

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, 120 00 Praha 2, proti žalovanému **Magistrátu hlavního města Prahy**, se sídlem Mariánské náměstí 2, 110 01 Praha 1, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 21. 12. 2009, č. j. S-MHMP 576726/2009 DPC1, a ze dne 25. 1. 2010, č. j. S-MHMP 619688/2009 DPC1, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 22. 6. 2011, č. j. 3 Af 1/2010 - 74,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně je pořadatelkou každoročního mezinárodního veletrhu cestovního ruchu a hotelnictví MADI® Travel Market, který se v roce 2007 konal ve dnech 6. – 8. 11. 2007, resp. v roce 2008 ve dnech 4. – 6. 11. 2008, v Pražském veletržním areálu PVA Letňany. Od návštěvníků veletrhu žalobkyně v těchto letech 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 29. 10. 2007, resp. dne 29. 10. 2008, splnila žalobkyně ohlašovací povinnost k místnímu poplatku ze vstupného z předmětných veletrhů ve smyslu § 14 odst. 2 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, 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“) vyplněné formuláře, v nichž uvedla, že cena vstupenek je ve výši 0 Kč (akce je bez vstupného).

[3] Správce poplatku provedl dne 8. 11. 2007, resp. dne 5. 11. 2008, místní šetření a zjistil, že bez zaplacení registračního poplatku není vstup na veletrh umožněn. Výzvami ze dne 14. 3. 2008, č. j. MC 18 4543/2008 OE, a ze dne 16. 2. 2009, č. j. MC 18 1570/2009 OE, pro poplatek za veletrh konaný v roce 2007, resp. výzvou ze dne 16. 2. 2009, č. j. MC 18 1572/2009 OE, pro poplatek za veletrh konaný v roce 2008, vydanými podle § 43 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, správce poplatku žalobkyni požádal o sdělení potřebných údajů a doložení evidence k výpočtu místního poplatku ze vstupného. Následně vydal dne 26. 5. 2009, č. j. MC 18 4951/2009 OE, platební výměr na místní poplatek ze vstupného za veletrh MADI TRAVEL MARKET 2007 ve výši 103 721 Kč. Odvolání žalobkyně proti uvedenému platebnímu výměru zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 21. 12. 2009, č. j. S-MHMP 576726/2009 DPC1. Obdobně platebním výměrem ze dne 4. 6. 2009, č. j. MC 18 5274/2009 OE, správce poplatku vyměřil žalobkyni místní poplatek ze vstupného za veletrh MADI TRAVEL MARKET 2008 ve výši 102 846 Kč. Rovněž odvolání žalobkyně proti tomuto platebnímu výměru žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 25. 1. 2010, č. j. S-MHMP 619688/2009 DPC1.

[4] V záhlaví uvedená rozhodnutí žalovaného napadla žalobkyně žalobou u Městského soudu v Praze. Vytýkala správním orgánům 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 22. 6. 2011, č. j. 3 Af 1/2010 - 74. V odůvodnění odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 5. 2011, č. j. 1 Afs 5/2011 - 86, a přisvědčil žalovanému, že žalobkyní vybíraný registrační poplatek byl ve skutečnosti vstupným podřaditelným pod definici obsaženou v zákoně o místních poplatcích. Namítaná porušení procesních předpisů neshledal městský soud důvodnými.

II. Kasační stížnost

[5] Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) 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 stěžovatelky je proto pro posuzování toho, zda jde o vstupné, nutno zkoumat, za co byla peněžitá částka zaplacena.

[6] Na rozdíl od tvrzení soudu stěžovatelka od počátku vyvracela skutečnost, že registrační poplatek byl placen pouze za možnost účastnit se akce. 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. Stěžovatelka zdůraznila, že se jednalo o služby poskytnuté konkrétním účastníkům akce, kteří si je v rámci registračního poplatku zaplatili, nikoliv o obecné náklady na pořádání akce. 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.

[7] Stěžovatelka je přesvědčena, že městský soud nesprávně interpretoval pojem vstupné, když jej vztáhl i na registrační poplatek. Navíc nijak nezdůvodnil, proč je výklad pojmu vstupné vadný nebo nesprávný. Nezabýval se rovněž argumentací stěžovatelky o uplatnění zásady *in dubio mitius* v posuzovaném případě.

[8] V replice ze dne 2. 9. 2010 stěžovatelka podrobně popsala rozdíly 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.

[9] K odkazu městského soudu na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 5/2011 - 86, stěžovatelka uvedla, že s právními závěry Nejvyššího správního soudu nelze souhlasit, neboť v konečném důsledku odepírají stěžovatelce právo na spravedlivý proces a neposkytují stěžovatelce ochranu jejích práv ve smyslu čl. 90 Ústavy. Podle stěžovatelky ze zákonné definice vstupného nelze zaujatý právní závěr dovodit. Pokud by měl být pravdivý, znamenal by fakticky další výrazné zdanění prodeje služeb a zboží o 20 %, což je zákonná sazba poplatku ze vstupného.

[10] Podle stěžovatelky je vstupným v souladu se zákonem č. 229/2003 Sb., kterým byl změněn zákon o místních poplatcích, peněžitá částka, jejímuž uhrazení odpovídá protiplnění spočívající v možnosti účastnit se příslušné akce. Nelze však konstatovat, že každá peněžitá platba, která podmiňuje účast na akci, je bez dalšího vstupným. Vstupným totiž bude jen taková platba, které přímo odpovídá protiplnění spočívající v umožnění účasti na akci. V projednávané věci se však správní orgány i soud odmítly zabývat dokazováním spočívajícím v tom, za co fakticky byla peněžitá částka (registrační poplatek) zaplacena. Stěžovatelka v průběhu celého správního řízení dokládala, že registrační poplatek byl vynaložen na služby konkrétním účastníkům akce a na krytí výdajů souvisejících vzdělávacích akcí (semináře, workshopy atd.).

[11] Stěžovatelce nelze klást k tíži, že zákonodárce, veden snahou o zjednodušení poplatkového řízení, vymezil definici vstupného v § 6 zákona o místních poplatcích jinak, než jak pravděpodobně zamýšlel. Je však naprosto nepřípustné, aby tvrzený účel legislativní změny byl soudem nahrazován zjevně extenzivním a nepřiléhavým výkladem, který by byl v neprospěch stěžovatelky. Postup městského soudu při rozhodování o žalobě byl z uvedených důvodů v příkrém rozporu se zásadami vyjádřenými v čl. 2 odst. 3 Ústavy a čl. 2 odst. 2, čl. 4 odst. 1 a čl. 11 odst. 5 Listiny.

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

III. Vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti

[13] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti zdůraznil, že kasační námitky jsou pouze účelové a ničím neprokázané. 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. Shodný názor vyslovil i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4. 5. 2011, č. j. 1 Afs 5/2011 - 86, nebo městský soud v rozsudku ze dne 21. 4. 2010, č. j. 10 Ca 233/2008 - 58.

[14] Podle žalovaného postupovaly správní orgány i soud podle platných zákonů. Odkazy na porušení Listiny základních práv a svobod a Ústavy stěžovatelka v kasační stížnosti ničím nepodložila ani neuvedla, jak konkrétně měla být daná ustanovení porušena. Městský soud postupoval v řízení v souladu s platnými právními předpisy a zajistil účastníkům řízení spravedlivý proces. Zamítnutí žaloby nelze chápat jako neposkytnutí soudní ochrany. Soud na základě výkladu právního předpisu a svého uvážení rozhodl, že v projednávané věci v průběhu správního řízení nedošlo k porušení zákona.

[15] K příkladu uvedenému stěžovatelkou v kasační stížnosti, v němž vyčíslila finanční dopady při zdanění fiktivní akce, žalovaný dodal, že popsaný imaginární případ je dalece vzdálen konkrétnímu projednávanému případu a je rozdílně koncipován. Podstatou kasační stížnosti je výklad § 6 zákona o místních poplatcích, nikoliv finanční dopady daňových povinností. Z toho důvodu se žalovaný k popsanému příkladu blíže nevyjadřoval. Závěrem navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[16] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a není důvodné kasační stížnost odmítnout pro nepřípustnost. Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[17] Kasační stížnost není důvodná.

[18] Nejprve se Nejvyšší správní soud zabýval výkladem pojmu vstupné v § 6 odst. 1 zákona o místních poplatcích a jeho aplikací na projednávaný případ [důvod podle § 103

odst. 1 písm. d) s. ř. s.], poté posoudil námitku nepřezkoumatelnosti rozsudku městského soudu pro nedostatek důvodů [důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

[19] Interpretací pojmu vstupné podle § 6 zákona o místních poplatcích se Nejvyšší správní soud v obdobné věci stěžovatelky zabýval v rozsudku ze dne 4. 5. 2011, č. j. 1 Afs 5/2011 - 86, publikovaným pod č. 2398/2011 Sb. NSS, www.nssoud.cz. Uvedený rozsudek zdejšího soudu napadla stěžovatelka ústavní stížností, kterou Ústavní soud usnesením ze dne 20. 9. 2011, sp. zn. I. ÚS 2306/11, dostupné na http://nalus.usoud.cz, odmítl, neboť v daném případě neshledal žádné vybočení z pravidel ústavnosti, jež by kasační zásah Ústavního soudu odůvodňovalo. Nejvyšší správní soud tedy v projednávaném případě neměl důvodu odchýlit se od závěrů vyslovených ve svém rozsudku č. j. 1 Afs 5/2011 - 86.

[20] 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).

[21] 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.

[22] 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, že jako vstupné podle § 6 odst. 1 zákona o místních poplatcích je třeba chápat 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.

[23] V projednávaném případě není mezi stranami sporu o tom, že žalobkyní pořádané veletrhy jakožto kontraktační veletrhy sloužící k uzavírání dohod a smluv spadají 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 nich vybrané podléhá místnímu poplatku ze vstupného. Spornou otázkou je především to, zda lze za vstupné považovat žalobkyní vybíraný registrační poplatek. Ze správního spisu vyplývá, že zaplacení registračního poplatku bylo povinné pro všechny návštěvníky veletrhu. Podle zápisů o místním šetření ze dne 8. 11. 2007, resp. ze dne 5. 11. 2008, 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.

[24] Jak vyplývá z bodů [21] a [22] 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 stěžovatelky 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 stěžovatelky 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 stěžovatelkou zmiňované náklady na konkrétní služby účastníkům veletrhu.

[25] Nelze přihlédnout ani k tvrzení stěžovatelky, 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.

[26] Nejvyššímu správnímu soudu dále není zřejmé, jakým způsobem mělo dojít k porušení čl. 2 odst. 3 a čl. 90 Ústavy, čl. 2 odst. 2, čl. 4 odst. 1 a čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. Stěžovatelka k tomu v kasační stížnosti ostatně nic konkrétního netvrdí. Nadto jak již bylo výše zmíněno (srov. bod [19] shora), rozsudek Nejvyššího správního soudu vydaný v obdobné věci stěžovatelky č. j. 1 Afs 5/2011 - 86, z jehož závěrů zdejší soud v projednávané věci vycházel, prošel testem ústavnosti a Ústavní soud ve zmiňovaném usnesení sp. zn. I. ÚS 2306/11 žádné vybočení z ústavněprávních předpisů v dané věci neshledal.

[27] Argumentace stěžovatelky, že výklad zaujatý žalovaným a městským soudem by zakládal další zdanění prodeje zboží a služeb o 20 % (sazba místního poplatku ze vstupného) a byl by pro ni naprosto likvidační, je podle Nejvyššího správního soudu v dané věci nepřiléhavá. Jak správně uvedl žalovaný, imaginární příklad mapující finanční dopady zdanění fiktivní akce, není pro projednávanou věc rozhodný. Podstatou předmětné kasační stížnosti byla interpretace pojmu vstupné obsažená v § 6 zákona o místních poplatcích, nikoliv finanční dopady poplatkové povinnosti na samotného poplatníka, resp. na jeho podnikatelskou činnost. Ekonomické důsledky zaujaté interpretace pro stěžovatelku byly pro posouzení věci bezpředmětné, proto se jimi zdejší soud nezabýval.

[28] Veškeré námitky stěžovatelky 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.

V. Závěr a náklady řízení

[29] Nejvyšší správní soud po přezkoumání napadeného rozsudku dospěl k závěru, že se městský soud předloženou věcí zabýval dostatečně a jeho argumentace je přesvědčivá, proto ze všech výše uvedených důvodů kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty, zamítl jako nedůvodnou.

[30] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 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 11. ledna 2012

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu