



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu JUDr. Radana Malíka a soudkyň JUDr. Barbary Pořízkové a Mgr. Daniely Zemanové v právní věci žalobce: **EL RANCHO a.s.**, se sídlem Hanusova 347/16, Praha 4, zastoupeného Mgr. Alešem Smetankou, advokátem se sídlem Jungmannova 24, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 11. 2005, č. j. FŘ-13407/14/05, ve věci správního poplatku, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 30. 5. 2007, č. j. 5 Ca 30/2006 - 66,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovaný **je povinen** nahradit žalobci náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti v celkové výši 2400 Kč k rukám jeho zástupce do 60 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se žalovaný (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení shora označeného rozsudku Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí ze dne 30. 11. 2005, č. j. FŘ-13407/14/05, ve věci správního poplatku. Předmětným rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 1 (dále jen „správce daně“) ze dne 29. 4. 2005, č. j. FÚ 1-71/1161/05/Vod, kterým byl žalobci (dále jen „účastník řízení“)

vyměřen správní poplatek ve výši 26 435 740 Kč oproti původně jím uhrazené částce ve výši 10 mil. Kč.

Městský soud dospěl mimo jiné k závěru, že výklad přechodného ustanovení § 11 zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích (dále jen „nový zákon o správních poplatcích“), zastávaný stěžovatelem, dle kterého by při provozování činností na základě povolení vydávaných podle těchto zákonných ustanovení, (povolení k provozování sázkových her ve smyslu § 50 odst. 3 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách (dále jen „zákon o loteriích“), závisela výše správního poplatku vybíraného opakovaně po celou dobu platnosti těchto povolení na skutečnosti, zda povolovací řízení bylo zahájeno v době před účinností nového zákona o správních poplatcích, nebo až po té, je v rozporu s ústavní zásadou rovnosti práv. Výklad zastávaný stěžovatelem by totiž znamenal, že osoby v obdobném právním postavení (s oprávněními ke stejné podnikatelské činnosti, vydanými podle těchto ustanovení zákona o loteriích) by bez rozumného důvodu platily správní poplatek v různé výši, neboť pouze v případě oprávnění vydaných po účinnosti nového zákona o správních poplatcích by správní poplatek byl omezen horní hranicí. Rozhodným pro použití nové či dřívější právní úpravy tak podle městského soudu není okamžik zahájení řízení ve věci vydání povolení, nýbrž okamžik zahájení poplatkového řízení za určitý kalendářní rok. Není totiž zpoplatňován samotný akt vydání povolení, nýbrž skutečnost, že povolení bylo vydáno, a to každý rok po dobu trvání povolení.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje kasační námitku ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), neboť má za to, že předmětný rozsudek spočívá na nesprávném posouzení právní otázky soudem, a je proto nezákonný. Nesprávné posouzení právní otázky spatřuje stěžovatel v tom, že městský soud chybně vyložil ustanovení § 11 nového zákona o správních poplatcích. Přechodné ustanovení § 11 cit. zákona je obecnou zákonnou normou, vztahuje se ke všem položkám sazebníku (tedy i na položku č. 21), který obsahuje předměty správních poplatků dle § 2 cit. zákona a sazby správních poplatků dle § 4 cit. zákona. Za předměty správních poplatků, kterými jsou správní řízení podle zvl. zákonů, správní úřad vyměřuje a vybírá správní poplatky v rámci druhého tzv. poplatkového řízení dle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Jestliže se obecné ustanovení § 11 vztahuje na řízení první, tj. na řízení ve věci předmětu poplatku, nelze toto ustanovení aplikovat na řízení druhé ve věci poplatku. Přechodné ustanovení se vztahuje výhradně na žadatele o provedení úkonu na základě správního řízení ve věci předmětu poplatku, nemůže se tedy v žádném případě vztahovat na provozovatele loterie a jiné podobné hry, který může začít s jejím provozováním až po kladném vyřízení žádosti. Dle stěžovatele je diskriminační nikoli jeho výklad, ale samotný limit správního poplatku ve výši 10 mil. Kč, který byl do sazebníku u položky 21 písm. b) uzákoněn s účinností od 16. 1. 2005, neboť diskriminuje všechny provozovatele, jejichž roční tržba – základ poplatku (rozdíl mezi vsazenými částkami a vyplacenými výhrami sázejícím) nepřevyšuje částku 100 mil. Kč za vydané povolení. Tvzení městského soudu o potencionální nerovnosti vyvrací samotné ustanovení loterního zákona (např. odst. 1 § 32), neboť každý si může požádat o povolení pouze na dobu jednoho roku.

Na základě shora uvedených skutečností stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Účastník řízení ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že s ohledem na to, že stěžovatel napadá rozsudek městského soudu pouze z důvodu nesprávného posouzení výkladu přechodného ustanovení § 11 nového zákona o správních poplatcích a ostatní důvody, které vedly ke zrušení žalobou napadeného rozhodnutí nenapadá, je možné kasační stížnost v souladu s ustanovením § 104 odst. 2 s. ř. s. posoudit jako nepřipustnou, neboť brojí pouze proti jednomu z důvodů, které vedly ke zrušení napadeného rozhodnutí. Účastník řízení se ztotožnil se závěry městského soudu a shodně konstatuje, že předmětem správního poplatku daňového charakteru je (podle zvláštního zákona vydané) povolení příslušné, zákonem zpoplatněné, činnosti (v posuzovaném případě provozování sázkové hry) za každý rok po dobu trvání povolení. Argumentaci stěžovatele považuje za zmatečnou, bez logických závěrů pro danou věc, v rozporu se systematickým, teologickým a logickým výkladem. Řízení, kterého se výše uvedené přechodné ustanovení týká, je řízením poplatkovým ve smyslu ustanovení § 9 nového zákona o správních poplatcích, a nikoli již pravomocně skončené správní řízení o udělení povolení podle zákona o loteriích. Stěžovatel totiž nadále pomíjí, že na rozdíl od správních poplatků stanovených pevnou částkou, kde správní řízení podléhající správnímu poplatku a samotné poplatkové řízení splývají v jedno řízení, tak v případech procentních poplatků určených opakovaně za jisté časové období (zpravidla ročně), které jsou označovány též jako poplatky daňového charakteru, tj. de facto poplatky udržovací, je situace odlišná v tom, že správní řízení podléhající zpoplatnění je již v době, kdy jsou postupně zahajována jednotlivá poplatková řízení (a to periodicky, vždy po uplynutí příslušného časového úseku), pravomocně skončeno. Účastník řízení se dále plně ztotožňuje s městským soudem v tom, že výklad přechodného ustanovení zastávaný stěžovatelem je v rozporu se smyslem a účelem přechodných ustanovení, jakož i se závěry konstatujícími protiústavnost stěžovatelova výkladu.

V doplnění svého vyjádření ke kasační stížnosti účastník řízení odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2007, č. j. 2 Afs 88/2007 - 66, který ve skutkově velmi obdobné věci dospěl ke stejným závěrům jak v souzené věci městský soud.

Ze všech výše uvedených důvodů účastník řízení navrhuje, aby Nejvyšší správní soud, pokud kasační stížnost neodmítne jako nepřipustnou, kasační stížnost zamítl.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. řádně zastoupen. Poté přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), a zkoumal při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Vzhledem k tomu, že v projednávané věci byla kasační stížnost podána stěžovatelem pouze z jednoho ze dvou důvodů, které vedly městský soud ke zrušení napadeného rozhodnutí stěžovatele, zabýval se nejprve Nejvyšší správní soud tím, zda jde o kasační stížnost přípustnou. Podle ustanovení § 104 odst. 2 s. ř. s. je nepřipustné, aby kasační stížnost směřovala jen proti výroku o nákladech řízení nebo proti důvodům rozhodnutí soudu. Jakkoliv je povinností soudu o důvodech jím vydaného rozhodnutí pojednat v jeho odůvodnění (§ 54 odst. 2, věta první, s. ř. s., § 157 odst. 2 občanského soudního řádu ve spojení s § 64 s. ř. s.), nelze nepochybně pojmy „důvody rozhodnutí“ a „odůvodnění rozhodnutí“ ztotožňovat. Z dikce ustanovení § 104 odst. 2 s. ř. s. je zřejmé, že výluka přezkumu rozhodnutí krajských soudů směřuje na případy, kdy stěžovatel netvrdí, že výrok napadeného rozhodnutí měl být jiný, přičemž současně brojí jen proti konkrétním důvodům, o něž krajský soud tento výrok v odůvodnění opřel. Jinými slovy jde o případy, kdy se stěžovatel domáhá jiného právního hodnocení věci při zachování stávajícího výroku rozhodnutí krajského soudu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2003, č. j. 2 Ads 57/2003 - 48, dostupný na www.nssoud.cz). Ve světle těchto závěrů tedy nelze než ustanovení § 104 odst. 2 s. ř. s. vyložit tak, že nepřipustnou je kasační stížnost, kterou se stěžovatel ve svém důsledku nedomáhá jiného výroku rozhodnutí krajského soudu, což však není případ v souzené věci. Nejvyšší správní soud proto kasační stížnost přezkoumal a poté dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Mezi účastníky je sporný výklad ustanovení § 11 nového zákona o správních poplatcích. Otázkou, kterou je nutno vyřešit pro posouzení kasační námitky, je to, zda bylo řízení ve smyslu § 11 nového zákona o správních poplatcích zahájeno před účinností tohoto nového zákona, či po ní. Stěžovatel zastává názor, že předmětem poplatku je vydání povolení. Proto, jestliže bylo povolení vydáno za účinnosti „starého zákona o správních poplatcích“, musí být poplatky vybírány po dobu platnosti povolení stále podle tohoto předpisu. Názor městského soudu, podle kterého není zpoplatňován samotný akt vydání povolení, nýbrž skutečnost, že povolení bylo vydáno, a to každý rok po dobu trvání povolení, je podle stěžovatelova mínění chybný.

Jak již uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 19. 12. 2007, č. j. 2 Afs 88/2007 - 66 (v nejbližší době dostupný na www.nssoud.cz), smyslem přechodných ustanovení v procesních předpisech obecně je zajistit, aby se již započatá řízení dokončila podle stávajících předpisů. To je na jedné straně odrazem principu právní jistoty, jelikož účastníci řízení očekávají, že řízení bude provedeno způsobem, který mohli předvídat na jeho začátku, a na straně druhé též v souladu s principem procesní ekonomie. V tomto směru přechodné ustanovení umožňuje určitou kontinuitu a zabraňuje těžkostem, které by jinak mohly v souvislosti se změnou úpravy v zahájeném řízení nastat.

V daném případě je řízením ve smyslu § 11 nového zákona o správních poplatcích nepochybně poplatkové řízení za určité časové období, nejčastěji kalendářní rok. Opačný výklad by odporoval výše nastíněnému smyslu přechodného ustanovení. Větu „Bylo-li řízení ve věci předmětu poplatku zahájeno přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, vybere se poplatek podle dosavadních právních předpisů (...)“ je tedy třeba interpretovat

tak, že dopadá na situace, kdy bylo před účinností zákona o správních poplatcích zahájeno řízení o vyměření poplatku. Nedopadá naopak na případy, kdy bylo před účinností zahájeno řízení jiné, v souzené věci řízení povolovací. To by podle názoru Nejvyššího správního soudu postrádalo jakýkoliv rozumný důvod.

Povolovací řízení k provozování sázkových her (konkrétně elektronické rulety) bylo navíc skončeno dnem právní moci rozhodnutí, jímž se povolení vydává. Při racionální interpretaci tak nemůže být za řízení ve smyslu výše citovaného přechodného ustanovení považováno řízení povolovací. Nejvyšší správní soud tedy souhlasí s odůvodněním napadeného rozsudku městského soudu, podle něhož není zpoplatňován samotný akt vydání povolení, nýbrž skutečnost, že povolení bylo vydáno, a to každý rok po dobu trvání povolení. Rozhodným pro použití nové či dřívější právní úpravy je tak podle zdejšího soudu okamžik zahájení poplatkového řízení za určitý kalendářní rok a nikoliv okamžik zahájení řízení ve věci vydání povolení. To lze, jak činí i městský soud, doložit i tím, že výše poplatku se odvíjí od vsazených částek a vyplácených výher za ten který rok. Řízení ve věci poplatku tak může být zahájeno až předložením vyúčtování za příslušný rok.

Nejvyšší správní soud se také zcela ztotožňuje se závěry městského soudu zdůrazňujícími protiústavnost výkladu zastávaného stěžovatelem. Ústavní princip rovnosti zakotvený v čl. 1 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“), dle něhož jsou lidé svobodní a rovni v důstojnosti i právech, a komplementárně vyjádřený článkem 3 Listiny, jakožto princip zákazu diskriminace v přiznaných základních právech, interpretuje Ústavní soud ve své judikatuře z dvojího pohledu (např. nálezy sp. zn. Pl. ÚS 16/93, sp. zn. Pl. ÚS 36/93, sp. zn. Pl. ÚS 5/95, sp. zn. Pl. ÚS 9/95, sp. zn. Pl. ÚS 33/96, Pl. 9/99 ad.). První je dán požadavkem vyloučení libovůle v postupu zákonodárce při odlišování skupin subjektů a jejich práv, druhý pak požadavkem ústavněprávní akceptovatelnosti hledisek odlišování, tj. nepřipustnosti dotčení některého ze základních práv a svobod odlišováním subjektů a práv ze strany zákonodárce.

V této souvislosti považuje zdejší soud za vhodné konstatovat, že původní vládní návrh nového zákona o správních poplatcích žádné změny v sazbách poplatků týkajících se zpoplatnění loterií či her podle zákona o loteriích a jiných podobných hrách nezamýšlel. Položka č. 21 měla pouze nahradit dosavadní položku č. 20 sazebníku správních poplatků, neboť jak vyplývá z důvodové zprávy k návrhu zákona „*sazby poplatků ani jejich předměty se nemění oproti současné úpravě. Sazby jsou stanoveny procentem v písmenu b) a d) této položky. Jde o daňový charakter tohoto poplatku, který zajišťuje vybrání určité finanční částky z provozu předmětných sázkových her a tím i zajištění konkrétního příjmu pro státní rozpočet. Proto podle poznámky 3 k této položce je přenesena působnost, vyměřit tento "daňový" poplatek, na územní finanční orgán, který současně je zmocněn k provádění státního dohledu na provozování sázkových her podle povolení, které vydává Ministerstvo financí*“. V průběhu legislativního procesu však na základě poslancecké iniciativy došlo k výrazným změnám navrhované úpravy, kdy maximální limit ve výši 10 mil Kč původně platící pouze pro povolení loterie nebo okamžité loterie anebo tomboly [položka č. 20 písm. a) sazebníku správních poplatků] a povolení číselné loterie nebo sázkové hry za každý rok [položka č. 20 písm. b) sazebníku správních poplatků] byl značně rozšířen mimo jiné i na provozování her povolených dle ustanovení § 50 odst. 3 zákona o loteriích

(v souzené věci elektronická ruleta). Pokud byl tedy poplatek daňového charakteru zákonem stanoven se zavedením maximálního limitu poplatkové povinnosti, pak platí pro všechna řízení dle zákona o správních poplatcích zahájená po účinnosti této změny. Skutečnost, že v průběhu legislativního procesu došlo oproti původnímu vládnímu záměru navrhované úpravy k rozšíření tohoto maximálního limitu, neopravňuje stěžovatele k výkladu, který bez jakéhokoli rozumného důvodu znevýhodňuje skupinu na trhu ve stejném oboru činnosti a se stejným oprávněním, avšak z časového hlediska déle podnikajících osob. Z principu rovnosti se totiž podává, že pokud má mít určitá skupina osob totožnou povinnost jako jiná skupina osob, odlišující se od původní skupiny pouze časovým momentem vydání příslušného povolení dle zákona o loteriích - tj. „povinnost zaplatit poplatek daňového charakteru“, čímž se u obou skupin zmenší jejich majetková sféra - nelze shledat žádný důvod, který by byl způsobilý odůvodnit nerovnost v přístupu k těmto dvěma skupinám podnikajících subjektů. Z postulátu rovnosti sice nevyplývá požadavek obecné rovnosti každého s každým, plyne z něj však požadavek, aby právo bezdůvodně nezvýhodňovalo ani neznevýhodňovalo jedny před druhými. V daném případě je nesporné, že požadavek poskytnutí stejných práv za stejných podmínek bez neodůvodněných rozdílů výkladem stěžovatele respektován není, neboť stěžovatel bez akceptovatelných důvodů výrazně znevýhodnil jednu skupinu ve stejném oboru činnosti a se stejným oprávněním podnikajících subjektů.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto je podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; účastníku řízení, kterému jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení přísluší, Nejvyšší správní soud přiznal náhradu nákladů podle ustanovení § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. d) a § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů, spočívající v odměně za jeden úkon právní služby (písemné podání soudu týkající se věci samé, včetně jeho doplnění) v částce 2100 Kč a v náhradě hotových výdajů v částce 300 Kč, celkem tedy 2400 Kč.

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

V Brně dne 22. května 2008

JUDr. Radan Malík
předseda senátu