



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **Lázně Velichovky a. s.**, se sídlem Jaromírova 91, Jaroměř, zast. JUDr. Josefem Moravcem, advokátem se sídlem v Hradci Králové, Velké náměstí 135/19, proti žalovanému: **Krajský úřad Královéhradeckého kraje**, se sídlem Pivovarské náměstí 1245, Hradec Králové, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 5. 2008, č. j. 1512/MJ/2008-3, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 17. 2. 2009, č. j. 30 Ca 88/2008 - 46,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení o kasační stížnosti v částce 2856 Kč k rukám jeho zástupce JUDr. Josefa Moravce, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

Odůvodnění:

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalovaný jako stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku krajského soudu, kterým bylo zrušeno jeho výše specifikované rozhodnutí, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozsudkem rovněž zrušenému platebnímu výměru č. 4/2007 na místní poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt za období leden až červen roku 2007, vydanému Obecním úřadem Velichovky dne 8. 10. 2007, č. j. 2007/2/e, na částku 168 300 Kč. Rozsudek krajského soudu vycházel z toho, že *pobytem za úplaty* podle v rozhodné době účinného znění § 3 odst. 1 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích (dále jen „zákon o místních poplatcích“), není pobyt fyzické osoby hrazený plně z prostředků veřejného zdravotního pojištění v rámci komplexní lázeňské péče. Tato fyzická osoba tak není poplatníkem místního poplatku za lázeňský nebo rekreační pobyt. Vzhledem k tomu, že krajský soud svůj rozsudek založil pouze na výkladu slovního spojení *za úplaty*, které je užitě v § 3 odst. 1 zákona o místních poplatcích, považoval za nadbytečné zabývat se také otázkou, zda osoby, u kterých žalobce poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt nevybral, nepodléhaly poplatku navíc také pro některou z výjimek vymezených v § 3 odst. 2 zákona o místních poplatcích (konkrétně se jedná o otázku bezmocnosti těchto osob). Krajský soud přesto poznamenal, že i v tomto případě musel dát zapravdu žalobci, pokud namítal, že v tomto směru nezjistily správní orgány skutkový stav v úplnosti. Tyto vady by samy o sobě vedly rovněž ke zrušení správních rozhodnutí, nicméně s ohledem na to, že krajský soud zrušil rozhodnutí z jiných důvodů, nebyly popsány vady pro posouzení věci již relevantními.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti uplatňuje důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Kasační stížnost tedy podává z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem v předcházejícím řízení.

Stěžovatel podotýká, že *úplaty* (jak o ní hovoří § 3 odst. 1 zákona o místních poplatcích) nemusí uhradit sám žalovaný. V tomto ustanovení je pouze zakotvena podmínka uplatnosti pobytu, což znamená, že ubytovatel přijme za své služby úplatu, resp. neposkytuje své služby zadarmo. Dle názoru stěžovatele může ubytovatel úplatu přijmout buď přímo od ubytovaného, nebo od zdravotní pojišťovny, částečně od obou, od zaměstnavatele, od nadace, od rodinného příslušníka, který ubytovanému lázeňský pobyt zaplatí apod. Pobyt hrazený plně z prostředků veřejného zdravotního pojištění je také pobytem uplatným, a tedy má být vybírán poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt. Tento výklad odpovídá výkladovému závěru autentickému, který učinilo Ministerstvo financí (viz dokument ministerstva ohledně výkladu citovaného ustanovení, který je součástí spisu).

Dle názoru stěžovatele úhrada místního poplatku za lázeňský nebo rekreační pobyt není platbou za zdravotní péči ve smyslu čl. 31 Listiny základních práv a svobod. Poplatková povinnost dle zákona o místních poplatcích je spojena s přechodným pobytem v lázeňských místech a v místech soustředěného turistického ruchu a nemá přímou souvislost se zdravotní péčí. Místní poplatky jsou příjmem obcí, který jim kompenzuje zvýšené výdaje vynaložené na infrastrukturu v těchto místech. Pokud jde o argumentaci žalobce, že dle výkladu stěžovatele by měly být zpoplatněny také pobyty pacientů v nemocnicích nacházejících se v lázeňských místech, tak stěžovatel považuje za nutné znovu zdůraznit, že takové tvrzení je založeno na nesprávném výkladu § 3 odst. 1 zákona o

místních poplatcích, neboť to hovoří pouze o poplatcích za lázeňský nebo rekreační pobyt, nikoliv o poplatku za hospitalizaci v nemocnici.

Stěžovatel tedy stojí na názoru, že uvedený poplatek má být vybrán i za léčebný pobyt plně hrazený zdravotní pojišťovnou. Aby se jednalo o skutečně *bezúplatný* pobyt, ubytovatel by musel poskytovat své služby na své náklady a neinkasovat za ně od pojišťovny úplatu. Skutečnost, že krajský soud neshledal případ, kdy by lázeňské zařízení poskytovalo někomu lázeňskou péči zadarmo, bez toho, že by mu náklady spojené s poskytnutím takovéto péče někdo (pacient či jiný subjekt) uhradil, neznamená dle stěžovatele, že k takovému případu nemůže dojít. Ubytovatel může takový bezúplatný pobyt poskytnout např. v rámci sponzorského plnění určitému okruhu osob.

Proti rozsudku krajského soudu brojí stěžovatel také argumentací, že do 30. 6. roku 1994 na základě tehdejšího znění § 3 odst. 2 písm. b) zákona o místních poplatcích místnímu poplatku nepodléhaly osoby nemocné, kterým byla lázeňská péče poskytnuta v rámci pracovní neschopnosti, tj. na předvolání na účet státní zdravotní správy nebo na křížkový poukaz (tedy osoby, kterým je během pobytu poskytována komplexní lázeňská péče a které čerpají pobyt v lázních nárok z veřejného zdravotního pojištění). Novela zákona o místních poplatcích provedená zákonem č. 48/1994 Sb. však zákonné osvobození výše uvedených osob od poplatku vypustila. Není pochyb o tom, že záměrem zákonodárce bylo nadále ponechat možnost osvobození těchto osob od placení poplatku za lázeňský nebo rekreační pobyt v pravomoci obcí dle § 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích. Kdyby platil výklad pojmu *za úplatu* podle názoru krajského soudu, znamenalo by to dle stěžovatele, že většina lázeňských míst v České republice vybírá poplatky za lázeňský nebo rekreační pobyt od nabytí platnosti zákona č. 48/1994 Sb. neoprávněně, neboť se řídí výkladem zákona, který byl a je publikován v odborné literatuře a je přednášen na odborných seminářích. Výklad krajského soudu by měl fatální dopady na rozpočty některých obcí, u nichž příjem z místních poplatků tvoří mnohdy až 50 % obecního rozpočtu. Pokud by podmínkou *úplatnosti* pobytu byla skutečnost, že ubytovateli hradí pobyt přímo fyzická osoba, která přechodně a za úplatu pobývá v lázeňském místě nebo v místě soustředěného turistického ruchu za účelem léčení nebo rekreace, existence takového poplatku by byla téměř zbytečná. Zákon by totiž šlo lehce obcházet – manžel by mohl zaplatit pobyt manželce a ta zase na oplátku jemu – ubytovatel od nich získá pobyt za úplatu, ale protože si ani jeden nehradil pobyt sám, jsou na místě *bezúplatně*, a proto poplatkové povinnosti nepodléhají. Bezúplatně by v lázeňských místech pobývali rovněž ti, kterým pobyt uhradil např. zaměstnavatel, odborová organizace apod.

Stěžovatel rovněž polemizuje s tím, co krajský soud uvedl nad rámec důvodů, pro které správní rozhodnutí zrušil (jde o otázku nesprávně zjištěného skutkového stavu pro posouzení bezmocnosti osob ve smyslu § 3 odst. 2 zákona o místních poplatcích; závěry soudu považuje stěžovatel za nedostatečné). Do 31. 12. 2006, jak uvádí stěžovatel, rozhodovala o bezmocnosti Česká správa sociálního zabezpečení. V současné době je legální pojem *bezmocnost* nahrazen souslovím *závislost na pomoci fyzické osoby*, o které dle zákona č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, rozhoduje příslušná obec. Ze správního spisu vyplývá, že žalobce během prováděné daňové kontroly nebyl s to předložit žádné důkazy, které by dokazovaly bezmocnost osob po totální endoprotéze. Pokud by tomu mělo být jinak, proč žalobce netrval na zaznamenání této skutečnosti do zprávy o výsledku

kontroly. Pokud jde o odborná vyjádření doc. MUDr. K. K. a MUDr. A. K.1, tak ta o konkrétní míře bezmocnosti jednotlivých pacientů nic nevypovídají. Žalobce si také protiřečí, pokud na jedné straně argumentoval bezmocností pacientů po totální endoprotéze, na druhé straně ovšem na svých internetových stránkách uváděl, že léčba po totální endoprotéze je určena pro pacienty mobilní a v sebeobsluze soběstačné.

Ze všech uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby zdejší soud rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalobce ve svém vyjádření k podané kasační stížnosti uvádí, že se ztotožňuje se závěry krajského soudu. Žalobce nikdy netvrdil, že úplata musí pocházet pouze od ubytovaného – pacienta. Prezentoval jen stanovisko, že *úplatou* nelze rozumět platbu od zdravotní pojišťovny. Příklad stěžovatele ohledně situace, kdy je lázeňský pobyt poskytnut jako dar, žalobce považuje za lichý. Pokud by totiž někdo za pacienta pobyt zaplatil, jednalo by se o dar. Lázeňské zařízení by mělo uzavřeno smlouvu s pacientem a ten by se také zavázal za plnění zaplatit (a není podstatné, že by platba přišla z účtu příbuzného nebo zaměstnavatele). V případě pojistného plnění se nejedná o dar a lázeňské zařízení má uzavřeno smlouvu se zdravotní pojišťovnou, nikoliv s pacientem. Absurdní je dle žalobce i tvrzení stěžovatele, že jediným pobytem, při němž by pacient neplatil místní poplatky, je pobyt poskytnutý ubytovatelem jako sponzorský dar. I takovýto pobyt by dle žalobce byl pobytem za úplatu, neboť by šlo o dar jako v předchozích popsáních situacích. Dle žalobce také stěžovatel – podle toho, jak ustanovení vykládá on – naznačil cestu, jak se zcela vyhnout povinnosti zaplatit místní poplatek. Pobyt každého pacienta by mohl být sponzorským darem ze strany lázeňského zařízení a každý pacient by na oplátku poskytl lázeňskému zařízení peněžitý sponzorský dar, čistě náhodou ve výši ceny pobytu. Takovýto výklad je samozřejmě nepřijatelný.

Co se týče odkazu na výklad Ministerstva financí, uvádí žalobce, že takový výklad není pro soudy závazný. Tento argument nemá větší váhu, než kdyby bylo tvrzeno, že argumenty stěžovatele jsou správné, protože tak postupuje při své rozhodovací praxi na základě pokynu funkčně nadřízeného orgánu a takto zákon o místních poplatcích vykládá. Navíc ani výklad Ministerstva financí není výkladem autentickým, jak jej nazývá stěžovatel.

Žalobce dle svého vyjádření rovněž nikdy netvrdil, že platba místního poplatku je platbou za zdravotní péči. Toliko tvrdil, že pobyt plně hrazený ze zdrojů veřejného zdravotního pojištění není pobytem za úplatu ve smyslu ustanovení § 3 odst. 1 zákona o místních poplatcích. Bezpředmětná je i argumentace stěžovatele, že obec poplatky používá jako kompenzaci zvýšených nákladů na infrastrukturu. Žádný předpis totiž neurčuje obci, jak má poplatky použít a konkrétně v případě obce Velichovky jsou poplatky používány na běžný provoz obce, ze kterého nemají pacienti žádný přímý užitek.

Žalobce dále poznamenává, že stěžovatel zjevně nepochopil názorný příklad uvedený žalobcem k ozřejnění věci. Rozhodující pro platbu poplatku je pobyt v lázeňském místě nebo místě soustředěného turistického ruchu. Není přitom rozhodující, zda daná osoba při svém pobytu bydlí v lázních, hotelu, zdravotnickém zařízení nebo soukromí. Pacient karlovarské nemocnice by tak – přijmeme-li výklad provedený

stěžovatelem – měl poplatek platit, protože pobývá v lázeňském místě, a to přechodně – za účelem léčby. Jediným důvodem, proč ve skutečnosti pacient nemocnice v Karlových Varech poplatek neplatí, je to, že v této nemocnici nepobývá za úplatu, ale jeho pobyt je hrazen z prostředků zdravotního pojištění. Například pacienti na klinikách plastické chirurgie umístěných v lázeňských místech, kteří si zákrok hradí sami, platí rovněž poplatek.

Žalobce nesouhlasí ani se stěžovatelovou argumentací novelou zákona o místních poplatcích provedenou zákonem č. 48/1994 Sb. Žalobce nepovažuje legislativní změnu za doklad toho, že komplexní lázeňští pacienti místnímu poplatku podléhají, pokud obec nestanoví jinak. Naopak, zákonodárce jasně stanovil, že poplatky platí pouze komerční pacienti, tj. ti, kteří v lázeňském zařízení pobývají na základě smlouvy s tímto zařízením, a tedy za úplatu. Text ustanovení § 3 odst. 2 písm. b) zákona o místních poplatcích ve znění do 30. 6. 1994 měl oporu ve vyhlášce Ministerstva zdravotnictví č. 463/1990 Sb., o poskytování lázeňské péče ve státních léčebných lázních. Tato vyhláška byla zrušena nařízením vlády č. 50/1993 Sb. Terminologie používaná zákonem o místních poplatcích proto přestala mít oporu v jakémkoliv právním předpisu, a proto ustanovení o tom, které osoby nepodléhají místnímu poplatku, se stalo obsoletním.

Dále žalobce souhlasí se závěrem, který krajský soud učinil nad rámec důvodů, pro něž správní rozhodnutí zrušil. Nebylo žalobcovou povinností domáhat se, aby ve zprávě o výsledku kontroly byly jakékoli jeho námitky uvedeny. Krom toho považoval žalobce za nadbytečné podávat námitky za situace, kdy kontrolující subjekt zřetelně vyjádřil své stanovisko, že do zdravotnické dokumentace nenahlédne, a nehodlal jej měnit. Žalobce také opakuje, že MUDr. K. a doc. MUDr. K1 jakožto odborníci mohli svá vyjádření vypracovat způsobem, kterým k věci přistoupili, z důvodu, že je všeobecně známo, že osoby po totální endoprotéze jsou vzhledem k povaze tohoto zákroku osobami závislými na péči jiné fyzické osoby. Informace na internetových stránkách žalobce není v tomto kontextu aktuální a nepopisuje stav pacientů po operaci přesným způsobem, zejména v souvislosti s tzv. překladačnými pacienty.

Co se týče dopadu na rozpočty obcí, je třeba připomenout, že nesprávný výklad zákona o místních poplatcích nemůže odůvodnit nezákonné obohacování se obcí. Toto obohacování nejde k tíži žalobce, ale pacientů, přičemž např. pro osoby pobírající starobní důchod to může být částka nezanedbatelná.

Z nastíněných důvodů žalobce navrhuje, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Nejvyšší správní soud nejprve zkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jménem stěžovatele jedná pověřený zaměstnanec s potřebným vzděláním a jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná. Důvodnost kasační stížnosti pak posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

První spornou otázkou je výklad § 3 odst. 1 zákona o místních poplatcích. V něm je stanoveno, že *poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt platí fyzické osoby, které přechodně a za úplatu pobývají v lázeňských místech a v místech soustředěného turistického ruchu za*

*účelem léčení nebo rekreace, pokud tyto osoby neprokáží jiný důvod svého pobytu. Z tohoto ustanovení plyne, že poplatková povinnost za daný poplatek vzniká za kumulativního splnění těchto podmínek: 1. poplatníkem je toliko fyzická osoba, 2. pobývajících v lázeňských místech a místech soustředěného turistického ruchu, 3. pobyt je přechodný, 4. účelem pobytu je léčení nebo rekreace (zde zákon zakotvuje vyvratitelnou právní domněnku, že osoba pobývajících v inkriminovaných místech se zde zdržuje za tímto účelem a tato osoba nese břemeno tvrzení i břemeno důkazní, aby prokázala opak), 5. jde o pobyt za úplatu. První čtyři podmínky byly v souzeném případě naplněny a strany s touto skutečností nikterak nepolemizují po právní ani skutkové stránce. Sporné je tak naplnění pouze páté z taxativně vypočtených podmínek. V tomto ohledu je nepochybná jen skutková stránka věci. Žalobce, který je jakožto ubytovatel plátcem a ručitelem poplatku (podle § 3 odst. 3 zákona o místních poplatcích *poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt ve stanovené výši vybírá pro obec ubytovatel, kterým je fyzická nebo právnická osoba, která přechodně ubytování poskytl; tato osoba je plátcem poplatku a za poplatek ručí*), od osob po totální endoprotéze, kterým lázeňský pobyt komplexně hradila zdravotní pojišťovna, nevybíral poplatek za lázeňský pobyt a následně jej ani neodváděl obci. Sporný je tak toliko právní výklad páté z vypočtených podmínek (výraz *za úplatu*).*

Místní poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt je i v mezinárodních poměrech tradičním místním poplatkem. V České republice je nástupcem dřívějšího tzv. lázeňského poplatku. Jeho účelem je především úhrada některých zvýšených nákladů dotčených obcí spojených se soustředěným turistickým ruchem (viz blíže Kadečka, S.: *Zákon o místních poplatcích a předpisy související. Komentář*. Praha: C. H. Beck, 2005, s. 39-40). Účel řečeného poplatku definuje shodně i ostatní odborná literatura. Význam tohoto poplatku je spojen se zvýšenými náklady na udržování a rozvíjení služeb a zařízení, která jsou zřizována především pro návštěvníky těchto míst, pro jejich potřebu a užívání. Návštěvníci tak prostřednictvím tohoto poplatku přispívají obci na s tím spojené zvýšené náklady (viz Jirásková, Z., Šneberková, A.: *Místní poplatky v praxi*. 3. vyd. Praha: Polygon, 2004, s. 26; obdobně též Pelc, V.: *Místní poplatky. Úplné znění zákona o místních poplatcích s vysvětlivkami*. 3. vyd. Praha: Linde, s. 75).

Smyslem soustavy místních poplatků se zdejší soud rovněž zabýval ve svém rozsudku ze dne 23. 1. 2008, č. j. 2 Afs 107/2007 - 168, publ. pod č. 1545/2008 Sb. NSS. V něm se konstatuje, že „*poplatky lze obecně vymezit jako jeden z veřejnoprávních příjmů, které veřejnoprávní subjekty ukládají jednotlivcům takovým způsobem, aby se jimi alespoň částečně kryly náklady spojené s činnostmi, vyvolané činnostmi těchto jednotlivců. Jak přesvědčivě vyložil K. Engliš (Finanční věda, Fr. Borový v Brně, 1929, str. 74 a násl.), poplatky i daně jsou autoritativně stanovené příspěvky podřízených hospodářství, 'avšak daně pouze se zřetelem k únosnosti, poplatky též se zřetelem k individuálnímu prospěchu.' Proto také 'vrchní účel poplatků není nikdy výnos.'* podobně M. Bakeš konstatuje (M. Bakeš a kol., *Finanční právo*, 3. vyd., C. H. Beck, 2003, str. 87), že '*zatímco daně jsou většinou platby neekvivalentní, za které není poskytována přímá protihodnota, a zároveň platby, které mívají spíše periodický charakter, jsou poplatky většinou vybírány jednorázově, a to v souvislosti s nějakým protiplněním ze strany státu či jeho orgánů, kraje, obce apod. Mají tedy většinou povahu určitého ekvivalentu za poskytnutí služby, vydání povolení, rozhodnutí soudu apod.'* (...) Jejich smyslem totiž není naplnění veřejného rozpočtu, nýbrž nastolení jakési (byť i zcela abstraktně pojaté) reciprocity mezi poplatkem a mezi činnostmi orgánů veřejné správy (princip ekvivalence).“

Jakkoli jsou místní poplatky (z hlediska rozpočtové skladby) svou povahou daňovými výnosy, nelze přehlédnout jejich specifickou povahu. Oproti daním v užším smyslu je u nich více akcentována funkce regulační; funkce fiskální pak primárně směřuje alespoň k částečné kompenzaci (ve vztahu k turismu např. zvýšená dopravní zátěž, problematika odpadů, zásobování apod.). Rovněž tak jde o zdroj, který obci může sloužit ke zvelebování zařízení sloužících turistům a lázeňským hostům. Turisticky atraktivními či lázeňskými místy mohou být velmi často obce malé, jejichž příjmy plynoucí z rozpočtového určení daní nebudou stačit na zajišťování potřeb a pohodlí turistů. Ustanovení § 4 zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), navíc v tomto smyslu favorizuje obce větší. Proto je příjem turisticky přitažlivých obcí a lázeňských míst posílen tím, že mohou vybírat předmětný poplatek. Je v souladu se smyslem a účelem tohoto poplatku, jak byl vyložen shora, aby jeho poplatníky byli i ti, kteří dlí v lázeňských místech na základě komplexní lázeňské péče, plně hrazené z prostředků veřejného zdravotního pojištění. Není totiž důvodu takové osoby z hlediska významu uvedeného poplatku v soustavě místních poplatků žádným způsobem upřednostňovat. I tito lázeňští hosté zatěžují ve stejné míře veřejné vybavení obce a spotřebovávají primárně turistům určené veřejné statky a služby. V rámci skupiny osob, které v lázeňských místech a místech soustředěného turistického ruchu pobývají na základě veřejného zdravotního pojištění, existuje jistě podmnožina těch, kteří pro svůj zdravotní stav přechodně či trvale nejsou s to některé statky hrazené z obecních zdrojů konzumovat či si je nejsou s to plně využívat, a proto v tomto smyslu obecní rozpočet nezatěžují. Na ně ovšem pamatuje ustanovení § 3 odst. 2 zákona o místních poplatcích, které mj. vypočítává okruh těch, kteří nepodléhají poplatku pro svůj zdravotní stav. Vedle takto indisponovaných osob obsahuje výlučka podle § 3 odst. 2 také okruh osob, které poplatku nepodléhají toliko z důvodů sociální solidarity (jde tedy o osoby, které na rozdíl od zdravotně nemohoucích, jsou schopny obcí hrazené služby čerpat, avšak jsou vyňaty pro svůj sociální status – zejm. jde o děti do 18 let věku, vojáky, osoby starší 70 let, doprovod zdravotně postižených apod.). Není však důvodu, aby do skupiny sociálně slabých byli plošně zahrnuti všichni ti, kteří v inkriminovaných místech přebývají z prostředků veřejného zdravotního pojištění. Takovýto postup by nebyl s dostatek diferencující (neboť by osvobodil i osoby, pro něž nebude problematické poplatek uhradit), a tedy v konečném důsledku by byl asociální (jelikož by v systému nebyl kumulován dostatečný počet prostředků umožňující solidaritu se skutečně sociálně slabšími).

Na základě shora provedených úvah, pramenících z účelu místního poplatku, zdejší soud dospívá k závěru, že stěžovatelem provedený výklad tomuto účelu odpovídá více než výklad provedený krajským soudem. *Úplatu* (jak o ní hovoří § 3 odst. 1 zákona o místních poplatcích) je třeba vykládat objektivně (bez ohledu na subjekt, který ji hraďí), tedy tak, že ji nemusí uhradit sám žalovaný (ostatně taková podmínka v zákoně o místních poplatcích stanovena není). Úplatnost toliko znamená, že ubytovatel neposkytuje své služby zdarma, ale přijme za ně (např. od zdravotní pojišťovny, osoby, která ubytovanému poskytuje dar apod.) protiplnění. Krajský soud mylně vychází také z toho, že pokud by pod podmínku úplatnosti pobytu nespadal pobyt hrazený z prostředků veřejného zdravotního pojištění, pak by tato podmínka v zákoně ztrácela smysl, neboť by reálně nedopadala na žádné

situace, a tedy nemusela by být v normě vůbec obsažena. Krajský soud opomíjí např. situace, kdy je fyzická osoba za účelem rekreace přechodně v místě soustředěného turistického ruchu např. u příbuzných. V takovém případě naplňuje čtyři podmínky, pátou, tu spočívající v úplatnosti pobytu, nenaplňuje. Tato podmínka sama o sobě má tedy i při výkladu, který předestřel stěžovatel, diferencující účinky. Úplatnost pobytu je proto nutno vztáhnout především k ubytovateli – právě ten musí přijímat úplatu (od kohokoliv) za ubytované. Plátcem uvedeného poplatku tedy mají být ti, kteří ubytování poskytují na komerční bázi.

Se stěžovatelem lze souhlasit v tom, že i pobyt hrazený plně z prostředků veřejného zdravotního pojištění je pobytem úplatným, a tedy má být vybírán poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt. Nutno ovšem dodat, že takovýto výklad není z hlediska teorie práva výkladem autentickým, jak se stěžovatel snažil tvrdit. *Autentickým výkladem* je podle literatury (např. Večeřa, M., Dostálová, J., Harváněk, J., Houbová, D.: *Základy teorie práva*. Brno: Masarykova univerzita, 2004, s. 65) takový výklad, který podává ten orgán veřejné moci, který vydal předpis, jehož součástí je vykládaná právní norma. Autentický výklad může být součástí pramene práva, který orgán veřejné moci vydal, a to např. v podobě definice obsažené v zákoně. Jen v takovém případě je obecně právně závazný. V daném případě jde o výklad ustanovení zákona, který vydal orgán moci zákonodárné (konkrétně Česká národní rada). Ve spise založené stanovisko Ministerstva financí (odpověď na dotaz) tak nemůže obsahovat autentický výklad, neboť jej neprovádí orgán, který předpis vydal. Uvedená interpretace je právně závazná proto, že ji právě provedl soud, nikoliv však proto, že ji zastávají (byť ústřední) správní orgány. Jak zdejší soud uvedl ve svém rozhodnutí ze dne 15. 4. 2009, č. j. 2 Afs 62/2008 - 72, *www.nssoud.cz*, „interpretace práva provedená orgány moci výkoné nemůže být nikterak závazná pro rozhodování soudů ve správním soudnictví, pod jehož kontrolou se tato jejich činnost ostatně nachází“.

Nejvyšší správní soud má za to, že nastíněný výklad není ani v rozporu se zásadou „v pochybnostech mírněji“. Za prvé výklad nastíněný shora zdejší soud považuje za natolik zřetelný a souladný s účelem a smyslem daného poplatku, že ani k pochybnostem nedochází, za druhé – i v případě připuštění pochyb, je třeba vážit nejen pozici poplatníků, ale i pozici obcí. Obce jsou základním územním společenství občanů s právem na samosprávu (čl. 99, čl. 100 odst. 1 Ústavy) s vlastním majetkem a hospodařícím podle vlastního rozpočtu (čl. 101 odst. 3 Ústavy). Právní názor krajského soudu by ovšem mezi nimi vytvořil nerovnost vyplývající z toho, že v některých obcích existují lázeňská zařízení specializující se právě na případy, jejichž léčba je hrazena z prostředků veřejného zdravotního pojištění, zatímco v jiných jsou lázně zaměřené primárně na ryze „komerční“ pacienty. Přestože obě skupiny lázeňských hostů zatěžují z obecních peněz hrazené statky stejně, obec s převahou osob, kterým pobyt hradí zdravotní pojišťovna, by nemohla tyto statky platit z prostředků získaných výběrem příslušných místních poplatků, ale z jiných zdrojů, čímž by jí (ve srovnání s obcí, kde pacienti pobývají na komerční bázi) chyběly prostředky pro jiné účely.

Úhradu místního poplatku nelze přirovnávat k platbě za zdravotní péči (natož ji s ní zaměňovat). Poplatková povinnost s touto péčí nemá bezprostřední souvislost, její účel a význam je zcela jiný a v obou případech je systém realizován na jiné

úrovni. Zatímco totiž veřejné zdravotní pojištění má etatický charakter s významnými prvky sociální solidarity, místní poplatky, jak plyne přímo z jejich názvu, jsou výrazně lokálního charakteru. Stát by přitom neměl přenášet důsledky plynoucí z uvedeného systému, jehož je zastřešovatelem, na obce (ty přitom mohou samy případně úlevy či osvobození od poplatkové povinnosti stanovit obecně závaznou vyhláškou ve smyslu § 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích).

Pokud jde o argumentaci žalobce, že přijmeme-li výklad stěžovatele, tak budou muset poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt hradit i pacienti v nemocnicích, nelze se s ní ztotožnit. Pobyt v nemocnici není jistě pobytem lázeňským či rekreačním, za nějž jediné má být poplatek odveden. Proto je třeba použít *argumentum reductionis ad absurdum*. Vede-li totiž výklad ke zjevně nepřijatelnému (absurdnímu) závěru, pak je třeba jej vyloučit. V tomto duchu tak je nezbytno vyložit podmínku spočívající v účelu pobytu, jímž má být – slovy zákona – léčení nebo rekreace. Jde-li o poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt, pak jsou poplatníky toliko ti, kteří jsou v uvedených místech za rekreaci nebo lázeňským léčením (ačkoliv přídomek „lázeňský“ ve vztahu k podstatnému jménu „léčení“ zákon výslovně neužívá, je nezbytné jej takto vyložit, neboť to vychází z podstaty tohoto poplatku a navíc eliminuje žalobcem naznačené absurdní závěry). Pobyt v nemocnici má účel zcela jiný, proto osoby dlící v nemocnicích řečený poplatek neplatí.

Zbývá dodat, že co se týče argumentace pomocí novelty provedené zákonem č. 48/1994 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon České národní rady č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, ta sama o sobě nehovoří ani ve prospěch žalobce ani stěžovatele. Tato novela, účinná od 1. 7. 1994, nemění ustanovení § 3 odst. 1 zákona o místních poplatcích ve vztahu k sousloví *za úplatu*. Podmínka úplatnosti pobytu byla v pozitivní definici poplatníků předmětného poplatku obsažena v zákoně o místních poplatcích před i po uvedené novele. Novelizováno bylo toliko ustanovení § 3 odst. 2 zákona o místních poplatcích, které zakotvuje negativní definici poplatníků jmenovaného poplatku. Novelou bylo vypuštěno dosavadní ustanovení § 3 odst. 2 písm. b) (to znělo: *osoby nemocné, kterým byla lázeňská péče poskytnuta v rámci pracovní neschopnosti, tj. na předvolání na účet státní zdravotní správy nebo na křížkový poukaz*), přičemž dále bylo stanoveno, že písmena c) a d) předmětného ustanovení se označují jako písmena b) a c). Na první pohled není zřetelný úmysl zákonodárce, zda chtěl skutečně tuto skupinu osob vyjmout z negativní definice poplatníků místního poplatku, anebo spíše jen technicky reagoval na změny jiných právních předpisů. Ustanovení § 3 odst. 2 písm. b) před novelou totiž v poznámce pod čarou poukazovalo na vyhlášku Ministerstva zdravotnictví č. 463/1990 Sb., o poskytování lázeňské péče ve státních léčebných lázních. Tato vyhláška byla s účinností od 29. 1. 1993 zrušena nařízením vlády České republiky č. 50/1993 Sb., kterým se mění a doplňuje nařízení vlády České republiky č. 216/1992 Sb., kterým se vydává Zdravotní řád a provádějí některá ustanovení zákona České národní rady č. 550/1991 Sb., o všeobecném zdravotním pojištění. Terminologie užitá v původním znění § 3 odst. 2 písm. b) zákona o místních poplatcích tak po derogaci uvedené vyhlášky přestala mít oporu v právních předpisech a rovněž tak poznámka pod čarou k tomuto ustanovení zákona směřovala k vyhlášce již zrušené. Hned první novela zákona o místních poplatcích uskutečněná po zrušení vyhlášky, provedená zákonem č. 48/1994 Sb., na tuto skutečnost reagovala a původní znění § 3 odst. 2 písm. b) vypustila. Úmysl zákonodárce tak není na

první pohled zřetelný, a proto jej soud vyložil na základě kombinace jiných výkladových metod (zejm. teleologické), jak jsou popsány shora.

Dospěl-li zdejší soud ke shora uvedenému názoru, znamená to, že důvod, pro který krajský soud rozhodnutí žalovaného zrušil, neobstojí. Krajský soud v Hradci Králové ovšem nad rámec toho, proč rozhodnutí zrušil, uvedl, že vedle toho existují další důvody, které by samy o sobě ke zrušení rozhodnutí stačily. Ty krajský soud rozvedl v podstatě jako *obiter dictum* (ostatně sám takto své úvahy nadepsal). *Ratio decidendi* rozhodnutí krajského soudu totiž tkví toliko v posouzení § 3 odst. 1 zákona o místních poplatcích. Jestliže tedy krajský soud dospěl k závěru, že se na osoby pobývající v lázeňském zařízení na základě komplexní lázeňské péče vůbec nevztahuje pozitivní definice (obecný okruh osob s povinností platit řečený poplatek) poplatníků uvedeného poplatku ve smyslu § 3 odst. 1 zákona o místních poplatcích, pak již nebylo třeba, aby zkoumal, zda uvedené osoby nespádají do negativní definice poplatníků nadepsaného místního poplatku ve smyslu § 3 odst. 2 téhož zákona, která toliko zakotvuje okruh výjimek z definice pozitivní. Poté, co zdejší soud vyvrátil právní závěr krajského soudu týkající se § 3 odst. 1 zákona o místních poplatcích, nastala situace, kdy je třeba posoudit i úvahy krajského soudu týkající se výkladu § 3 odst. 2 zákona o místních poplatcích. Jak již Nejvyšší správní soud uvedl ve svém rozsudku ze dne 24. 7. 2008, č. j. 2 Afs 67/2008 - 112, publ. pod č. 1697/2008 Sb. NSS, na vzájemné odlišování nosných důvodů rozhodnutí (*ratio decidendi*) a vyslovení se k některým právním či skutkovým otázkám nad jejich rámec (*obiter dictum*) nelze nazírat příliš schématicky a určitě je nelze jakkoliv přeceňovat. „*Toto odlišení je totiž výrazem vyjádření názoru rozhodujícího soudu, co považuje za jádro rozhodnutí, a co má význam jen např. z hlediska jeho lepší srozumitelnosti, dovysvětlení některých otázek, bližšího seznámení s myšlenkovými pochody soudu apod. V obou případech se však jedná o názor soudu, vyslovený vrchnostenským způsobem: formou individuálního právního aktu. Tato forma rozhodnutí je závazná jako celek a nelze proto apriori vyloučit, že část označená jako obiter dictum tuto povahu mít nemůže. Velmi srozumitelně řečeno: názor soudu na to, zda se jedná či nikoliv o obiter dictum, může být v praxi nakládání s daným judikátem značně modifikován a může dojít i k tomu, že obě popsané části mohou být zaměňovány. Nemluvě ani o tom, že ne vždy rozhodující soud srozumitelně odliší, kterou část odůvodnění zamýšlel jako nosnou a kterou naopak jen jako dovysvětlující, takže způsob výkladu takového judikátu sám nikterak neulehčí. Za situace, kdy je již obecně přijímán názor, podle něhož právní norma žije do značné míry nezávisle na svém gramatickém vyjádření v textu právního předpisu a je především úkolem interpreta najít její skutečný smysl, potom nutně platí tato teze obdobně i pro práci s judikaturou. Teprve interpretační a aplikační praxe totiž často ukáže, které části rozhodnutí soudů se ukáží v průběhu času jako nosné, zavazující, precedenční, a které naopak mají jen velmi úzký, veskrze toliko informační, význam.*“ Právě skutečnost předpokládaná v naposled citované větě nyní nastala. To, co původně bylo řečeno nad rámec, se po vyvrácení původních pilířů rozhodnutí stává nosným argumentem, který musí být posouzen zdejším soudem v rámci kasačního přezkumu.

Nejvyšší správní soud se tak musí zabývat otázkou, zda osoby, od nichž žalobce nevybral poplatek, nepodléhaly poplatku pro některý z důvodů vymezených v § 3 odst. 2 zákona o místních poplatcích. Krajský soud dospěl k závěru, že stěžovatel v tomto směru nezjistil v úplnosti skutkový stav. Podle § 3 odst. 2 písm. a) zákona o místních poplatcích poplatku za lázeňský nebo rekreační pobyt nepodléhají osoby nevidomé, bezmocné a osoby s

těžkým zdravotním postižením, kterým byl přiznán III. stupeň mimořádných výhod podle zvláštního právního předpisu a jejich průvodci. Žalobce považoval osoby po operaci totální endoprotézy za osoby bezmocné ve smyslu citovaného ustanovení a uváděl, že se neobejdou bez pomoci lázeňského personálu. Proto k odvolání žalobce přiložil dvě posouzení zdravotního stavu pacientů po operaci velkých kloubů s použitím umělé kloubní náhrady s ohledem na stupeň jejich závislosti na pomoci jiné fyzické osoby od dvou odborníků z oboru ortopedie. V žalobou napadeném rozhodnutí žalovaný vyšel z toho, že za osoby bezmocné ve smyslu zákona o místních poplatcích mají být považovány bez dalšího osoby závislé na pomoci jiné fyzické osoby ve smyslu § 7 zákona č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, (přechodné ustanovení – § 120 odst. 2 – k tomuto zákonu uvádí, že *osoby, kterým ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona náleželo zvýšení důchodu pro bezmocnost podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona považují za osoby závislé na pomoci jiné fyzické osoby*), dále pak do lázní vysílané osoby, které předloží posouzení lékaře se závěrem o jejich bezmocnosti.

S výše nastíněným závěrem žalovaného se zdejší soud ztotožňuje, neboť zákonem o místních poplatcích užívaný pojem *osoby bezmocné* není tímto zákonem definován. Sociální zákonodárství jej užívalo v souvislosti se zvýšením důchodu pro bezmocnost, nicméně nejednalo se o všeobjímající a takřka do všech (či vícero) právních odvětví zasahující institut (k tomu srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07, in nalus.usoud.cz, v němž tento soud naopak celému právnímu řádu společné instituty definuje). Podpůrně lze argumentovat také tím, že zatímco k pojmu *osoby bezmocné* nesměruje v zákoně o místních poplatcích žádná poznámka pod čarou odkazující na předpisy sociálního charakteru, hned k dalšímu užitému pojmu (*osoby s těžkým zdravotním postižením, kterým byl přiznán III. stupeň mimořádných výhod*) je přidán dodatek *podle zvláštního právního předpisu*, přičemž poznámka pod čarou ukazuje k § 86 zákona č. 100/1988 Sb., o sociálním zabezpečení. Dalším pomocným argumentem je i to, že zatímco zákonodárce terminologii používající pojem *bezmocnost* v zákoně č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, opustil, v zákoně o místních poplatcích použitý pojem *osoby bezmocné* ponechal. Navíc je třeba vyjít i ze shora definovaného účelu místního poplatku - osoby bezmocné totiž nejsou s to srovnatelně amortizovat veřejné statky určené rekreantům a lázeňským hostům; je přitom z tohoto hlediska lhostejné, zda jde o osoby závislé na pomoci jiné fyzické osoby z důvodu dlouhodobě nepříznivého zdravotního stavu (jak uvádí zákon č. 108/2006 Sb., o sociálních službách) - z hlediska zákona o místních poplatcích postačí bezmocnost krátkodobá, trvající právě po dobu pobytu v lázních či místě soustředěného turistického ruchu. V obou předložených posudcích lékařů z oboru ortopedie se přitom uvádí, že i při úspěšné léčbě nejsou pacienti na konci lázeňského pobytu soběstační. K těmto k odvolání přiloženým posudkům se ovšem žalovaný ve svém rozhodnutí vůbec nevyjádřil (a v této otázce vyšel toliko z údajů na webových stránkách žalobce, kde bylo uvedeno, že dotyčné osoby mají být v sebeobsluze soběstačné). V takovém případě je ale třeba přiklonit se k závěru Krajského soudu v Hradci Králové, že rozhodnutí žalovaného trpí nepřezkoumatelností, přičemž tuto vadu nelze zhojit tím, že se s uvedenými posudky snaží stěžovatel vypořádat v kasační stížnosti.

V usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007 - 75, publ. pod č. 1865/2009 Sb. NSS, je uvedeno, že zruší-li správně krajský soud rozhodnutí správního orgánu, ale výrok rozsudku stojí na nesprávných

důvodech, Nejvyšší správní soud v kasačním řízení rozsudek krajského soudu zruší a věc mu vrátí k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). Obstojí-li však důvody v podstatné míře, Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítne a nesprávné důvody nahradí svými. Pro správní orgán je pak závazný právní názor krajského soudu korigovaný právním názorem Nejvyššího správního soudu. V nyní projednávané věci sice krajský soud dospěl k nesprávnému závěru ohledně výkladu § 3 odst. 1 zákona o místních poplatcích, nicméně důvody, s nimiž se zdejší soud naopak ztotožnil, samy o sobě postačují k tomu, aby rozhodnutí správního orgánu bylo zrušeno. Proto nebylo třeba přistupovat k rušení rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové, nýbrž stačí korekce v něm uvedených důvodů ve vztahu k výkladu § 3 odst. 1 zákona o místních poplatcích.

V daném případě zdejší soud neshledal ani důvody, pro které by měl rozhodnutí zrušit pro pochybení, k nimž by měl přihlížet mimo uplatněné námitky podle § 109 odst. 3 s. ř. s. Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s.). Právní názor zde vyslovený je však rozhodující pro další postup správních orgánů.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalobce naopak měl v řízení před Nejvyšším správním soudem úspěch, a proto má právo na náhradu nákladů, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobci takové náklady vznikly v podobě nákladů na právní zastoupení advokátem. Byly tvořeny odměnou za jeden úkon právní služby (vyjádření ke kasační stížnosti) ve výši 2 100 Kč [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)] a paušálem 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Úkon spočívající v převzetí a přípravě zastoupení ve smyslu § 11 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu nebyl přiznán (ostatně žalobce jej ani přiznat výslovně nepožadoval), neboť advokát žalobce věc převzal již v žalobním řízení. Protože žalobcův advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 456 Kč, odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2, § 120 s. ř. s.), na celkovou částku 2856 Kč. Ke splnění povinnosti byla stanovena přiměřená lhůta.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 25. listopadu 2009

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu