



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Filipa Dienstbiera a JUDr. Lenky Kaniové v právní věci žalobkyně: **SLOT Group, a. s.**, se sídlem Jáchymovská 142, Karlovy Vary, zastoupené Mgr. Alešem Smetankou, advokátem se sídlem Jungmannova 24, Praha 1, proti žalovanému: **Krajský úřad Moravskoslezského kraje**, se sídlem 28. října 117, Ostrava, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 8. 2014, č. j. MSK 14358/2014, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 19. 11. 2015, č. j. 22 Af 108/2014 – 33,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalovaný **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovaný **j e p o v i n e n** nahradit žalobkyni náklady řízení o kasační stížnosti ve výši 4.114 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Aleše Smetanky.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Magistrát města Frýdku-Místku (dále jen „správce poplatku“) platebním výměrem ze dne 27. 11. 2013, č. j. MMFM 140535/2013, vyměřil žalobkyni místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení za období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 v celkové výši 667.539 Kč. Současně zvýšil nezaplacený poplatek podle § 11 odst. 3 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, o dvojnásobek, tj. o 1.335.078 Kč. Celková poplatková povinnost žalobkyně tedy činila 2.002.617 Kč.

[2] Žalovaný změnil platební výměr v záhlaví uvedeným rozhodnutím tak, že vyměřil předmětný místní poplatek v celkové výši 738.609 Kč s tím, že z důvodu uhrazení částky 71.070 Kč činí výše nedoplatku 667.539 Kč. Zároveň stanovil sankční zvýšení poplatku pouze o jednonásobek, tj. o 667.539 Kč. Celková poplatková povinnost žalobkyně tedy činila 1.335.078 Kč.

[3] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Ostravě, který jej v záhlaví uvedeným rozsudkem zrušil pro nepřezkoumatelnost a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. Žalovaný se sice zabýval důvody, které správce poplatku uvedl k sankčnímu navýšení a částečně je korigoval ve prospěch žalobkyně (snížil sankční navýšení z dvojnásobku na jednonásobek), nijak ale nevyhodnotil odvolací námitky, podle nichž bylo namístě při úvaze o sankčním navýšení zohlednit odlišný právní názor žalobkyně na předmět poplatku, vývoj judikatury a s tím související právní nejistotu. K požadavkům na odůvodnění sankčního navýšení místního poplatku krajský soud odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2014, čj. 9 Afs 68/2013 – 75.

II. Obsah kasační stížnosti

[4] Žalovaný (stěžovatel) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[5] Shledal-li krajský soud odůvodnění sankčního navýšení nedostatečným, opomněl podle stěžovatele přihlídnout k obsahu odvolání. Odvolací námitka vztahující se k sankčnímu navýšení směřovala proti trojnásobnému navýšení místního poplatku. Žalobkyně namítala, že přes částečnou úhradu poplatku byla postavena naroveň subjektům, které nesplnily svou poplatkovou povinnost vůbec, resp. ji nesplnily bez relevantních důvodů. Stěžovatel se s touto námitkou vypořádal tak, že nejprve vymezil dvě podmínky, kdy je možné zvýšit místní poplatek na trojnásobek: (1) poplatník vůbec neplní svou poplatkovou povinnost nebo (2) nekomunikuje se správcem poplatku. Poté stěžovatel uzavřel, že v posuzované věci nebyla splněna druhá z uvedených podmínek. Žalobkyně svou povinnost částečně plnila, a nebyla tedy zcela nečinná. Krajský soud nepřihlédl k části napadeného rozhodnutí, v níž stěžovatel hodnotil částečné plnění poplatkové povinnosti.

[6] Stěžovatel posoudil i výslednou míru navýšení. Připustil, že nebyly splněny podmínky pro maximální navýšení, zároveň ale dodal, že od zvýšení poplatku nebylo možné upustit, protože žalobkyně zaplatila poplatek pouze z části. Výsledné zvýšení o jednonásobek pak stanovil s ohledem na následující skutečnosti: žalobkyně nezaplatila místní poplatek včas, ani ve správné výši, neplacení poplatku bylo trvající (tj. nešlo o první prodlení). Stěžovatel tedy uznal námitku žalobkyně týkající se částečné úhrady (mimo jiné z důvodu odlišného právního názoru) po posouzení jasných a přezkoumatelných kritérií a stanovil navýšení pouze na jednonásobek s ohledem na okolnosti posuzované věci.

[7] Právní úprava neklade na správní rozhodnutí takové požadavky, že by bylo nutné doslovně uvést všechny námitky, aniž by správní orgán mohl zjednodušit jejich formulaci. Byť stěžovatel výslovně neuvedl všechny argumenty uplatněné v odvolání, vyjádřil se k nim. V napadeném rozhodnutí stěžovatel rovněž odkázal na judikaturu, která již před vydáním platebního výměru vyjasnila všechny spory týkající se existence a výše poplatkové povinnosti. V době vydání platebního výměru proto žalobkyně nemohla mít relevantní odlišný právní názor, který by odůvodnil neplacení místního poplatku.

[8] Rozsudek krajského soudu byl podle stěžovatele také vnitřně rozporný. Soud na jedné straně potvrdil správnost závěrů stěžovatele týkajících se poplatkové povinnosti žalobkyně (tím uznal, že se stěžovatel zabýval existencí a výší poplatkové povinnosti), ale na druhé straně při hodnocení navýšení místního poplatku shledal, že se těmito skutečnostmi stěžovatel vůbec nezabýval. Krajský soud zatížil napadený rozsudek nepřezkoumatelností, neboť svévolně rezignoval na hodnocení žalobních námitek ve vztahu k rozhodnutím správce poplatku

a stěžovatele, a to ve světle podaného odvolání. Soud se měl zabývat kritérii, která stěžovatel pro přezkoumání výše poplatku použil, a měl tak posoudit výslednou míru navýšení místního poplatku stanovenou stěžovatelem.

III. Vyjádření žalobkyně a replika stěžovatele

[9] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti nesouhlasila s tvrzením, že krajský soud opomněl část odůvodnění rozhodnutí stěžovatele týkající se navýšení poplatku o jednonásobek. Podle krajského soudu se stěžovatel sice zabýval důvody sankčního navýšení uvedenými správcem poplatku, ale nevyhodnotil námitky týkající se vlivu odlišného právního názoru, právní nejistoty a vývoje judikatury. Nejvyšší správní soud neshledal nepřezkoumatelným rozsudek krajského soudu ve skutkově a právně obdobné věci, v níž stěžovatel uplatnil obdobné námitky (viz rozsudek ze dne 16. 3. 2016, č. j. 1 Afs 2/2016 – 34). V citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud neshledal důvodnými ani další námitky stěžovatele. Požadavek na řádné odůvodnění sankčního navýšení stanovila již i předchozí judikatura, zejm. rozsudek ze dne 6. 3. 2014, č. j. 9 Afs 56/2013 – 30, nebo rozsudek č. j. 9 Afs 68/2013 – 75, na který odkázal i krajský soud. V rozsudku ze dne 27. 2. 2014, č. j. 9 Afs 54/2013 – 33, Nejvyšší správní soud uznal existenci a právní význam „*pochybností*“, „*nemalých výkladových problémů*“ a „*terminologické nekonzistence*“ ohledně pojmu „*jiné technické zařízení*“ a uzavřel, že správní orgány musí vzít tyto okolnosti v úvahu při uvážení o možném sankčním navýšení. Rozhodnutí stěžovatele však neobsahuje důvody, na základě nichž stanovil výslednou částku, a nereaguje na skutečnosti tvrzené žalobkyní v odvolání (zejm. že žalobkyně plnila ohlašovací povinnost a poplatky platila, pouze v jiné výši, což bylo způsobeno právní nejistotou ohledně pojmu „*jiné technické zařízení*“).

[10] Jak již žalobkyně upozornila v řízení před krajským soudem, stěžovatel nepravdivě tvrdil, že žalobkyně zaplatila místní poplatek v jednom období pouze z části a v dalších obdobích poplatek nezaplatila vůbec. Žalobkyně zaplatila místní poplatek za všechna čtvrtletí ve výši podle svého právního názoru na nejasnou právní úpravu. Správce poplatku ovšem tyto platby použil pouze pro úhradu v jednom z posuzovaných období. Uložení sankce bylo podle žalobkyně netransparentní. Krajský soud nemohl provést přezkum správního uvážení, protože stěžovatel neosvětlil důvody sankčního navýšení ani rámcově.

[11] Stěžovatel v replice setrval na kasačních námitkách, které považoval za relevantní i po vydání rozsudku zmiňovaného žalobkyní č. j. 1 Afs 2/2016 – 34 a rozsudku ze dne 29. 3. 2016, č. j. 1 Afs 1/2016 – 38. Vyjádření žalobkyně nepřineslo žádné nové skutečnosti, v zásadě se skládá pouze z úryvků předchozích podání žalobkyně, rozhodnutí stěžovatele nebo správních soudů. Podle stěžovatele žalobkyně podala vyjádření pouze s cílem navýšit náklady řízení bez jakéhokoliv přispění, pouze zkopírováním různých textů. Žalobkyni tedy v zásadě žádné náklady nevznikly. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu nelze přiznat náhradu nákladů v případech, kdy vyjádření nepřináší nové skutečnosti a je podáno pouze účelově.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[12] Kasační stížnost je přípustná. Důvodnost kasační stížnosti soud posoudil 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 a 4 s. ř. s.).

[13] Kasační stížnost není důvodná.

[14] Nejvyšší správní soud předesílá, že rozsudky ze dne 29. března 2016, č. j. 1 Afs 1 /2016 - 38, a ze dne 16. března 2016, č. j. 1 As 2/2016 - 34, rozhodoval v obdobných

věcech mezi týmiž účastníky. V nyní posuzované věci neshledal důvod se od svých závěrů vyslovených v těchto rozhodnutích odchýlit.

[15] Jádrem kasační argumentace spočívá v polemice se závěrem krajského soudu, že stěžovatel dostatečně neodůvodnil sankční zvýšení místního poplatku podle § 11 odst. 3 zákona o místních poplatcích, a zatížil tak své rozhodnutí nepřezkoumatelností.

[16] Podle citovaného ustanovení může správce poplatku včas nezaplacené nebo neodvedené poplatky nebo část těchto poplatků zvýšit až na trojnásobek; toto zvýšení je příslušenstvím poplatku. Navýšení poplatku představuje rozhodnutí založené na správním uvážení. Zákon o místních poplatcích tedy poskytuje správnímu orgánu určitý prostor k úvaze a rozhodnutí, zda poplatek navýší a případně o kolik. Přestože zákon o místních poplatcích nestanoví žádná bližší kritéria, kterými by se správce poplatku musel při sankčním zvýšení místního poplatku řídit, jeho rozhodnutí musí být postaveno na racionálních důvodech, proč k navýšení přistoupil a proč stanovil konkrétní výslednou částku. Kritéria, která si zvolí, musí být transparentní a z rozhodnutí jednoznačně seznatelná. Jen tak mohou být úvahy správního orgánu předmětem soudního přezkumu z hlediska případného překročení mezí správního uvážení nebo jeho zneužití podle § 78 odst. 1 s. ř. s. (viz rozsudky ze dne 3. 4. 2014, č. j. 9 Afs 60/2013 – 126, či ze dne 14. 8. 2014, č. j. 1 Afs 43/2013 – 53).

[17] V rozsudku ze dne 3. 12. 2015, č. j. 10 Afs 168/2015 – 45, Nejvyšší správní soud upřesnil, že zvýšení místního poplatku nelze odůvodnit jen tím, že poplatník byl v prodlení s úhradou, a protože spolupracoval, nepostihlo jej zvýšení na maximální trojnásobek, ale „jen“ na dvojnásobek. Nestanoví-li zákon či obecně závazná vyhláška vydaná k jeho provedení žádná kritéria, musí správce poplatku o to důkladněji posuzovat všechny podstatné skutkové okolnosti, kterými se vyznačuje konkrétní věc, a o to pečlivěji popsat v odůvodnění všechny úvahy, které ho vedly k hodnocení různých aspektů věci. Neprovede-li toto posouzení správce poplatku v prvním stupni, přechází povinnost na odvolací orgán, který – ať už hodlá odvolání zamítnout, nebo napadené rozhodnutí změnit – musí reagovat na odvolací námitky a ze svého hodnocení vyvodit právní závěry.

[18] V posuzovaném případě stěžovatel napadený platební výměr změnil a snížil sankční zvýšení místního poplatku z trojnásobku na dvojnásobek. Do určité míry sice reagoval na odvolací námitky, nikoliv ovšem dostatečně.

[19] Žalobkyně již v odpovědi ze dne 20. 8. 2013 na výzvu k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně namítla, že sice zasílá požadovaný přehled koncových videoloterních terminálů, považuje jej však pro výpočet místního poplatku za zcela bezpředmětný, neboť zpoplatněny mohou být pouze celé centrální loterní systémy, nikoliv jednotlivé koncové terminály. Trvala na tom, že veškerá jiná technická herní zařízení provozovaná na území města Frýdek-Místek řádně ohlásila a zároveň za ně uhradila místní poplatek. Na této argumentaci setrvala i v odvolání a mimo jiné zdůraznila, že podle svého přesvědčení poplatkovou povinnost splnila, byť v jiné výši než požaduje správce poplatku, protože se neztotožňuje s jeho výkladem. Vytkla proto správci poplatku, že neposoudil všechny relevantní okolnosti a nepřihlédl k nejednoznačnosti novelizace zákona o místních poplatcích a prováděcí vyhlášky.

[20] Stěžovatel v napadeném rozhodnutí vysvětlil, proč nebylo adekvátní zvýšit poplatek na trojnásobek (tj. na maximální výši), stanovení poplatku na dvojnásobek však odůvodnil pouze tím, že poplatek nebyl zaplacen včas, ani ve správné výši, a to u čtyř poplatkových období (tj. čtyř čtvrtletí). Zdůraznil, že žalobkyně si musela být správné výše své poplatkové povinnosti vědoma, jako „*polehčující okolnost*“ přitom zohlednil, že žalobkyně nebyla nečinná a část poplatku zaplatila,

příčemž prodlení s placením bylo způsobeno částečně i pochybením správce daně. Tyto úvahy je však třeba podle Nejvyššího správního soudu považovat pouze za nezbytný základ úvah stěžovatele, na které pak musí navázat další posouzení specifických okolností a konkrétních argumentů účastníka řízení. Lze přitom připustit, že pouhá základní úvaha (kratší, nebo delší prodlení; poplatník ochotný, nebo naopak zatvrzelý) by stačila tam, kde poplatník neplatí a mlčí, případně neplatí a nevyjadřuje se příliš kvalifikovaným způsobem. Stěžovatel však zcela opomněl přihlídnout k námitce, že žalobkyně již před vydáním platebního výměru uhradila poplatek ve výši, kterou považovala za správnou s tím, že upozornila na související podle jejího názoru spornou právní otázku týkající se předmětu poplatku. K této námitce se stěžovatel při posouzení sankčního navýšení nevyjádřil (srov. rozsudky č. j. 1 Afs 1/2016 – 38, č. j. 1 Afs 2/2016 – 34, v nichž se stěžovatel dopustil obdobného pochybení ve skutkové a právně souvisejících věcech žalobkyně).

[21] V době vydání platebního výměru navíc existovala rozporná judikatura v otázce, zda se žalobkyně mohla a měla v případě nesouhlasu s poplatkovou povinností bránit jiným způsobem, než pozdní úhradou poplatku. Tato otázka již byla v době rozhodování stěžovatele vyřešena usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34 (zde bylo judikováno: „*Správce místního poplatku má povinnost vydat platební výměr podle § 46 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, resp. dle § 139 či 147 odst. 1 daňového řádu, a řádně jej doručit, pokud nejpozději v poslední den lhůty, ve které byl poplatník povinen splnit oblašovací povinnost (§ 14 odst. 2 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích), sdělil poplatník kvalifikovaným způsobem své pochybnosti a současně o vydání platebního výměru požádal, přestože místní poplatek ve stanovené lhůtě včas a ve správné výši uhradil.*“). Žalobkyni tak nelze vytýkat, že se z důvodu možné ztráty dalších procesních možností obrany zdráhala uhradit poplatek v požadované výši bez vydaného platebního výměru. Postoj žalobkyně tak nelze považovat za odmítnutí spolupráce se správcem poplatku (ostatně i stěžovatel jí při snížení sankčního zvýšení poplatku přičetl k dobru, že s ním spolupracovala). Procesní strategie žalobkyně ani nemusela pro správce poplatku znamenat žádné administrativní komplikace, pokud by platební výměr vydal bezprostředně po vzniku poplatkové povinnosti, resp. po částečné úhradě poplatku žalobkyní. Tím také správce poplatku mohl zabránit prodlení, jež bylo uznáno jako hlavní důvod pro zvýšení poplatku.

[22] Vzhledem k výše uvedenému dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že se stěžovatel dostatečně nevypořádal s konkrétními okolnostmi případu (zejména s nejasnou možností obrany při nesouhlasu s poplatkovou povinností) avšak ani dostatečně nepřihlédl k obecnějšímu účelu zvýšení místního poplatku podle § 11 odst. 3 zákona o místních poplatcích. Ustanovení má zjevně sankční povahu: právě proto, že se v agendě místních poplatků neuplatňují penále, úroky a pokuty podle daňového řádu (§ 11 odst. 4 zákona o místních poplatcích), se tu dává správcí poplatku možnost zvýšit finanční zatížení těch poplatníků, kteří řádně neplní svou poplatkovou povinnost (ať už proto, že platit nechťejí vůbec, nebo proto, že jsou liknaví). Žalobkyně však dávala najevo, že svou povinnost již splnila (úhradou poplatku ve výši 71.070 Kč) a na tomto závěru setrvala v celém správním řízení i řízení před soudem.

[23] Kasační soud tedy shrnuje, že před případným zvýšením poplatku podle § 11 odst. 3 zákona o místních poplatcích bylo povinností stěžovatele se vypořádat se všemi námitkami a všemi konkrétními okolnostmi, které způsobily, že žalobkyně neuhradila poplatek v patřičné výši ve lhůtě k tomu určené. Stěžovatel vystavěl své odůvodnění zejména na argumentu, že žalobkyně o správné výši své poplatkové povinnosti věděla, a přesto zaplatila poplatek pouze z části a byla tak v prodlení. Tyto argumenty však v posuzovaném kontextu nelze považovat za dostatečné (srov. výše uváděné rozsudky ve věcech sp. zn. 1 Afs 1/2016 a 1 Afs 2/2016).

[24] Krajský soud tedy dospěl ke správnému závěru, že napadené rozhodnutí stěžovatele je z uvedeného důvodu nepřezkoumatelné. Důvodem nepřezkoumatelnosti ovšem není

to, že stěžovatel doslovně nezopakoval ve svém rozhodnutí odvolací argumentaci žalobkyně (jak se stěžovatel domnívá ve své kasační stížnosti), ale to, že se s ní nedostatečně vypořádal.

[25] Nejvyšší správní soud neshledal ani namítanou nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku. Rozsudek je srozumitelný a je z něj zřejmé, že podle krajského soudu stěžovatel opomněl ve svém rozhodnutí vypořádat část argumentace žalobkyně obsaženou v odvolání. S tímto hodnocením se Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů ztotožňuje. Na rozdíl od stěžovatele soud nepovažuje napadený rozsudek ani za vnitřně rozporný. Naopak se ztotožňuje s posouzením krajského soudu, že stěžovatel na jednu stranu správně zhodnotil poplatkovou povinnost žalobkyně, na druhou stranu však opomněl do odůvodnění sankčního zvýšení poplatku zahrnout také úvahy o pochybách žalobkyně o správném výkladu právní úpravy a o nejednotné rozhodovací praxi. Krajský soud tedy správně uzavřel, že odůvodnění výsledné míry navýšení poplatku – ačkoliv nebylo prosto vysvětlení základních relevantních kritérií – bylo ve světle dosavadní rozhodovací soudní praxe nedostatečné.

V. Závěr a náklady řízení o kasační stížnosti

[26] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost nedůvodnou, proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[27] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení.

[28] Procesně úspěšná žalobkyně byla v řízení o kasační stížnosti zastoupena advokátem a náleží jí náhrada nákladů řízení. Soud nepřisvědčil stěžovateli, že vyjádření žalobkyně bylo pouze účelové s cílem navýšit náklady řízení. Žalobkyně využila svého práva vyjádřit se ke kasační stížnosti pouze jednou a uplatnila argumenty, které byly pro posuzovanou věc relevantní. Náhrada nákladů je představována náklady na zastoupení za jeden úkon právní služby (vyjádření ke kasační stížnosti) ve výši 3.100 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)]. K této částce je nutno připočítat náhradu hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Částku 3.400 Kč soud zvýšil o 714 Kč připadající na daň z přidané hodnoty, kterou je advokát jako plátce povinen odvést. Celkovou výši nákladu řízení o kasační stížnosti proto soud určil částkou 4.114 Kč, kterou je stěžovatel povinen uhradit žalobkyni ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Aleše Smetanky.

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

V Brně dne 9. listopadu 2016

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu