



**ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Příhody a soudců JUDr. Michala Mazance a Mgr. Jana Passera v právní věci žalobce A. Ž. R., s. r. o., zastoupeného JUDr. Petrem Vyroubalem, advokátem v Praze 1, Lazarská 5, proti žalovanému Krajskému úřadu Plzeňského kraje, Plzeň, Škroupova 18, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Okresního úřadu v Klatovech ze dne 22. 6. 2000, čj. RF 156/2000, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 24. 8. 2005, čj. 30 Ca 43/2005 - 106,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost se zamítá.**
- I. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.**
- II. Žalobci se nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.**

O d ů v o d n ě n í :

Okresní úřad v Klatovech (jehož procesním nástupcem je žalovaný) změnil rozhodnutím ze dne 22. 6. 2000, čj. RF 156/2000, rozhodnutí Městského úřadu v Ž. (dále jen „městský úřad“) ze dne 2. 5. 2000, čj. 1942/00, tak, že městský úřad ukládá žalobci podle § 14 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o místních poplatcích“), a § 37 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „daňový řád“, „d. ř.“), pokutu 147 000 Kč za nesplnění povinností nepeněžité povahy podle § 37 odst. 1 daňového řádu.

Žalobce napadl toto rozhodnutí žalobou u Krajského soudu v Plzni, který rozsudkem ze dne 31. 7. 2003, čj. 30 Ca 241/2000 - 47, vyslovil nicotnost obou správních rozhodnutí (§ 76 odst. 2 s. ř. s.). Rozsudek odůvodnil tím, že nejen vydání vyhlášky o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj, ale i správa tohoto

poplatku (uvedená správní rozhodnutí) náležely do samostatné působnosti obce. Městský úřad proto konal řízení a rozhodl o předmětu, který nenáležel do jeho věcné příslušnosti, a dopustil se tak pochybení, jež spočívalo v tom, že jím vydané rozhodnutí není možné považovat za výsledek správní činnosti v širším slova smyslu a je nicotné. Nápravu v odvolacím řízení nezajistil ani okresní úřad, jenž dokonce nicotný akt změnil, a v odůvodnění svého rozhodnutí navíc poukázal na to, že rozhodnutí o uložení pokuty bylo správně vydáno v rámci přenesené působnosti městským úřadem.

Žalovaný brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností.

Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 18. 5. 2005, čj. 2 Afs 76/2003 - 89, rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Ztotožnil se se závěrem krajského soudu a odkázal při tom na dříve publikované názory správních soudů, že správa místních poplatků náležela v době vydání napadeného správního rozhodnutí do samostatné působnosti obce. Obecní úřad o místních poplatcích rozhodovat mohl, ovšem jen jménem obce a za předpokladu, že jej k tomu zmocnil některý z orgánů obce vykonávajících samostatnou působnost. Tak tomu ovšem nebylo v projednávané věci. Správou poplatků (zde správou místních poplatků) je přitom nutno rozumět nejen vyměřování, vybírání a vymáhání poplatků, ale i další opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a plnění daňových povinností, tedy i rozhodnutí o uložení pokuty za nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy podle § 37 odst. 1 daňového řádu.

Krajský soud nicméně podle Nejvyššího správního soudu pochybil, považoval-li vady dotčených správních aktů za vady způsobující nicotnost. Problematiku věcné příslušnosti je třeba hodnotit s přihlédnutím k celé koncepci zákonného vymezení pravomocí jednotlivých obecních orgánů. Obecní úřad běžně vykonává jak samostatnou působnost obce, tak působnost přenesenou, a pokud při rozhodování v konkrétní věci pochybil co do režimu působnosti, není toto pochybení natolik závažné, aby mohlo přivodit nicotnost (srov. rozhodnutí publikované pod č. 212/2004 Sb. NSS) a mohlo jít nanejvýš o jakousi – *sit venia verbo* - relativní věcnou nepřislušnost. Rozhodnutí obecního úřadu o místních poplatcích v přenesené působnosti je existujícím správním aktem, jeho nicotnost byla vyslovena neprávem a krajský soud je povinen posuzovat je v novém žalobním řízení toliko z hlediska zákonnosti, tj. zjišťovat, zda správní orgán pochybil při výkladu hmotného práva nebo zda rozhodnutí – případně řízení vedoucí k jeho vydání - trpí vadami, které mají vliv na jeho zákonnost.

Poté krajský soud rozsudkem ze dne 24. 8. 2005, čj. 30 Ca 43/2005 - 106, zrušil obě správní rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.] a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Neshledal přitom důvodnou námitku žalobce spočívající v nedostatku věcné příslušnosti městského úřadu rozhodnout o uložení pokuty, v tomto směru byl ostatně vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušujícím rozsudku. Přisvědčil ovšem námitce žalobce, že se žalovaný ve svém rozhodnutí nevypořádal s odvolací námitkou, podle níž nelze zákon o místních poplatcích ani vyhlášku č. 1/99 Města Ž. (dále jen „Vyhláška“) považovat za tzv. zvláštní daňové zákony ve smyslu § 37 odst. 1 daňového řádu a napadené rozhodnutí v tomto směru zcela postrádá odůvodnění. Krajský soud dále odůvodnil závěr, že ustanovení § 37 odst. 1 daňového řádu nelze aplikovat na správu místních poplatků.

Krajský soud shledal důvodnou i námitku nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného ve vztahu k údajnému porušení § 20 (popř. § 5) vyhlášky Ministerstva financí č. 223/1993 Sb., o hracích přístrojích, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „vyhláška o hracích přístrojích“), či § 20 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o loteriích“). Ze zákona o místních poplatcích ani z Vyhlášky nevyplývá, že by zahajovacím protokolem uvedeným ve Vyhlášce byl právě protokol, o němž se zmiňuje vyhláška o hracích přístrojích. Krajský soud nedospěl k závěru, že by žalobce porušením povinnosti stanovené v zákoně o místních poplatcích a ve Vyhlášce mohl současně porušit ustanovení vyhlášky o hracích přístrojích.

Krajský soud přisvědčil také námitce nedostatečného odůvodnění výše uložené pokuty. Správní orgány se při ukládání pokuty podle § 37 daňového řádu musí řídit odstavcem 2 tohoto ustanovení a výši pokuty ukládat v souladu s kritérii a hledisky zde stanovenými. Z rozhodnutí žalovaného i městského úřadu je zřejmé, že tato zákonná kritéria zcela pominuli, když se omezili na matematický výpočet pokuty odvozený od sazby místního poplatku a na konstatování, že pokuta byla uložena v dolní hranici zákonné sazby.

Žalovaný (stěžovatel) napadl posledně citovaný rozsudek krajského soudu kasační stížností. Dovolal se stížních důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem, a podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., tj. vady řízení před soudem, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé, jakkoliv posledně uvedenému zákonnému ustanovení své námitky výslovně nepodřadil.

Stěžovatel především namítl, že krajský soud ve svém původním rozhodnutí (později zrušeném Nejvyšším správním soudem) uvedl, že předmětné rozhodnutí vydané na základě správního uvážení bylo v dané věci soudně přezkoumatelné v rozsahu, který je vymezen zákonem, ale v kasační stížnosti napadeném rozhodnutí – za nezměněné situace – dospěl k opačnému závěru a zrušil obě správní rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost.

Stěžovatel dále zpochybnil právní názor krajského soudu, podle kterého ustanovení § 37 odst. 1 daňového řádu nelze aplikovat na správu místních poplatků. V tomto směru odkázal rovněž na některá rozhodnutí Nejvyššího soudu a Ústavního soudu, na původní rozhodnutí krajského soudu a na zrušovací rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, a uzavřel, že krajský soud nepostupoval v souladu s § 110 odst. 3 s. ř. s. a neřídil se právním názorem Nejvyššího správního soudu, vysloveným ve zrušovacím rozhodnutí.

K soudem shledané nepřezkoumatelnosti rozhodnutí stěžovatele ve vztahu k údajnému porušení § 20 (popř. § 5) vyhlášky o hracích přístrojích či § 20 zákona o loteriích stěžovatel uvedl, že porušení § 20 vyhlášky o hracích přístrojích, uvedené v rozhodnutí městského úřadu, stěžovatel (jako odvolací orgán) z odůvodnění rozhodnutí městského úřadu vypustil a v odůvodnění svého rozhodnutí pak pouze upřesnil,

že zahajovací protokol podle čl. IV Vyhlášky je považován za protokol podle § 5 vyhlášky o hracích přístrojích, nikoliv že žalobce porušil toto či jiná ustanovení uvedených právních předpisů.

Ke shledané nedostatečnému odůvodnění výše uložené pokuty stěžovatel uvedl, že městský úřad postupoval v souladu s ustanovením § 37 odst. 2 daňového řádu, protože ve svém rozhodnutí na základě správního uvážení určil výši pokuty, a odůvodnil ji matematickým výpočtem, na základě kterého je zřejmé, jakým způsobem ke stanovené výši pokuty dospěl, současně uvedl povinnost, za jejíž porušení byla pokuta žalobci uložena, dobu trvání porušení této povinnosti ze strany žalobce a konečně uložení pokuty při dolní hranici.

Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatel především namítl, že krajský soud, přestože v původním rozhodnutí uzavřel, že napadené správní rozhodnutí je soudně přezkoumatelné, v novém rozhodnutí dospěl za nezměněné situace k opačnému závěru a zrušil obě správní rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost.

Nejvyšší správní soud z původního rozhodnutí krajského soudu (později zrušeného rozhodnutím Nejvyššího správního soudu) zjistil, že krajský soud hovořil o soudní přezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí (str. 9 odst. 2), nicméně pouze ve smyslu neexistence kompetenčních výluk (§ 70 s. ř. s.), nikoliv ve smyslu srozumitelnosti a dostatečnosti odůvodnění konkrétního rozhodnutí. Krajský soud ostatně o pouhé dva odstavce později uvedl, že ještě před zkoumáním důvodnosti žaloby (tzn. před věcným přezkoumáním napadených rozhodnutí) se musel zabývat vlastní existencí napadených správních aktů a vyslovil jejich nicotnost.

Stěžovatel dále zpochybnil právní názor krajského soudu, že ustanovení § 37 odst. 1 daňového řádu nelze aplikovat na správu místních poplatků.

Nejvyšší správní soud se v této souvislosti ztotožnil se závěrem krajského soudu, že se stěžovatel ve svém rozhodnutí nevypořádal s odvolací námitkou, že zákon o místních poplatcích ani Vyhlášku nelze považovat za tzv. zvláštní daňové zákony ve smyslu § 37 odst. 1 daňového řádu. Nejvyšší správní soud setrvale judikuje, že pokud se správní orgán nevypořádá v rozhodnutí o opravném prostředku se všemi námitkami, které v něm byly uplatněny, způsobuje to nepřezkoumatelnost rozhodnutí spočívající v nedostatku jeho důvodů [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Nedostatek odůvodnění

rozhodnutí vydaného ve správním řízení nemůže být dodatečně zhojen případným podrobnějším rozbořen problematiky, učiněným v kasační stížnosti brojící proti rozhodnutí soudu, jímž bylo správní rozhodnutí zrušeno jako nepřezkoumatelné pro nedostatky v odůvodnění (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 10. 2004, čj. 3 As 51/2003 - 58, www.nssoud.cz).

Dále Nejvyšší správní soud uvádí, že podle § 37 odst. 1 daňového řádu může správce daně tomu, kdo nesplní ve stanovené lhůtě povinnost nepeněžitě povahy vyplývající z tohoto nebo zvláštního daňového zákona nebo uloženou rozhodnutím podle tohoto zákona, opakovaně uložit pokutu až do celkové výše 2 000 000 Kč. Podle § 13 zákona o místních poplatcích platí v řízení ve věcech poplatků zvláštní předpisy, pokud tento zákon nestanoví jinak. Zvláštním předpisem je podle poznámky pod čarou (k její formální závaznosti srov. náleží Ústavního soudu ze dne 2. 2. 2000, sp. zn. I. ÚS 22/99, www.judikatura.cz), daňový řád. V souladu s § 1 odst. 3 daňového řádu postupují podle tohoto zákona mj. i orgány obcí v České republice, věcně příslušné podle zvláštních zákonů ke správě daní. Ke vztahu daňového řádu a zákona o místních poplatcích Nejvyšší správní soud již v minulosti vyslovil, že se jedná o vztah obecného a speciálního předpisu (srov. rozhodnutí ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 As 49/2004 - 83, www.nssoud.cz). Podle § 1 odst. 1 daňového řádu tento zákon upravuje správu daní, poplatků a dalších taxativně uvedených plateb, pro něž zavádí legislativní zkratku „daň“. Podle odstavce 2 citovaného ustanovení se správou daně rozumí právo činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daně vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat nebo kontrolovat podle tohoto zákona jejich splnění ve stanovené výši a době. V souladu s § 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích obec v obecně závazné vyhlášce upraví podrobnosti vybírání místních poplatků, mj. ohlašovací povinnost ke vzniku a zániku poplatkové povinnosti. Toto ustanovení koresponduje s § 33 odst. 15 daňového řádu (ve znění účinném v době rozhodování správních orgánů), podle něhož platí, že pokud je správcem daně orgán obce, může podle místních podmínek zde stanovenou registrační povinnost daňových subjektů vhodně omezit jak co do okruhu daňových subjektů, tak co do okruhu jimi uváděných skutečností. Z uvedených ustanovení vyplývá, že zvláštním daňovým zákonem pro účely § 37 daňového řádu je nutno rozumět i zákon o místních poplatcích. V posuzované věci nelze pominout ani obecně závaznou vyhlášku obce, která slouží k normotvornému naplnění zákona o místních poplatcích v konkrétních podmínkách dané obce. Nejvyšší soud již dříve v podobné souvislosti vyslovil, že ukládání pokut za nedodržení povinností při placení místních poplatků se řídí daňovým řádem (srov. rozhodnutí ze dne 28. 4. 1999, sp. zn. 21 Cdo 1262/98, SoJ. 99, 11: 437). Nejvyšší správní soud konečně připomíná, že již ve zrušovacím rozhodnutí v této věci konstatoval, že správou poplatků (zde správou místních poplatků) je nutno rozumět nejen vyměřování, vybírání a vymáhání poplatků, ale i další opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a plnění daňových povinností, tedy i rozhodnutí o uložení pokuty za nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy podle § 37 odst. 1 daňového řádu. Pokud tedy krajský soud dovodil, že ustanovení § 37 odst. 1 daňového řádu na správu místních poplatků aplikovat nelze, pochybil [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].

Stěžovatel zpochybnil rovněž závěr krajského soudu o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí stěžovatele ve vztahu k údajnému porušení § 20 (popř. § 5) vyhlášky o hracích přístrojích či § 20 zákona o loteriích.

Jak ze správního spisu vyplývá, tvrzení stěžovatele, že porušení § 20 vyhlášky o hracích přístrojích uvedené v rozhodnutí městského úřadu stěžovatel (jako odvolací orgán) z odůvodnění rozhodnutí městského úřadu vypustil a v odůvodnění svého rozhodnutí pouze upřesnil, že zahajovací protokol podle čl. IV Vyhlášky je považován za protokol podle § 5 vyhlášky o hracích přístrojích, a že žalobce porušil toto či jiná ustanovení uvedených právních předpisů, má oporu ve správním spisu. Krajský soud proto pochybil, když shledal rozhodnutí stěžovatele v uvedeném rozsahu nepřezkoumatelným.

Nejvyšší správní soud se ovšem zároveň ztotožnil s věcným posouzením otázky krajským soudem, a sice že ze zákona o místních poplatcích ani z Vyhlášky nevyplývá, že by zahajovacím protokolem podle čl. IV Vyhlášky byl protokol podle § 5 vyhlášky o hracích přístrojích. Protokol podle § 5 vyhlášky o hracích přístrojích, kterým se provádí § 20 zákona o loteriích, se týká vyúčtování provozu jednotlivých výherních hracích přístrojů a předkládá se orgánu, který vydal povolení k provozování výherního hracího přístroje, a příslušnému finančnímu úřadu. Tento protokol přitom nijak nesouvisí s vybíráním místních poplatků.

Stěžovatel konečně polemizoval se závěrem krajského soudu o nedostatečném odůvodnění obou správních rozhodnutí co do výše uložené pokuty.

Podle § 37 odst. 2 daňového řádu se při ukládání pokut přihlíží zejména k závažnosti, době trvání a následkům protiprávního jednání, podle odstavce 3 citovaného ustanovení musí rozhodnutí o uložení pokuty obsahovat odůvodnění. Správní orgány musí při ukládání pokuty podle § 37 daňového řádu citovaná ustanovení respektovat a vyšší pokuty stanovit v souladu se zákonnými kritérii, jejichž výčet je navíc pouze demonstrativní. Správní uvážení je vždy limitováno principy vyplývajícími z ústavního pořádku České republiky, z nichž lze vyvodit, že i tam, kde vydání rozhodnutí závisí toliko na uvážení správního orgánu, je tento orgán omezen zákazem libovůle, příkazem rozhodovat v obdobných věcech obdobně a ve stejných věcech stejně, jakož i povinností výslovně uvést, jaká kritéria v rámci své úvahy použil, jaké důkazní prostředky si opatřil, jaké důkazy provedl a jak je hodnotil a k jakým skutkovým a právním závěrům dospěl (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 1. 2007, čj. 8 As 13/2006 - 115, www.nssoud.cz). Ze správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že rozhodnutí městského úřadu – po změně provedené stěžovatelem (jako odvolacím orgánem) - neobsahuje žádné odůvodnění výše uložené pokuty. Přestože žalobce v odvolání namítal nedostatečné odůvodnění výše uložené pokuty, stěžovatel ve svém rozhodnutí v této souvislosti pouze uvedl, že „...*pokuta může být uložena až do celkové výše 2 000 000 Kč. Městský úřad Vám uložil podle svého uvážení pokutu při dolní hranici rozpětí. I rozdílná sazba za různé roky je přípustná. Městský úřad mohl uložit pokutu i bez tohoto předloženého výpočtu.*“. Nejvyšší správní soud přisvědčil krajskému soudu, který za popsání stavu věci shledal obě správní rozhodnutí ve vztahu k výši uložené pokuty nepřezkoumatelnými pro nedostatek důvodů.

Nejvyšší správní soud, přestože dal za pravdu třetí stížní námitce, dospěl k závěru, že krajský soud správně zrušil rozhodnutí stěžovatele. Prvně jmenovaný soud setrvale judikuje (srov. např. rozhodnutí ze dne 16. 2. 2005, čj. 1 Afs 20/2004 - 51, www.nssoud.cz, rozhodnutí ze dne 26. 10. 2005, čj. 2 Afs 23/2005 - 93, publikované pod č. 781/2006 Sb. NSS, a rozhodnutí ze dne 26. 2. 2007, čj. 8 As 36/2005 - 75, www.nssoud.cz), že předmětem posouzení v řízení o kasační stížnosti je především opodstatněnost výroku rozhodnutí krajského soudu. Důvodem ke zrušení rozsudku je skutečnost, že žádný z důvodů, pro které soud rozhodnutí správního orgánu zrušil, nebyl důvodem zákonným, popř. jiná skutečnost, pro kterou by rozsudek neobstál, tak tomu ovšem v projednávané věci nebylo.

Nejvyšší správní soud proto kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 *a contrario* ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalobci, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.), soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu náklady řízení nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 28. března 2007

JUDr. Petr Příhoda
předseda senátu