zda byly splněny zákonné předpoklady pro stanovení daňové povinnosti pomocí pomůcek, ale i to, zda a jak správce daně přihlédl k okolnostem, z nichž plynou výhody pro daňový subjekt, a to zejména z odůvodnění rozhodnutí o odvolání. Žalovaný i soud však zcela opomenuli argumentaci stěžovatele směřující k okolnostem, které mu mohou přinést výhody, nezdůvodnili, jaké pomůcky byly použity, a z jakých podkladů vycházeli. Navíc o tom, že poplatek byl stanoven podle pomůcek, není v platebním výměru ani zmínka. S ohledem na tyto důvody navrhuje stěžovatel, aby Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu zrušil.

Žalovaný ve svém vyjádření k věci nejprve upozornil na skutečnost, že dva přívěsné vozíky, které stěžovatel umístil na veřejném prostranství, byly účelově upraveny na umístění reklamních poutačů a sloužily výhradně k reklamním účelům; proto byly považovány za reklamní zařízení ve smyslu § 71 odst. 2 zákona č. 50/1976 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „stavební zákon“), která podléhají místnímu poplatku za užívání veřejného prostranství (§ 4 odst. 1 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o místních poplatcích“)). Za reklamní zařízení je přitom třeba považovat veškeré reklamy bez ohledu na to, zda se jedná o stavbu nebo jiný druh veřejného oznámení obrazem či textem. K době, po kterou měl stěžovatel skutečně vozidla na veřejném prostranství parkovat, žalovaný uvedl, že vycházel z nájemní smlouvy č. 113652, která byla uzavřena na období od 1. 10. 2005 do 31. 3. 2006, dále ze sdělení pronajímatele ze dne 23. 1. 2006 a z poznatků z místního šetření ze dne 6. 12. 2005. K poslední námitce žalovaný uvedl, že správce daně postupoval v daňovém řízení v souladu s jeho zásadami, zejména pak zásadou součinnosti, protože stěžovatele ke splnění ohlašovací povinnosti vyzval. Napadené rozhodnutí je v souladu s citovaným nálezem Ústavního soudu a z předloženého spisu je zřejmé, že byly splněny zákonné předpoklady pro stanovení poplatkové povinnosti, i že správce daně přihlédl ke všem rozhodným okolnostem (ze správního spisu byl patrný průběh daňového řízení a pomůcky, jmenovitě uvedené, ke stanovení daně v něm byly vyznačeny). V odvolacím řízení pak bylo zjištěno, že zákonem stanovené podmínky pro vyměření místního poplatku podle pomůcek byly dodrženy. V tomto ohledu dal žalovanému za pravdu i městský soud, a proto žalovaný navrhuje, aby kasační stížnost byla zamítnuta jako nedůvodná.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 1, věty první s. ř. s.

Již v samém úvodu kasační stížnosti vznesl stěžovatel námitku, podle níž se v přezkoumávaném případě vůbec nejednalo o umístění reklamních zařízení na

veřejném prostranství, nýbrž jen o parkování nemotorových vozidel, jež poplatku za užívání veřejného prostranství podle § 4 zákona o místních poplatcích a § 4 vyhlášky hl. m. Prahy č. 24/2003, o místním poplatku za užívání veřejného prostranství, nepodléhá. Uvedená námitka vyústila v konstatování, že poplatek vůbec neměl být stěžovateli vyměřen. Ze správního spisu vyplynulo, že shodně formulovanou námitku uplatnil stěžovatel již v odvolání proti platebnímu výměru, kdy výslovně namítal, že poplatek je vyměřen zcela neoprávněně, protože předmětné přívěsy, na jejichž bočních stranách byly umístěny reklamní plochy, jsou nemotorovými vozidly určenými pro provoz na pozemních komunikacích, a nikoli reklamními a propagačními zařízeními ve smyslu § 71 odst. 2 stavebního zákona. V podané žalobě se potom stěžovatel na tyto námitky výslovně odkazoval a žalovanému vytkl, že se oprávněností vyměření poplatku vůbec nevypořádal, a tudíž své rozhodnutí zatížil nepřezkoumatelností. S ohledem na výše uvedené proto Nejvyšší správní soud v první řadě dospívá k závěru, že tvrzení městského soudu, dle kterého stěžovatel v žalobě nenamítl, že by podmínky pro stanovení daně podle pomůcek nebyly splněny, nemá oporu v předloženém spisu, neboť jeho obsah svědčí o opaku.

Městský soud i žalovaný tak ve své argumentaci, kterou uvedli v rozsudku a napadeném rozhodnutí, nemířili na skutečnou podstatu stěžovatelovy námitky, podle níž mu poplatková povinnost vůbec nevznikla, a proto mu poplatek neměl být vyměřen (lhostejno zda dokazováním či za použití pomůcek). Namísto toho se omezili na konstatování, že mohou zkoumat pouze to, zda byly dány zákonné podmínky pro stanovení daně podle pomůcek. Posouzení existence poplatkové povinnosti na straně stěžovatele coby primární námitku tak městský soud ponechal zcela stranou a místo toho se apodikticky soustředil na způsob stanovení tohoto poplatku, tj. na skutečnost, která mohla a měla být posouzena teprve poté, dospěl-li by soud k závěru, že o vzniku poplatkové povinnosti na straně stěžovatele není pochyb. Posouzení samotné existence poplatkové povinnosti jek pak nutně spojeno s posouzením povahy předmětných zařízení, která stěžovatel označuje za speciální typ nemotorových vozidel, zatímco žalovaný (a správce daně) v nich spatřuje reklamní zařízení ve smyslu § 71 odst. 2 stavebního zákona.

Není pochyb o tom, že i přes limitaci přezkumu platebního výměru opírajícího se o stanovení daně za použití daňových pomůcek tak, jak vyplývá § 50 odst. 5 daňového řádu, je mezi zákonné podmínky pro stanovení daně podle pomůcek nutno vždy zahrnout i zkoumání samotné existence daňové (poplatkové) povinnosti jako takové, tj. zkoumání, zda činnost poplatníka (daňové) poplatkové povinnosti vůbec podléhá, či nikoli. Aniž by v tuto chvíli chtěl Nejvyšší správní soud jakkoli předjímat, zda předmětná zařízení vykazovala atributy zařízení reklamního (§ 71 odst. 2 stavebního zákona), či zda lze přisvědčit stěžovateli, že se jedná o speciální nemotorová vozidla, jejichž parkování není zpoplatněno místním poplatkem, bylo na správci daně, resp. žalovaném, aby se touto podstatnou námitkou v napadeném rozhodnutí zabývali alespoň v tom směru, jak se o to pokusil žalovaný ve vyjádření k žalobě a kasační stížnosti. Zbývá tedy uzavřít, že žalovaný byl za situace, kdy samotná existence poplatkové povinnosti byla předmětem sporu, povinen podat podrobný rozbor klíčového pojmu „reklamní zařízení“ a subsumovat pod něj konkrétní skutkové okolnosti případu. K tomu Nejvyšší správní soud jen pro úplnost dodává, že nedostatek odůvodnění rozhodnutí vydaného ve správním řízení nemůže být dodatečně zhojen ani případným podrobnějším rozbohem právní problematiky, učiněným

ale až ve vyjádření k podané žalobě (obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 10. 2004, č. j. 3 As 51/2003 - 58, dostupný z: <http://www.nssoud.cz>).

Ze shora uvedených důvodů tedy Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná, a to z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) a d) s. ř. s.

Co se týče ostatních námitek kasační stížnosti, k těm Nejvyšší správní soud uvádí, že obsahově i logicky navazují na závěr městského soudu, že zákonné podmínky pro vyměření poplatku podle pomůcek ve smyslu § 44 odst. 1 daňového řádu byly dány. Jak bylo konstatováno výše, s tímto primárním závěrem se zdejší soud neztotožňuje, a proto by bylo předčasné za stávajícího stavu se k nim jakkoli vyjadřovat. S ohledem na absenci relevantní judikatury nicméně považuje za vhodné v obecné rovině uvést, že použití pomůcek i v řízení o vyměření místního poplatku nepovažuje za vyloučené, a to s ohledem na § 13 zákona o místních poplatcích, který zakotvuje subsidiární působnost daňového řádu pro řízení ve věcech poplatků, a na § 1 odst. 1 daňového řádu, upravujícího rozsah působnosti tohoto zákona a zavádějícího legislativní zkratku „daň“ pro daně, poplatky, odvody, zálohy na tyto příjmy a odvody za porušení rozpočtové kázně. Posouzení, zda by v daném případě byly splněny podmínky pro použití daňových pomůcek (zejména zda vůbec u tohoto druhu místního poplatku mohou přicházet v úvahu), však bude odvislé od posouzení samotné existence poplatkové povinnosti.

Vzhledem k výše již konstatované důvodnosti kasační stížnosti tedy Nejvyšší správní soud rozhodl tak, že napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1, věta za středníkem s. ř. s.). V něm městský soud rozhodne, vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne městský soud v novém rozhodnutí ve věci (§ 110 odst. 2, věta první s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 26. února 2009

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu