

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně **M. D.**, zastoupené Mgr. Ondřejem Múkou, advokátem se sídlem Vyšehradská 423/27, 128 00 Praha 2, proti žalovanému **Magistrátu hlavního města Prahy**, se sídlem Mariánské nám. 2, 110 01 Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 7. 2008, čj. S-MHMP 83073/2008 DPC1, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 21. 4. 2010, čj. 10 Ca 233/2008 - 58,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně je pořadatelkou každoročního mezinárodního veletrhu cestovního ruchu a hotelnictví MADI® Travel Market, který se v roce 2005 konal ve dnech 8. – 10. listopadu v Pražském veletržním areálu PVA. Od návštěvníků veletrhu žalobkyně v tomto roce vybírala „registrační poplatek“ ve výši 300 Kč pro předem registrované návštěvníky a ve výši 500 Kč při platbě na místě. Registrační poplatek opravňoval k účasti na hlavní a všech doprovodných akcích po všechny tři dny veletrhu a zahrnoval jeden výtisk katalogu a návštěvnickou jmenovku.

[2] Dne 8. 11. 2005 splnila žalobkyně ohlašovací povinnost k místnímu poplatku ze vstupného z předmětného veletrhu ve smyslu § 14 odst. 2 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích ve spojení s § 4 obecně závazné vyhlášky hlavního města Prahy č. 23/2003 o místním poplatku ze vstupného. Žalobkyně doručila Úřadu městské části Praha 18 (dále jen „správce poplatku“) vyplněný formulář, v němž uvedla, že cena vstupenek je ve výši 0 Kč (akce je bez vstupného).

[3] Správce poplatku provedl dne 10. 11. 2005 místní šetření a zjistil, že bez zaplacení registračního poplatku není vstup na veletrh umožněn. Dne 4. 5. 2006 a 6. 9. 2006 vydal správce poplatku dvě výzvy podle § 43 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v nichž žalobkyni žádal o sdělení potřebných údajů a doložení evidence k výpočtu místního poplatku ze vstupného. Žalobkyně na tyto výzvy reagovala svými přípisy, v nichž napadla zákonnost výzev, neboť podle jejího názoru neobsahovaly žádné konkrétní pochybnosti správce poplatku, a požadavkům správce poplatku nevyhověla. Dne 22. 5. 2007 zahájil správce poplatku v předmětné věci daňovou kontrolu, kterou ukončil projednáním zprávy o kontrole dne 20. 12. 2007, již ovšem zástupce žalobkyně odmítl podepsat. Na podkladě výsledků daňové kontroly vydal správce poplatku dne 8. 1. 2008 pod čj. 534/2007/3/Bro platební výměr na místní poplatek ze vstupného ve výši 108 556 Kč. Odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 28. 7. 2008, čj. S-MHMP 83073/2008.

[4] Rozhodnutí žalovaného napadla žalobkyně žalobou u Městského soudu v Praze. Žalobkyně správním orgánům vytýkala jednak procesní pochybení, jednak chybný výklad pojmu „vstupné“ v § 6 odst. 1 zákona o místních poplatcích a jeho nesprávnou aplikaci na projednávaný případ. Městský soud žalobu zamítl rozsudkem ze dne 21. 4. 2010, čj. 10 Ca 233/2008 - 58. V odůvodnění se ztotožnil s žalovaným, že žalobkyní vybíraný registrační poplatek byl ve skutečnosti vstupným podřaditelným pod definici obsaženou v zákoně o místních poplatcích, a neshledal důvodnými ani namítaná porušení procesních předpisů.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[5] Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně včasnou kasační stížnost, v níž především namítala bezdůvodné podřazení faktického registračního poplatku pod termín vstupné. Podle legální definice vstupného v zákoně o místních poplatcích nemůže být vstupným jakákoliv peněžní částka, ale jen částka, kterou účastník akce zaplatí za to, že se jí může účastnit. To, že částka je zaplacena za možnost účasti na akci je podmínkou, aby šlo o vstupné, nikoliv důsledkem, jak tvrdí městský soud a žalovaný. Podle žalobkyně je proto pro posuzování toho, zda jde o vstupné, nutno zkoumat, za co byla peněžitá částka zaplacena.

[6] Na rozdíl od tvrzení soudu žalobkyně od počátku vyvracela skutečnost, že registrační poplatek byl placen pouze za možnost se akce účastnit. Registrační poplatek byl vybrán za konkrétní služby poskytnuté účastníkům akce, které byly předem inzerovány a které byly v rámci kontroly dokladovány. Nejednalo se o krytí obecných nákladů spojených s pořádáním akce a režijních nákladů – soud a žalovaný tyto dva druhy nákladů účelově směšují. Sám správce poplatku přitom ve zprávě o kontrole uznal, že se jedná o

služby poskytnuté účastníkům akce a ne o obecné náklady na její pořádání. Mimo a nad rámec platné úpravy jde také výklad soudu, že pro vymezení vstupného není rozhodné, že v rámci veletrhu probíhají vzdělávací akce, které poplatku ze vstupného podle zákona o místních poplatcích nepodléhají. Podle čl. 2 odst. 2 listiny základních práv a svobod nemůže správní orgán omezovat obchodní činnost osob nad rámec zákona. Připomněl-li soud v napadeném rozsudku § 2 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. a zde uvedenou povinnost správních orgánů brát v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu, pokud je zastřen stavem formálně právním a liší se od něho, pak měl společně s žalovaným dostát závěrům usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2007, čj. 1 Afs 73/2004 - 89, a hledat a prokazovat skutečnou náplň registračního poplatku. Závěrem k této části se žalobkyně dovolávala aplikace zásady *in dubio mitius*.

[7] V replice ze dne 18. 6. 2009 žalobkyně rozvedla důvody obsažené v původní žalobě o zdůvodnění rozdílů mezi náklady na služby poskytnuté registrovaným účastníkům akce a obecnými náklady spojenými s pořádáním této akce. Krajský soud se k většině této argumentace nevyjádřil, a jeho rozsudek je proto nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

[8] V další části kasační stížnosti žalobkyně napadala soudem provedené posouzení nezákonností, jichž se měly správní orgány dopustit v průběhu správního řízení. K otázce nezákonnosti výzev podle § 43 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. žalobkyně namítla, že městský soud nevzal v úvahu rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 22. 11. 2004, čj. 30 Ca 212/2003 -52, podle nějž taková výzva musí obsahovat jednoznačné a srozumitelně vyjádřené pochybnosti správce daně. V projednávaném případě však správce poplatku neměl pochybnost, nýbrž byl jednoznačně již při adresování výzvy přesvědčen, že podání žalobkyně neodpovídá zákonu. Správce poplatku formulací výzvy neumožnil žalobkyni jeho pochybnosti vysvětlit nebo vyvrátit.

[9] Městský soud nesprávně posoudil také námitku porušení zásady dvojinstančnosti. Podle žalobkyně správce poplatku nereagoval dostatečně na námitky žalobkyně v průběhu daňové kontroly. Městský soud za adekvátní reakci považoval úvahy správce poplatku, které nevycházely z žádných předpisů a nereflektovaly námitky žalobkyně. Podle soudu žalobkyně námitkami brojila pouze proti jinému právnímu názoru správce poplatku, avšak řada námitek žalobkyně tento charakter neměla, a přesto nebyla vypořádána. Např. ve vyjádření k návrhu zprávy o kontrole ze dne 5. 10. 2007 žalobkyně uváděla, že udělená poučení mají být zřejmá z protokolu. Dále písemně žádala úpravu textu v návrhu zprávy o kontrole ze dne 17. 9. 2007 v bodě VI., neboť zde bylo nesprávně uvedeno, že správci poplatku byly předloženy faktury za výdaje spojené s pořádáním veletrhu: jednalo se o služby poskytnuté přímo registrovaným účastníkům akce. Oprava však nebyla provedena a k jejímu neprovedení se správce poplatku nijak nevyjádřil. Důsledkem pak mohl být i chybný závěr soudu ve věci. Soud nevzal v úvahu nulovou reakci správce poplatku na podrobné vyjmenování rozdílů mezi veletrhem a jinými akcemi téhož druhu ve vyjádření k návrhu zprávy o kontrole. Soud také nezvážil skutečnost, že žalobkyně odmítla podepsat zprávu o kontrole se zdůvodněním, že jsou v ní uvedeny tvrzení správce poplatku neodpovídající skutečnosti a že nebylo reagováno na většinu jejích námitek. Obsah s. 8 a 9 zprávy o kontrole, kterou soud zmiňuje při tvrzení, že správce poplatku na námitky reagoval, nemůže být brán jako důkaz.

[10] Ze všech těchto důvodů žalobkyně navrhla, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek Městského soudu v Praze zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[11] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že výklad § 6 odst. 1 zákona o místních poplatcích provedený žalobkyní jde nad rámec zákona. Žalovaný z dikce zákona vycházel a dospěl k jednoznačnému závěru, že registrační poplatky vybírané žalobkyní vykazují všechny znaky vstupného. Podle žalovaného zákon o místních poplatcích nevyžaduje, aby správce poplatku zkoumal, jak pořadatel akce naložil s vybranými finančními prostředky od účastníků akce, ani mu nepřikazuje, aby analyzoval, jaké služby byly účastníkům akce poskytnuty. Tvrdí-li žalobkyně, že došlo k porušení článku 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, ničím toto své tvrzení nedokládá.

[12] K otázce nezákonných výzev žalovaný konstatoval, že o vstupné z předmětného veletrhu vede s žalobkyní spor pravidelně od roku 2002. Jelikož v hlášení doručeném správci poplatku dne 8. 11. 2005 žalobkyně opět uvedla, že veletrh bude bez vstupného, vyzval ji správce poplatku k doplnění informací o vybraném vstupném a k výpočtu výše místního poplatku ze vstupného. Z výzvy a z předchozích jednání přitom jasně plynulo, že správce poplatku nesouhlasí s názorem žalobkyně, že na uvedenou akci nebylo vstupné vybíráno. Žalobkyně porušovala svou povinnost spolupráce se správcem poplatku a jednala obstrukčně. Žalobkyně dále úmyslně zaměňuje nevyhovění námitkám s porušením dvojinstančnosti řízení a neuvádí žádné příklady, kdy by se správní orgány nezabývaly jejími námitkami. Správní orgány ke každé námitce sdělily svá stanoviska. Skutečnost, že byla rozdílná od stanovisek žalobkyně, nelze interpretovat jako porušení zásady dvojinstančnosti. Žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[13] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval výkladem pojmu vstupné v § 6 odst. 1 zákona o místních poplatcích a jeho aplikací na projednávaný případ; v této části také posoudil námitku nepřezkoumatelnosti rozsudku městského soudu pro nedostatek důvodů (III./A). Poté upřel svou pozornost na namítané vady procesu před správními orgány (III./B). Dospěl přitom k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

III./A) Pojem vstupné podle zákona o místních poplatcích

[14] Podle § 6 odst. 1 zákona o místních poplatcích ve znění účinném v rozhodné době se *poplatek ze vstupného vybírá ze vstupného na kulturní, sportovní, prodejní nebo reklamní akce, sníženého o daň z přidané hodnoty, je-li v ceně vstupného obsažena. Vstupným se pro účely tohoto zákona rozumí peněžitá částka, kterou účastník akce zaplatí za to, že se jí může zúčastnit. Z akcí, jejichž celý výtěžek je určen na charitativní a veřejně prospěšné účely, se poplatek neplatí.* Zákonná definice vstupného obsažená v druhé větě tohoto odstavce byla do zákona o místních poplatcích vložena s účinností od 1. 1. 2004 zákonem č. 229/2003 Sb., kterým se mění zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 129/2000 Sb., o krajích (krajské zřízení), ve znění pozdějších předpisů. Důvodová zpráva k tomuto zákonu ve vztahu k legální definici vstupného uvedla: *„Do novely zákona se navrhuje zapracovat vymezení pojmu "vstupné", jehož neexistence velmi často způsobuje obcházení poplatkové povinnosti a časté spory mezi správcem poplatku a povinným subjektem.*

Stanovením definice vstupného se předpokládá zjednodušení poplatkového řízení a odstranění negativního jednání některých pořadatelů akcí, kteří velmi často nazývají faktické vstupné např. povinnou konzumací nebo místenkou a následně odmítají platit místní poplatek." (tisk č. 260/0, Poslanecká sněmovna, IV. volební období, digitální repozitář, www.psp.cz).

[15] Z textu zákonné definice vstupného vyplývá, že pojem vstupné je třeba v zásadě vykládat z pozice účastníka akce; naopak pohled pořadatele akce je z hlediska zákona o místních poplatcích bezvýznamný. Jinými slovy za vstupné je třeba považovat to, co jako podmínku účasti vnímá účastník akce a nikoliv to, co jako vstupné označí pořadatel akce. Pro kvalifikaci určité platby jako vstupného dále není rozhodné, za co byla peněžní částka konkrétně zaplacena, byla-li jejím zaplacením podmíněna účast na akci. Není totiž rozhodné, zda účastník akce zaplacením této částky získal pouze možnost vstoupit a účastnit se akce, nebo zda po zaplacení příslušného finančního obnosu obdržel kromě samotného vstupu nějaké další hmotné či nehmotné statky. I v případě akcí, na nichž se formálně zaplacení vstupného nevyžaduje, avšak účast na akci je podmíněna nákupem určitého zboží nebo služeb, je nutno finanční částky zaplacené za takové zboží či služby považovat za vstupné pro účely zákona o místních poplatcích v plné výši. V neposlední řadě nemůže posouzení určité částky jako vstupného nijak ovlivnit skutečnost, jak peněžní prostředky vybrané jako podmínka účasti na akci byly využity pořadatelem akce, tj. zda je použil na obecné náklady spojené s pořádáním akce, na režijní náklady, na konkrétní služby či zboží pro účastníky akce, nebo zda se jedná o pořadatelův zisk.

[16] Předestřený výklad potvrzuje úmysl zákonodárce patrný z citované důvodové zprávy. Z ní je zřejmé, že zákonodárce hodlal zavedením zákonné definice vstupného zabránit obcházení zákona, ať už ve formě jiného formálního označení vstupného nebo ve formě podmiňování účasti na akci nákupem zboží či služeb. Na základě všech těchto úvah Nejvyšší správní soud uzavírá, pojmem vstupné podle § 6 odst. 1 zákona o místních poplatcích je třeba rozumět souhrn veškerých finančních částek, jejichž zaplacením je podmiňován vstup, resp. účast účastníka na akci, bez ohledu na to, za co byly tyto částky konkrétně zaplaceny nebo na jaký účel byly využity pořadatelem akce.

[17] V projednávaném případě není mezi stranami sporu o tom, že žalobkyní pořádaný veletrh jakožto kontraktační veletrh sloužící k uzavírání dohod a smluv spadá pod rozsah § 6 odst. 1 zákona o místních poplatcích ve spojení s § 2 písm. d) obecně závazné vyhlášky hlavního města Prahy č. 25/2003, a vstupné na něm vybrané podléhá místnímu poplatku ze vstupného. Spornou otázkou je především to, zda lze za vstupné považovat žalobkyní vybíraný registrační poplatek. Podle informačního letáku založeného ve správním spisu bylo zaplacení registračního poplatku povinné pro všechny návštěvníky veletrhu. Ze zápisu o místním šetření ze dne 10. 11. 2005 vyplývá, že osobám, které neměly zaplacen registrační poplatek, nebyl umožněn vstup na veletrh. Zaplacení registračního poplatku tak podle Nejvyššího správního soudu není možné hodnotit jinak, než jako podmínku účasti na veletrhu. Ve smyslu § 6 odst. 1 zákona o místních poplatcích je proto třeba registrační poplatek považovat za vstupné, které podléhá místnímu poplatku ze vstupného.

[18] Jak vyplývá z bodů [15] a [16] shora, zdejší soud se plně ztotožňuje s názorem městského soudu, že zákon o místních poplatcích nepožaduje, aby byl zkoumán nějaký

další účel poskytnuté peněžní částky (kromě toho, že je podmínkou účasti na akci). Nemůže být proto úspěšná obrana žalobkyně spočívající v tvrzení, že registrační poplatek byl vybrán za konkrétní služby poskytnuté účastníkům akce a že za něj účastníci získali katalog a jmenovku. Smysluplné není rovněž lpění žalobkyně na důsledném rozlišování mezi náklady na konkrétní služby a obecnými náklady spojenými s pořádáním akce, resp. režijními náklady: z pohledu zákona o místních poplatcích nemá toto rozlišování žádný význam, neboť nijak neovlivňuje závěr o tom, zda je třeba registrační poplatek považovat za vstupné. V této souvislosti neshledal zdejší soud napadený rozsudek městského soudu nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů, jelikož se nevypořádal s rozlišováním těchto nákladů v replice žalobkyně. Pro posouzení věci bylo zcela nadbytečné, aby se městský soud podrobně zabýval rozdíly mezi těmito náklady, a plně postačovalo konstatování soudu, že *„není rozhodné, zda z vybraného vstupného jsou hrazeny náklady za služby související s pořádáním předmětné akce, režijní náklady apod.“* Do tohoto demonstrativního výčtu nákladů lze nepochybně zařadit i žalobkyní zmiňované náklady na konkrétní služby účastníkům veletrhu.

[19] Nelze přihlédnout ani k tvrzení žalobkyně, že v rámci veletrhu jsou pořádány doprovodné konference, workshopy a semináře, tedy akce vzdělávacího charakteru, jež místnímu poplatku ze vstupného nepodléhají. Tyto doprovodné akce nebyly pořádány odděleně a zájemci o účast na těchto vzdělávacích akcích je nemohli navštívit bez toho, aby současně museli zaplatit registrační poplatek na veletrh. Nejvyššímu správnímu soudu dále není zřejmé, jakým způsobem došlo k porušení článku 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, resp. k omezení obchodní činnosti žalobkyně nad rámec zákona. Žalobkyně k tomu ostatně nic konkrétního netvrdí. Pokud jde o zmínění § 2 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. městským soudem, neměl tento soud na mysli, že by v daném případě došlo k dissimulaci (předstírání) právního úkonu. Záměrem městského soudu zjevně bylo citovaným ustanovením podpořit svoji argumentaci spočívající v tom, že je třeba vždy hledat skutečný účel placené finanční částky, resp. ověřit, zda zaplacením této částky, byť je vydávána za platbu za konkrétní služby návštěvníkům veletrhu, ve skutečnosti není podmíněna účast návštěvníků na veletrhu.

[20] Veškeré námitky žalobkyně týkající se výkladu pojmu vstupné, jeho aplikace na projednávaný případ a námitky nepřezkoumatelnosti rozsudku městského soudu pro nedostatek důvodů tedy shledal Nejvyšší správní soud nedůvodnými.

III./B) Vady řízení před správcem poplatku

[21] Nejvyšší správní soud souhlasí s žalobkyní, že ve výzvě podle § 43 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. musí být jednoznačně a srozumitelně vymezeno, jaké pochybnosti správci poplatku vznikly. Zdejší soud se ovšem nedomnívá, že by tato podmínka byla v projednávaném případě porušena a že by tuto otázku městský soud nesprávně posoudil. Z obou výzev ze dne 4. 5. 2006 a 6. 9. 2006 jsou zřejmé požadavky správce poplatku. Výzva je srozumitelná a určitá. Ve výzvách sice není sama pochybnost správce poplatku specifikována výslovně, nicméně vyplývá z požadavků uvedených ve výzvách a z žádosti v první výzvě, aby se žalobkyně vyjádřila k údajům uvedeným v ohlašovacím formuláři. Z toho je zřejmé, že správce poplatku pochyboval o správnosti tvrzení žalobkyně, že na veletrhu není vybíráno vstupné a že se z této akce neplatí místní poplatek ze vstupného. Tato skutečnost ostatně musela být žalobkyni známa, neboť, jak sama uvedla při jednání

před soudem, spor o místní poplatek ze vstupného z předmětného veletrhu trvá mezi ní a správcem poplatku (žalovaným) již řadu let. Tvrzení žalobkyně v odpovědích na tyto výzvy, že výzvy neobsahují žádné pochybnosti, je v tomto kontextu nutno považovat za účelové.

[22] Podle žalobkyně porušil správce poplatku zásadu dvojinstančnosti řízení tím, že se nedostatečně zabýval námitkami, které podala v průběhu daňové kontroly. Ze správního spisu plyne, že žalobkyně podala námitky proti postupu správce poplatku dne 24. 5. 2007 po zahájení daňové kontroly; o těchto námitkách rozhodl správce poplatku rozhodnutím ze dne 18. 7. 2007, čj. 8919/1/2007/3/Bro; k námitce, že zástupce žalobkyně nebyl předepsaným způsobem poučen, správce poplatku uvedl, že byl řádně poučen o možnosti kdykoliv podat námitku proti postupu pracovníka správce, což dosvědčuje i skutečnost, že tak učinil. Další námitky podala žalobkyně dne 5. 10. 2007. Mimo jiné opět namítala, že její zástupce nebyl řádně poučen. Zástupce daňového subjektu zná práva daňového subjektu ze své profese daňového poradce – v ustanovení § 12 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. je jasně uvedeno, že udělená poučení mají být zřejmá z protokolu. V žalobě žalobkyně obecně konstatovala, že se správce daně nedostatečně vyjádřil k jejím námitkám v průběhu daňové kontroly. V replice ze dne 18. 6. 2009 žalobkyně uvedla, že správce poplatku odpověděl na její námitky ze dne 24. 5. 2007, nicméně to byly pouze formální námitky k protokolu a k průběhu jednání v rámci zahájení kontroly. Žalobkyně se nemíní zabývat podrobnostmi, kterými by prokázala, že na některé z těchto námitek správce poplatku nereagoval v souladu s předpisy. Stejně tak nepovažuje za důležité prokazovat, že i když některé z formálních námitek správce poplatku v rozhodnutí ze dne 18. 7. 2007 uznal, stejně nápravu nerealizoval.

[23] Z popsaných písemností v rámci správního a soudního řízení Nejvyšší správní soud usuzuje, že otázce nesprávného vadného poučení a ostatním námitkám ze dne 24. 5. 2007 nepřikládala žalobkyně v žalobě důležitost. Městský soud se proto k takto formulované žalobní námitce obecně vyjádřil v tom smyslu, že správce poplatku na námitky žalobkyně reagoval a posuzoval je, nicméně jim nevyhověl. V kasační stížnosti žalobkyně (na rozdíl od žaloby) konkrétně uvedla že se správce poplatku nedostatečně vypořádal s její námitkou nedostatečného poučení, nicméně tato námitka jde již nad rámec prostoru, který žalobkyně vymezila v žalobě městskému soudu. Ten se proto touto námitkou nemohl podrobně zabývat a v souladu s § 104 odst. 4 s. ř. s. nemůže být předmětem posouzení ani před Nejvyšším správním soudem. *Obiter dictum* soud uvádí, že sama žalobkyně tvrdí, že její zástupce zná práva daňového subjektu – jejich písemné neuvedení do protokolu lze proto sice považovat za vadu, které by se měl správce poplatku vyvarovat, nicméně v daném případě tato vada nemohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé.

[24] Z repliky žalobkyně (č. l. 39 soudního spisu) je pak zdejšímu soudu zřejmé, že podstatou její žalobní a posléze i kasační námitky o porušení zásady dvojinstančnosti je údajná absence reakce správce poplatku na námitky žalobkyně věcného charakteru. Zde se ovšem Nejvyšší správní soud plně ztotožňuje s názorem městského soudu, že tyto námitky se odvíjejí od odlišného posouzení registračního poplatku a že těmito procesními námitkami žalobkyně fakticky brojila proti jinému názoru správce poplatku. Jelikož správce poplatku a žalovaný jednoznačně a odůvodněně uzavřeli, že registrační poplatek je třeba považovat za vstupné bez ohledu na to, jak byla vybraná částka žalobkyní použita

nebo co bylo za registrační poplatek návštěvníkům veletrhu dále poskytováno, nemohou tyto námitky obstát. Sem náleží i žalobkyní žádaná oprava návrhu zprávy o kontrole (aby v ní bylo uvedeno, že žalobkyně předložila faktury za výdaje na služby poskytnuté přímo registrovaným účastníkům akce, nikoliv za výdaje spojené s pořádáním veletrhu) nebo její námitka rozdílů mezi veletrhem a jinými akcemi téhož druhu – tyto námitky totiž nemohly mít jakýkoliv vliv na závěr správce poplatku, že registrační poplatek je třeba považovat za vstupné a odpovědi na ně vyplývaly z argumentace správce poplatku ke kvalifikaci registračního poplatku jako vstupného. Konečně pokud žalobkyně namítá, že městský soud nemohl použít s. 8 a 9 zprávy o kontrole jako důkaz, jelikož ji žalobkyně odmítla podepsat, pak zdejší soud konstatuje, že nesouhlas žalobkyně se zjištěními správce poplatku, s kvalifikací registračního poplatku jako vstupného a případně s postupem správce poplatku v rámci projednávání zprávy nemůže být důvodem, který by způsoboval neplatnost závěrů obsažených ve zprávě ve smyslu § 16 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb. Případná hmotněprávní a procesněprávní pochybení správce poplatku v průběhu daňové kontroly je třeba řešit pořadem práva v rámci odvolacího řízení, resp. před správními soudy, což ostatně žalobkyně učinila, nicméně nebyla úspěšná.

IV. Závěr a náklady řízení

[25] Nejvyšší správní soud po přezkoumání napadeného rozsudku dospěl k závěru, že se městský soud předloženou věcí zabýval dostatečně a jeho argumentace je přesvědčivá. Jelikož v řízení o kasační stížnosti nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou. O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému pak v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nevznikly.

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

V Brně dne 4. května 2011

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu