

U s n e s e n í

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Karly Cháberové a soudců Jana Kratochvíla a Štěpána Výborného ve věci

žalobkyně: **3E PROJEKT, a.s.** IČ 253 89 092
sídlem Mjr. Nováka 14, Hrabůvka
zastoupena daňovým poradcem Ernst & Young, s.r.o.,
sídlem Na Florenci 15, Praha 1,

proti
žalovanému: **Ministerstvo financí,**
sídlem Letenská 15, Praha 1

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného,

takto:

- I. Žaloba se odmítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalobkyni se vrací zaplacený soudní poplatek ve výši 2 000 Kč, který jí bude vrácen z účtu Městského soudu v Praze do třiceti dnů od právní moci tohoto usnesení k rukám jejího zástupce.
- IV. Soud vyzývá zástupce žalobkyně, aby ve lhůtě 5 dnů od doručení tohoto usnesení soudu sdělil číslo účtu, na který má být vrácený poplatek zaslán.

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhá ochrany před nezákonným zásahem žalovaného. Nezákonný zásah má spočívat v tom, že ministr financí dosud nevyužil svého oprávnění

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

hromadného prominutí daně z technických her podle § 260 daňového řádu za 4. čtvrtletí 2020 a 1. čtvrtletí 2021.

2. Žalobkyně provozuje technické hazardní hry ve smyslu § 3 odst. 1 písm. e) zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. Jako taková je dle tohoto zákona plátcem daně z hazardních her. Podle § 2 odst. 1 tohoto zákona je předmětem daně z hazardních her provozování hazardní hry na území České republiky. Tato daň se vypočítá jako součin sazby daně a základu daně, kterým je součet dílčích základů daně, které tvoří částka, o kterou úhrn přijatých vkladů převyšuje součet úhrnu vyplacených výher a úhrnu vrácených vkladů. Pokud však takto vypočtená daň je nižší než minimální dílčí daň z technických her, je dílčí daní z technických her minimální dílčí daň z technických her (§ 5 odst. 3 citovaného zákona).
3. Podle § 5 odst. 4 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, minimální dílčí daň z technických her činí součin
 - a) součtu herních pozic jednotlivých povolených koncových zařízení uvedených v povolení k umístění herního prostoru a
 - b) částky 9 200 Kč.
4. Dodatečným platebním výměrem ze dne 7. 7. 2021 Specializovaný finanční úřad žalobkyni doměřil minimální dílčí daň z technických her za 4. čtvrtletí roku 2020. Stejně je proti žalobkyni postupováno za 1. čtvrtletí roku 2021.
5. Žalobkyně upozorňuje na to, že v souvislosti s opatřeními zavedenými za účelem ochrany před šířením nemoci Covid-19 byl ve 4. čtvrtletí 2020 dohromady 69 dnů zakázán provoz heren a kasin. Provoz heren a kasin byl zakázán po celé období 1. čtvrtletí 2021. V důsledku tak žalobkyně nemohla v této době provozovat žádné své technické hry, za jejichž provoz jí je dodatečně doměřována daň.
6. Žalobkyně je členkou spolku Institut pro regulaci hazardních her. Tento institut se obrátil na ministerstvo financí s podnětem, aby (tehdy) ministryně využila svého oprávnění podle § 260 daňového řádu a plošně prominula daň z technických her za tato dvě období, kdy technické hry nemohly být provozovány. Ministerstvo takový postup odmítlo.
7. Žalobkyně namítá, že vybírání minimální daně za provoz hazardních her, které nemohly být v daném období provozovány, je nezákonné a porušuje její základní práva chráněná Listinou základních práv. Ve svém důsledku má konfiskační dopady na její podnikání a představuje pro ni rdousící efekt ve smyslu judikatury Ústavního soudu.

II.

Posouzení žaloby

8. Žalobkyně se žalobou domáhá ochrany před trvajícím zásahem žalovaného, který má spočívat v tom, že ministr financí dosud nevyužil svého oprávnění hromadného prominutí daně z technických her podle § 260 daňového řádu za období 4. čtvrtletí 2020 a 1. čtvrtletí 2021. Po soudu žalobkyně požaduje, aby žalovanému zakázal pokračovat v porušování práv žalobkyně.
9. Podle § 85 soudního řádu správního žaloba je nepřipustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky; to neplatí v případě, domáhá-li se žalobce pouze určení, že zásah byl nezákonný.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

10. Městský soud z níže uvedených důvodů dospěl k závěru, že žaloba je nepřípustná, neboť žalobkyně má k dispozici možnost domáhat se ochrany jinými právními prostředky.
11. Podle § 260 daňového řádu ministr financí může z moci úřední, pokud jde o daň, které spravují jím řízené správní orgány, zcela nebo částečně prominout daň nebo příslušenství daně
 - a) z důvodu nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů, nebo
 - b) při mimořádných, zejména živelných událostech.
12. K tomuto oprávnění ministra financí je třeba za prvé podotknout, že podle textu ustanovení má ministr absolutní správní uvážení, zda tohoto svého oprávnění využije. Na první pohled je tedy sporné, zda skutečnost, že ministr tohoto svého oprávnění nevyužil, může vůbec myslitelně představovat zásah do subjektivních veřejných práv žalobkyně.
13. Za druhé, ustanovení upravuje hromadné prominutí daně. Jak vysvětlil Nejvyšší správní soud v rozhodnutí, č. j. 1 Afs 76/2013-57, bod 51 jde o zvláštní právní akt:

Prominutí daně podle [§ 260] daňového řádu se nyní děje ... nikoliv individuálním správním rozhodnutím vydaným na základě individuálních žádostí daňových subjektů, nýbrž je z úřední povinnosti učiněným aktem majícím sice konkrétní předmět (daň nebo příslušenství daně - konkrétní typ daně a konkrétní zdaňovací období), není však adresovaný předem určenému daňovému subjektu, nýbrž blíže neohrazené skupině daňových subjektů určitelných ovšem skupinově či druhově (zde výrobci elektřiny z obnovitelných zdrojů). Tímto aktem smíšené povahy (byť formálně nazvaným dle § 260 daňového řádu jako rozhodnutí) může ministr financí vymezit obecně okruh adresátů, stanovit, co konkrétně promíjí (zejména druh daně, její příslušenství, zdaňovací období atd.), v jakém rozsahu a vymezit skutkové, hmotněprávní a procesní podmínky, jejichž splnění je předpokladem částečného nebo úplného prominutí daně.

Případné rozhodnutí sice tedy může mít dopad na práva žalobkyně, ale nepůjde o rozhodnutí, které by bylo přímo určeno žalobkyni. Je tedy krajně diskutabilní, zda se zásahovou žalobou může žalobkyně domáhat vydání aktu, který má být určen předem neomezenému okruhu adresátů.

14. Žalobkyně nicméně argumentuje, že zásahová žaloba je v tomto případě možná a odkazuje na judikaturu Nejvyššího správního soudu v oblasti solárních odvodů.
15. Nejvyšší správní soud v sérii svých judikátů (zejména usnesení rozšířeného senátu č. j. 1 Afs 76/2013-57, poté například rozsudky č. j. 2 Afs 149/2015-39 a 1 Afs 171/2015-41) připustil, že za výjimečných okolností může být žaloba na ochranu před nezákonným zásahem spočívajícím v nevydání rozhodnutí podle § 260 daňového řádu, projednatelná ve správním soudnictví. Tento závěr Nejvyšší správní soud přijal proto, že mohla nastat situace, že by majitelé solárních elektráren neměli jinou možnost ochrany.
16. Věcně se jednalo o situaci, kdy do zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů) byla novelou vložena nová daňová povinnost, tzv. odvod z elektřiny ze slunečního záření. Poplatníkem odvodu byl výrobce, pokud vyrábí elektřinu ze slunečního záření, avšak plátcem odvodu byl provozovatel přenosové soustavy nebo provozovatel regionální distribuční soustavy (§ 7b). Výrobci elektřiny namítali, že tento odvod má pro ně likvidační dopady. Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 neshledal,

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

že by odvod jako takový byl protiústavní, požadoval však, aby bylo možno v individuálních případech přezkoumat, zda odvod pro konkrétního výrobce nemá likvidační účinky.

17. Nejvyšší správní soud následně v usnesení rozšířeného senátu, č. j. 1 Afs 76/2013-57, shledal, že pokyn Ústavního soudu zohledňovat likvidační účinky solárního odvodu v individuálních případech je za stávající právní úpravy proveditelný jen prostřednictvím institutu prominutí daně dle § 260 v návaznosti na § 259 daňového řádu. Proto správní soudy dovodily, že zásahovou žalobou se lze domáhat vydání rozhodnutí ministra podle § 260, daňového řádu, prostřednictvím kterého by mohl být solární odvod prominut. Tento závěr byl však podmíněn tím, že v daném případě musí být zřejmé, že jiné dostupné prostředky nebudou k ochraně před likvidačními účinky odvodu postačovat (viz zejména rozsudek č. j. 1 Afs 171/2015-41).
18. Městský soud tedy obecně souhlasí se žalobkyní, že správní uvážení ministra financí využít institutu hromadného prominutí daně podle § 260 daňového řádu není absolutní. Ministr financí je, mimo jiné, vázán ústavním pořádkem. Analogicky jako v případě solárních odvodů, pokud by hromadné prominutí daně bylo jedinou možností, jak účinně zabránit protiústavnímu stavu, tak by toto oprávnění měl ministr využít. Taková situace však v nyní posuzovaném případě nenastala.
19. Jak uvádí sama žalobkyně, daň z technických her za příslušná období jí byla vyměřena dodatečným platebním výměrem. Proti dodatečnému platebnímu výměru se mohla bránit odvoláním podle § 109 daňového řádu. Následně jí byla otevřena také možnost ochrany ve správním soudnictví, neboť tato rozhodnutí jsou rozhodnutími ve smyslu § 65 soudního řádu správního.
20. V rámci tohoto řízení mohla žalobkyně uplatnit veškerou argumentaci, kterou uplatňuje v této žalobě. Žalobkyně namítá, že uplatnění minimální dílčí daně z technických her je v rozporu s cílem a účelem zákona. Jde tedy o otázku zákonnosti doměřené daně. Soud nevidí žádný důvod, proč by tyto námitky nemohla žalobkyně uplatnit v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru. Zde je třeba poukázat na zásadní rozdíl mezi situací žalobkyně, kdy jí byla daň vyměřena individuálním správním aktem, a situací vzniklou v případě solárních odvodů. Výrobcům elektřiny byl odvod přímo sražen z výkupních cen, které jim hradili provozovatelé přenosové soustavy. Nebylo zde tedy žádné řízení ani rozhodnutí, proti kterému by se mohli bránit.
21. Pokud jde o námitky žalobkyně na porušení jejích základních práv, tak i ty dle soudu mohla uplatnit v odvolání proti dodatečnému platebnímu přezkumu. Správní orgán i případně poté správní soud může provést ústavněkonformní výklad zákona. V každém případě by však tyto námitky žalobkyně byly krajně relevantní v její případné žádosti o posečkání s úhradou daně.
22. V citovaných rozsudcích Nejvyšší správní soud považoval za dostatečné pro ochranu základních práv výrobců elektřiny (tedy ochranou před likvidačními účinky daně) možnost využít institut posečkání úhrady daně či rozložení daně na splátky podle § 156 daňového řádu. Problém však v dané situaci nastal opět s ohledem na způsob, jak bylo nastaveno placení daně a byl rozdělen plátců a poplatník daně. Proto Nejvyšší správní soud obecně neshledal, že za této situace jde o účinný prostředek ochrany (viz rozhodnutí č. j. 1 Afs 76/2013-57, body 42-45). Nicméně posečkání s úhradou jiných daní již považoval za účinný prostředek ochrany práv (rozsudek č. j. 1 Afs 171/2015-41).

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

23. V nyní posuzovaném případě žádné takové těžkosti nenastávají. Žalobkyni nic nebrání žádat o posečkání s úhradou daně podle § 156 daňového řádu. Pokud předepsaná daň z technických her za dané období je pro ni likvidační, může žádat o posečkání s úhradou přímo této daně. I toto je tedy prostředek nápravy, který mohla využít pro ochranu svých základních práv.
24. V tomto ohledu soud považuje za nutné upozornit, že v případě daní může být protiústavním zásahem do práv žalobkyně skutečně pouze, pokud by daň měla pro ni rdousící účinky. Ústavní soud v oblasti daní nepoužívá test proporcionality zásahu, kterého se dovolává žalobkyně. Ústavní soud je v oblasti daní zdrženlivý (nález sp. zn. Pl. ÚS 18/15 ze dne 28. 6. 2016 (N 121/81 SbNU 889; 271/2016 Sb.):

79. Zdrženlivost Ústavního soudu v oblasti daňových zákonů se tak při posuzování míry zásahu do majetkových práv zdaňovaných subjektů projevuje v nižší intenzitě přezkumu daňových zákonů v podobě zkoumání pouze extrémní disproportionality daňové zátěže (resp. dopadu daně) namísto použití intenzity proporcionality v podobě příkazu k optimalizaci. Omezení vlastnického práva na základě čl. 11 odst. 5 Listiny ve formě zákonem uložené daně tak bude představovat protiústavní zásah do vlastnického práva teprve tehdy, pokud jeho intenzita dosáhne tzv. rdousícího (škrtícího) efektu, tj. pokud bude mít svou extrémně nepřiměřenou výši konfiskační dopady.

25. Městský soud nepominul argumentaci žalobkyně, že posečkání daně by řešilo jen problém s rozložením cash-flow. Avšak v situaci, kdy provoz technických her není žalobkyni zakázán jednou provždy – jednalo se jen o určité období, kdy platily omezení z důvodů šíření nemoci Covid-19, tak jde také do jisté míry o problém rozložení cash-flow v čase. Je nutno zdůraznit, že žalobkyní namítaný rdousící efekt nevzniká přímo konstrukcí minimální daně z hazardu, ale opatřeními, které jí ve vymezeném období zamezily hazardní hry provozovat. Ústavní právo na ochranu majetku nechrání žalobkyni před nepřiměřeným daňovým zatížením. Jak soud právě uvedl v předchozím odstavci, chrání jí pouze před daňovým zatížením extrémně nepřiměřeným s likvidačním dopadem. Před likvidačním neboli rdousícím efektem ji může právě ochránit institut posečkání daně, pokud problémem je dočasný výpadek příjmů v důsledku dočasných opatření na ochranu před šířením nemoci Covid-19.
26. Na tomto závěru nic nemění argumentace žalobkyně týkající se problémů s povolováním dalších herních pozic při současném využití institutu posečkání daně. Není jasné, jaké části podnikání žalobkyně se tato otázka týká, tedy kolik herních prostor žalobkyně odregistrovala a následně je chtěla znovu registrovat. Je třeba zdůraznit, že je na žalobkyni prokázat, že i přes institut posečkání daně, má doměřená daň pro ni likvidační dopady. V každém případě však účinným prostředkem nápravy není jen institut posečkání daně, ale také odvolání proti dodatečným platebním výměrům.
27. Městský soud tedy shrnuje, že žalobkyně se mohla domáhat nápravy jinými právními prostředky. Konkrétně se mohla bránit proti dodatečným platebním výměrům a mohla žádat o posečkání s úhradou daně. Její žaloba na ochranu před nezákonným zásahem, který má spočívat v tom, že ministr financí nevyužil svého práva podle § 260 daňového řádu, je nepřipustná.

III.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

28. Zásahová žaloba je nepřipustná podle § 85 soudního řádu správního, protože soudní řád správní připouští jiný prostředek ochrany práv žalobkyně. Městský soud proto žalobu dle § 46 odst. 1 písm. d) soudního řádu správního odmítl. V takovém případě nemá žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení dle § 60 odst. 3 věty první soudního řádu správního.
29. Vzhledem k odmítnutí žaloby před prvním jednáním ve věci rozhodl soud ve třetím výroku tohoto usnesení dle § 10 odst. 3 zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích v platném znění, o vrácení zaplaceného soudního poplatku žalobkyni.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 8. března 2022

JUDr. Karla Č h á b e r o v á v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. F.