



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci **žalobkyně: SAZKA sázková kancelář, a.s.**, se sídlem K Žižkovu 851, Praha 9, proti **žalovanému: Krajský úřad Pardubického kraje**, se sídlem Komenského nám. 125, Pardubice, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 7. 2011, č. j. KrÚ 62624/2011, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové - pobočky v Pardubicích ze dne 15. 5. 2013, č. j. 52 Af 19/2011 - 83,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové - pobočky v Pardubicích ze dne 15. 5. 2013, č. j. 52 Af 19/2011 - 83, **se zrušuje.**
- II. Rozhodnutí Krajského úřadu Pardubického kraje ze dne 18. 7. 2011, č. j. KrÚ 62624/2011, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.
- IV. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení o žalobě a kasační stížnosti v celkové výši **8 000 Kč** do 30 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Podanou kasační stížností se žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové - pobočky v Pardubicích (dále jen „krajský soud“), kterým byla jako nedůvodná podle ustanovení § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) zamítnuta její žaloba proti shora uvedenému rozhodnutí žalovaného. Tímto rozhodnutím žalovaný k odvolání stěžovatelky změnil platební výměr, vydaný dne 19. 4. 2011 Městským úřadem v Přelouči (dále jen „správce poplatku“), č. j. MUPC 6167/2011/JTHZ/2, kterým byl stěžovatelce resp. jejímu právnímu předchůdci za provozování jiného technického herního zařízení povoleného

Ministerstvem financí vyměřen za první čtvrtletí roku 2011 místní poplatek ve výši 20 000 Kč. Změna rozhodnutí se týkala vymezení pojmu „jiné technické herní zařízení“.

I. Vymezení věci

[2] Předmětem sporu v projednávané věci je otázka vzniku poplatkové povinnosti a otázka sankčního navýšení místního poplatku dle § 11 odst. 3 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném za posuzované období (dále jen „zákon o místních poplatcích“), resp. přezkoumatelnosti odůvodnění provedeného navýšení.

[3] Stěžovatelka provozuje mimo jiné sázkové hry prostřednictvím centrálního loterijního systému STARPORT s interaktivními videoloterijními terminály. Za provoz resp. povolení dvou tzv. jiných technických herních zařízení jí vznikla dle obecně závazné vyhlášky města Přelouče č. 6/2010 o místních poplatcích (dále jen „obecně závazná vyhláška“) poplatková povinnost. Poplatková povinnost dle uvedené vyhlášky vzniká dnem povolení jiného technického herního zařízení povoleného Ministerstvem financí a zaniká dnem ukončení platnosti tohoto povolení.

[4] Krajský soud má za to, že poplatek byl stanoven obecně závaznou vyhláškou v rámci zákonného zmocnění. Z § 10a odst. 1 a odst. 3 zákona o místních poplatcích vyplývá, že poplatek za výherní hrací přístroj podléhá každý povolený hrací přístroj a zároveň je zde stanovena sazba poplatku za každý výherní hrací přístroj na tři měsíce, která činí od 1000 Kč do 5000 Kč. Samo gramatické znění uvedeného ustanovení tedy ukazuje, že sazba poplatku nezávisí na faktickém provozu výherního hracího přístroje, tzn. že zde není prostor např. pro zohledňování otevírací doby příslušné provozovny, předčasného ukončení provozování přístrojů, poruchovosti přístrojů apod., nýbrž se jedná o poplatek paušální, který se hradí za určité časové období (srov. usnesení Ústavního soudu sp. zn. I.ÚS 249/99).

[5] Stěžovatelka splnila ohlašovací povinnost, nesplnila však povinnost poplatkovou, když poplatek ze dvou jiných technických herních zařízení za první čtvrtletí roku 2011, tj. za období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 ve stanoveném termínu nezaplatila. Správce poplatku vyměřil stěžovatelce poplatek platebním výměrem v celkové výši 20 000 Kč. Poplatek byl při sazbě poplatku za každé technické zařízení za tři měsíce ve výši 5000 Kč (§ 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích) zvýšen v souladu s § 11 odst. 3 zákona o místních poplatcích na dvojnásobek. Podle uvedeného ustanovení může správce poplatku nezaplacené nebo neodvedené poplatky nebo část těchto poplatků zvýšit až na trojnásobek, toto zvýšení je příslušenstvím poplatků.

[6] Možnost navýšení poplatku z důvodu jeho pozdní úhrady vyplývá přímo ze zákona o místních poplatcích. Žádného jiného odůvodnění již není dle krajského soudu třeba. Výše navýšení je na správním uvážení správce poplatku s tím, že podmínky pro provedené navýšení byly v projednávané věci splněny. V dané věci byl navíc oprávněn správce poplatku zvýšit včas nezaplacený poplatek až na trojnásobek.

[7] Odůvodnění pozdní platby, dle kterého stěžovatelka včasným neuhrazením poplatku usilovala o vydání platebního výměru, na jehož základě by bylo možné následně zpochybnovat její postavení jako poplatníka, tedy že se pouze snažila získat právní titul k dalšímu uplatnění svého názoru, označil krajský soud za zavádějící. Stěžovatelce právní úprava umožňuje, aby v případě úspěšného uplatnění jejího názoru nebyla za včas nezaplacený poplatek „trestána“. Pokud by totiž byla v následném odvolacím řízení úspěšná, došlo by ke zrušení platebního výměru a k vrácení celého poplatku, včetně jeho navýšení.

pokračování

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[8] Stěžovatelka napadá rozsudek krajského soudu pro nesprávné právní posouzení, uplatňuje tedy důvod ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Má za to, že navýšení poplatku není spravedlivé. Uvádí, že správci poplatku poskytla maximální součinnost, ihned po vydání platebního výměru poplatek i přes odkladný účinek odvolání uhradila.

[9] Nezaplacení poplatku bylo jedinou možnou cestou jak získat právní titul k dalšímu uplatnění jejího právního názoru prostřednictvím opravných prostředků. Včasná úhrada má za následek nevydání platebního výměru a nemožnost opravné prostředky uplatnit. Pokud stěžovatelka na samém počátku vyměřovacího řízení zpochybnila své postavení poplatníka, ale procesně se správcem poplatku spolupracovala, je navýšení poplatku nezákonné.

[10] Argumentace, dle které má neúspěch v odvolacím řízení za následek uplatnění sankce, není přijatelná. Dle krajského soudu má na beztrestnost nárok jen ten, kdo svůj právní názor úspěšně obhájí. Navýšení poplatku se tak stává sankcí za podané odvolání, ačkoliv je vyčerpání opravných prostředků nezbytným předpokladem následného soudního přezkumu.

[11] Podle čl. 36 Listiny základních práv a svobod ten, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen rozhodnutím orgánu veřejné správy, může se obrátit na soud, aby přezkoumal zákonnost takového rozhodnutí. Podle čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv má každý právo na to, aby jeho záležitost byla spravedlivě, veřejně a v přiměřené lhůtě projednána nezávislým a nestranným soudem. Využití těchto práv nelze penalizovat pro případ, že adresát veřejné správy neuspěje.

[12] Stěžovatelka připouští, že rozšířený senát Nejvyššího správního soudu může ve věci, která mu byla postoupena usnesením ze dne 17. 1. 2013, č. j. 2 Afs 68/2012 - 15 dospět k závěru, že správní orgány měly při vyměrování poplatků realizovat zcela jiný postup. Takové řešení může být prospěšné a může zvýšit ochranu adresátů veřejné správy do budoucna. Nemělo by však jít k tíži poplatníkům, kteří museli čelit plošně a dlouhodobé správní praxi, dle které se platební výměr v případě včasné úhrady poplatku nevydává. Tento názor byl zabudován do resortních vnitřních předpisů. Stěžovatelka odmítá, aby její argumentace byla označována za zavádějící. Ostatně byl to sám krajský soud, kdo předložil Ústavnímu soudu návrh na zrušení části zákona č. 183/2010 Sb., kterou byl předmětný poplatek zaveden.

[13] Trvá na tom, že sankční navýšení poplatku nebylo správními orgány náležitě zdůvodněno. Žalovaný bližší odůvodnění neuvedl ani ke konkrétní odvolací námitce, čímž porušil § 114 a § 116 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Aprobace takového postupu ze strany krajského soudu, který výslovně uvedl, že sankční navýšení nemusí být kromě tvrzeného prodlení s platbou žádným způsobem odůvodněno, je nepřijatelná. Taková argumentace popírá již dávno zažitá elementární požadavky na aplikaci správního uvážení.

[14] Další okruh námitek napadá závěry krajského soudu ohledně vzniku poplatkové povinnosti. Poplatek nemá být vyměřován v situaci, kdy technické zařízení není za posuzované období ani jeden den v provozu. Při opačném výkladu by docházelo k bezdůvodnému zvýhodňování provozovatelů výherních hracích přístrojů, u kterých se k době faktického provozu přihlíží. Takováto diametrální nerovnost představuje nedůvodnou diskriminaci a nelze ji poskytnout soudní ochranu. Jakkoliv v zákoně o místních poplatcích ve znění účinném k 31. 12. 2011 přívlastek „provozovaný“ předchází pojmu „výherní hrací přístroj“, musí nutně působit i ve vztahu k „jinému technickému hernímu zařízení“.

[15] Formulace „povoleného Ministerstvem financí“ pouze specifikuje herní zařízení názvem povolujícího orgánu, a to vzhledem ke značně širší pojmu „jiné technické zařízení“ a také vzhledem k tomu, že i výherní hrací přístroj je technickým hracím zařízením. Takový výklad nelze vyloučit pouze s poukazem na určitou gramatickou nepřesnost. Existují-li dva možné výklady, z nichž jeden zakládá bezdůvodnou nerovnost a druhý nikoli, je třeba upřednostnit ústavně konformní výklad, tedy ten, který respektuje obecný právní princip rovnosti.

[16] Povolená, ještě neprovozovaná zařízení se zpravidla ani nenacházejí na místě provozování. U místních poplatků lze dovést přímou vazbu na určitou činnost či určitý stav, který se projevuje na území obce. Žádný takový externí projev nenastává, pokud nejsou povolená zařízení v provozu. Obecně závazná vyhláška, která takový stav nereflektuje je v rozporu s § 10a zákona o místních poplatcích. Odkaz krajského soudu na nález Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 249/99 není případný, neboť závěry zde uvedené naopak svědčí výkladu stěžovatelky.

[17] Ústavní soud totiž odmítl při výměře poplatku přihlížet k otevírací době provozovny, poruchovosti přístroje, z jeho odůvodnění však plyne, že respektoval závěr krajského soudu, který vázal zpoplatnění na umístění přístroje a jeho faktický provoz.

[18] Ze všech uvedených důvodů navrhuje napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[19] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že stěžovatelkou namítaná rozdílnost zpoplatnění vyplývá především z rozdílnosti povolovacího procesu. U provozování výherních hracích automatů je povolovacím orgánem obec, která má přesný přehled o počtu povolených zařízení na svém území. Z povolovací praxe je zřejmé, že obec nepovolila zařízení, které nebylo umístěno či dokonce vyrobeno.

[20] V případě jiných technických zařízení je povolovacím orgánem Ministerstvo financí, které v posuzované době povolovalo tato zařízení bez souhlasu či vyjádření obce. Povolení byla vydávána i na několik let dopředu a zavedením nové úpravy získaly obce možnost regulovat počet zařízení na svém území. Místní poplatek tak opět začal plnit svoji historickou funkci a to funkci regulační. Skutečnost, že příslušná zařízení nebyla stěžovatelkou nikdy uvedena do provozu, nemůže jít k tíži obce.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[21] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, za stěžovatelku jedná osoba s vysokoškolským právnickým vzděláním, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), ověřil při tom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost je částečně důvodná.

[22] Nejprve se zabýval námitkou, dle které je vznik poplatkové povinnosti navázán pouze na aktivní tj. provozované jiné technické hrací zařízení.

[23] Relevantním ustanovením, které bylo v projednávaném případě aplikováno, je především § 10a zákona o místních poplatcích. Podle tohoto ustanovení *(1) Poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podléhá každý povolený hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí. Obec není povinna poskytnout osvobození od tohoto*

pokračování

poplatku. (2) Poplatek za výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí platí jeho provozovatel. (3) Sazba poplatku za každý výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí na tři měsíce činí od 1000 Kč do 5000 Kč.

[24] Oprávnění obce zavést daný poplatek reflektuje negativní dopady spojené s provozem těchto přístrojů a jeho stanovení proto logicky patří do samostatné působnosti obce. Ta může poplatek zavést obecně závaznou vyhláškou, ve které upraví podrobnosti jeho vybírání, zejména stanoví konkrétní sazbu poplatku, vznik a zánik poplatkové povinnosti, lhůtu pro splnění ohlašovací povinnosti, splatnost, úlevy a případné osvobození od poplatku (§ 14 odst. 1 a § 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích). Poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo „jiné technické herní zařízení“ povolené Ministerstvem financí podléhá každý hrací přístroj nebo „jiné technické herní zařízení“ a platí jej jeho provozovatel.

[25] Otázka vzniku či zániku poplatkové povinnosti včetně možného osvobození je tak plně v kompetenci obce, která má na poli regulace výherních hracích zařízení velmi silnou pozici. Jedná se totiž o zcela specifický druh podnikatelské činnosti, která s sebou nese, oproti provozování ostatních činností, jistá související rizika v podobě možných socio - patologických dopadů (herní závislost neboli gamblerství). Společenské důsledky problému gamblerství jsou značné, penězi nevyčísitelné. Právě pro tyto důvody se obec prostřednictvím zpoplatnění hracích přístrojů snaží o regulaci hracích přístrojů na svém území, včetně jejich případného snížení.

[26] Podle čl. 18 obecně závazné vyhlášky vzniká poplatková povinnost dnem uvedení výherního hracího přístroje do provozu nebo dnem povolení jiného technického herního zařízení povoleného Ministerstvem financí. Zaniká dnem ukončení provozu povoleného výherního hracího přístroje nebo dnem ukončení platnosti povolení jiného herního zařízení povoleného Ministerstvem financí.

[27] Uvedené ustanovení tak doslovně kopíruje část § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích, podle které podléhá poplatku každý povolený hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí a žádným způsobem nevybočuje z textu zákona.

[28] Se stěžovatelkou lze částečně souhlasit v tom, že znění § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích je do určité míry nejednoznačné, protože zatímco jeho první část hovoří o poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení, dle druhé části podléhá tomuto poplatku každý povolený hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení.

[29] Nejvyšší správní soud již opakovaně judikoval (srov. např. rozsudek ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 - 26), že zákonodárce předpokládal, že v případě povolení hracího přístroje bude tento též umístěn a bude na něm hra provozována. Nekladl tedy důraz na fakt, zda je na něm ve skutečnosti daná hra provozována, nýbrž vyšel z logické domněnky, že tomu tak bude, což lze považovat za jasně vyjádřený úmysl zákonodárce.

[30] Finanční zatížení některých aktivit bez ohledu na jejich faktické využívání není v právním řádu ojedinělé. Tak např. poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů musí platit též osoba, která má ve vlastnictví stavbu určenou k individuální rekreaci, byt nebo rodinný dům [srov. § 10b písm. b) zákona o místních poplatcích], a není rozhodné, zda v daném místě nějaký odpad vyprodukuje či se vůbec v dané nemovitosti zdržuje. Stejně tak může být místní poplatek za výherní hrací automat vybírán též za přístroj povolený a není nezbytné jeho faktické uvedení do provozu.

[31] Pokud tedy obecně závazná vyhláška stanovila za rozhodnou skutečnost povolení daného zařízení Ministerstvem financí, nepřekročila zákonné meze své normotvorby. Obce jsou oprávněny

zakotvit určitý poplatek v méně invazní míře oproti rozsahu předpokládaném v zákoně, ale naopak nemohou zákonné hranice překročit, protože takovýto postup by musel být brán za porušení zásady vázanosti zákonem.

[32] Jak již bylo uvedeno výše, zavedení posuzovaného poplatku je v samostatné působnosti obce a je tedy také plně v její kompetenci jakou rozhodnou skutečnost pro vznik poplatkové povinnosti stanoví. Nejvyššímu správnímu soudu je z úřední činnosti známo, že některé obce ve svých vyhláškách navázaly vznik poplatkové povinnosti až na samotný provoz hracího zařízení (viz například obecně závazné vyhláška statutárního města Teplice č. 5/2010). Tak tomu ovšem v projednávané věci nebylo. Pokud se obecně závazná vyhláška přidržela doslovného znění ustanovení zákona o místních poplatcích, nelze její obsah nikterak právně zpochybňovat.

[33] Argumentaci o neodůvodněné nerovnosti, pro kterou je nutno upřednostnit stěžovatelkou zastávaný výklad, Nejvyšší správní soud neshledává. Rovnosti v právech je třeba rozumět tak, že právní rozlišování v přístupu k určitým právům nesmí být projevem libovůle (srov. náleží Ústavního soudu ze dne 21. 1. 2003, sp. zn. Pl. ÚS 15/02, publ. pod č. 11 sv. 29 SbNU, 40/2003 Sb.).

[34] Se stěžovatelkou lze sice souhlasit v tom, že zavedením nové úpravy zákonodárce skutečně zamýšlel postavit výherní hrací přístroje a videoloterijní terminály na roveň. Nerovnost, která byla v předcházející úpravě spatřována, se však týkala zcela jiné otázky, než vzniku poplatkové povinnosti. Nerovnost byla spatřována v tehdejší faktické dvojkolejnosti výběru poplatku za hrací přístroje (obce za hrací automaty vs. Ministerstvo financí za videoloterijní terminály) a zejména v nemožnosti regulace těchto zařízení samotnými obcemi.

[35] Zavedení tohoto oprávnění včetně pravomoci obce stanovit skutečnosti rozhodné pro vznik, zánik poplatkové povinnosti či případného osvobození naopak předchází nerovnost odstranilo. Aplikace právní zásady in „dubio mitius“ předpokládá existenci nejméně dvou obhajitelných výkladů konkrétního ustanovení právního předpisu, což nebylo v projednávané věci naplněno. Skutečnost, že se stěžovatelka snaží o takový výklad zákona, který by jí byl ku prospěchu, je jistě jejím právem, sama o sobě však existenci dvojího rovnocenného výkladu nespovídá. Tvrzení porušení zásad vyplývajících z čl. 11 odst. 5 nebo čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod tak dovodit nelze.

[36] Ostatně je plně v dispozici provozovatele, aby požádal o vydání povolení k provozování loterie nebo jiné podobné hry v okamžiku, kdy skutečně hodlá příslušná zařízení na konkrétním místě umístit a uvést do provozu. Pokud se naopak rozhodne zařízení neprovozovat, je časový okamžik, ve kterém o zrušení povolení požádá otázkou jeho obchodní strategie. Provozovatel hracích zařízení tak nepochybně může svým jednáním resp. manažerským rozhodnutím ovlivnit délku prodlevy mezi vydáním povolení a uvedením (ukončením) příslušného zařízení do provozu. Nejvyšší správní soud se v otázce vzniku poplatkové povinnosti ztotožňuje se závěry krajského soudu.

[37] Pokud jde o otázku provedení navýšení poplatku, resp. jeho přezkoumatelnosti ztotožnil se Nejvyšší správní soud naopak s námitkami stěžovatelky. Podle § 11 odst. 1 a 2 zákona o místních poplatcích nebudou-li poplatky zaplacené (odvedené) poplatníkem nebo plátcem poplatku včas nebo ve správné výši, vyměří mu obecní úřad poplatek platebním výměrem. Dle odst. 3 uvedeného ustanovení včas nezaplacené (neodvedené) poplatky nebo jejich nezaplacenou (neodvedenou) část může obecní úřad zvýšit až na trojnásobek.

[38] Navýšení místních poplatků až na trojnásobek včas nezaplacené části poplatků je věcí volného uvážení správního orgánu, jak správně namítá stěžovatelka. Ačkoliv zákon o místních poplatcích neobsahuje žádná kritéria, která by správní orgán byl povinen při své úvaze o navýšení

pokračování

poplatku zohlednit, nezbavuje tato skutečnost správní orgán povinnosti řádně odůvodnit, proč k navýšení přistoupil, včetně důvodů, které ho vedly ke stanovení výsledné částky.

[39] Užití volného uvážení neznamena ani libovůli správního orgánu, ani oprávnění rezignovat na řádné odůvodnění rozhodnutí. Správní orgán je naopak i v těchto případech omezen zákazem libovůle, příkazem rozhodovat v obdobných věcech obdobně a ve stejných věcech stejně (různost rozhodování ve stejných či obdobných věcech může být právě projevem ústavně reprobované libovůle), tj. zejména principem rovnosti, zákazem diskriminace, jakož i povinností výslovně uvést, jaká kritéria v rámci své úvahy použil.

[40] Správce poplatku žádnou úvahu, která jej vedla ke stanovení navýšení místního poplatku právě ve výši dvojnásobku vyměřeného místního poplatku, neuvedl. S navýšením stěžovatelka nesouhlasila a v odvolání žádala jeho přezkum. Žalovaný pochybení správce poplatku nenapravil, a odvolacími námitkami stěžovatelky se v podstatě odmítl zabývat. Žalovaný stejně jako následně krajský soud totiž pouze odkázal na příslušné zákonné ustanovení, umožňující navýšení poplatku z důvodu prodlení s jeho platbou. Takový postup je obecně neudržitelný, v projednávané věci však o to více, že příslušná zákonná úprava způsobovala a stále způsobuje značné výkladové a aplikační obtíže.

[41] Právní úprava zavedená zákonem č. 183/2010 Sb. v praxi narazila na pochybnosti ohledně definice pojmu „jiné technické herní zařízení“ a v tomto důsledku i na pochybnosti ohledně oprávnění obecních úřadů příslušný poplatek vybírat. Tyto pochybnosti s účinností od 14. 10. 2011 ukončila novela zákona o loteriích, provedená zákonem č. 300/2011 Sb., která novelizovala nejen zmiňovaný zákon, ale i zákon o místních poplatcích. Nově byl zpřesněn předmět místního poplatku dle § 10a tak, že mu podléhal nejen každý povolený výherní hrací přístroj [§ 2 písm. e) zákona o loteriích], ale i každý koncový interaktivní videoloterijní terminál [§ 2 písm. l) zákona o loteriích] a každé herní místo lokálního herního systému [§ 2 písm. n) zákona o loteriích]. Do té doby tedy panovala terminologická nekonzistence mezi zákonem o místních poplatcích a zákonem o loteriích, neboť pojem jiné technické herní zařízení nebyl zákonem o loteriích používán. Zákonem č. 458/2011 Sb., o změně zákonů souvisejících se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů, kterým byl novelizován jak zákon o místních poplatcích, tak (částečně i) zákon o loteriích, byl § 10a zákona o místních poplatcích k 31. 12. 2011 zcela derogován.

[42] Nemalé výkladové problémy způsobuje také otázka vyměřování posuzovaného poplatku a s tím spojená možnost případné obrany v případě nesouhlasu poplatníka s poplatkovou povinností. Otázka, zda se stěžovatelka mohla a měla v případě nesouhlasu s poplatkovou povinností bránit jiným způsobem, než pozdní úhradou poplatku, je otázkou, která je doposud správními soudy posuzována rozdílně. Tato otázka je předmětem rozhodování rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu. Stěžovatelka se dle svého tvrzení přidržela výkladu zastávaného správní praxí a ve snaze získat rozhodnutí, proti kterému by se mohla následně bránit, uhradila poplatek opožděně.

[43] Výše uvedené okolnosti správní orgány při odůvodnění provedeného navýšení zcela pominuly, resp. jakákoliv přezkoumatelná úvaha o výši navýšení, ke kterému v posuzovaném případě přikročily, v jejich rozhodnutích chybí. Jednou ze základních povinností správce poplatku je šetřit práva a právem chráněné zájmy poplatníků (§ 5 daňového řádu). Mezi tyto chráněné zájmy patří též ochrana vlastnictví a ochrana důvěry jednotlivce v právo (součást principu právního státu), tedy ústavně chráněné hodnoty. Stejně tak tato práva musí brát v úvahu i soudy, neboť dle čl. 4 Ústavy jsou základní práva a svobody pod ochranou soudní moci. V demokratickém právním státě nemůže být zájem na vybrání co možná nejvyššího poplatku samoučelný, ale musí v konečném

důsledku respektovat základní ústavní příkazy. Ve věci stěžovatelky tedy bylo na místě, aby správce poplatku zohlednil konkrétní skutkové a právní okolnosti jejího příběhu a tyto úvahy promítl do odůvodnění navýšení poplatku, případně od tohoto navýšení upustil.

[44] Rozhodnutí žalovaného je v části, v níž se zabývalo námitkami stěžovatelky týkajícími se navýšení včas nezaplaceného místního poplatku, nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Žalovaný odvolací námitky stěžovatelky, v nichž namítala absenci odůvodnění navýšení poplatku ze strany prvoinstančního správního orgánu a tím i nesprávnou aplikaci správního uvážení, zcela pomínil. Tím se dopustil porušení § 114 a § 116 daňového řádu, která vymezují rozsah přezkumu odvolacího orgánu a povinnost vypořádat se se všemi odvolacími námitkami.

[45] Krajský soud takový postup aproboval, ačkoliv měl napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil kasační stížností napadený rozsudek. S ohledem na to, že v posuzovaném případě byly již v řízení před krajským soudem důvody pro to, aby bylo rozhodnutí žalovaného zrušeno, nevrátil věc krajskému soudu k dalšímu řízení, neboť by při respektování názoru vysloveném Nejvyšším správním soudem v tomto rozhodnutí a vzhledem k charakteru vytýkaných pochybení nemohl vady napadeného rozhodnutí žalovaného nikterak zhojit. Nejvyšší správní soud proto současně se zrušením rozhodnutí krajského soudu rozhodl postupem podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. a zrušil i rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení [§ 109 odst. 4 ve spojení s § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s., za přiměřeného použití § 78 odst. 4 s. ř. s.]. Právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku, je správní orgán vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

[46] V případě, že Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a současně zrušil i rozhodnutí správního orgánu dle § 110 odst. 2 s. ř. s., je povinen rozhodnout kromě nákladů řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu (§ 110 odst. 3, věta druhá, s. ř. s.). Náklady řízení o žalobě a náklady řízení o kasační stížnosti tvoří v tomto případě jeden celek a Nejvyšší správní soud rozhodne o jejich náhradě jediným výrokem vycházejícím z § 60 s. ř. s. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 As 61/2008 - 98).

[47] Žalovaný ve věci úspěch neměl, náhrada nákladů řízení mu proto nenáleží. Stěžovatelka měla ve věci plný úspěch, proto jí zdejší soud dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., přiznal náhradu nákladů řízení proti žalovanému. Tyto náklady řízení jsou tvořeny částkou 8 000 Kč za soudní poplatky (jeden soudní poplatek ve výši 3 000 Kč za řízení před krajským soudem a soudní poplatek za kasační stížnost ve výši 5 000 Kč). Tuto částku je povinen žalovaný uhradit stěžovatelce ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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

V Brně dne 27. února 2014

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu