



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 Kraje Vysočina**, se sídlem Žižkova 57, Jihlava, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 1. 2012, č. j. KUJI 94151/2012, OE 2/2012, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 7. 2013, č. j. 30 Af 6/2012 - 38,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Podanou kasační stížností se žalovaný (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“), kterým bylo podle ustanovení § 78 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zrušeno jeho shora uvedené rozhodnutí. Tímto rozhodnutím stěžovatel zamítl odvolání a potvrdil platební výměr, vydaný dne 21. 9. 2011 Městským úřadem Havlíčkův Brod (dále jen „správce poplatku“), č. j. EK/1689/2011/DJ-11 ve znění rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností ze dne 23. 9. 2011, č. j. EK/1689/2011/DJ-16, kterým byl žalobkyni, resp. jejímu právnímu předchůdci, za provozování dvou jiných technických herních zařízení povolených Ministerstvem financí vyměřen za období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010 místní poplatek v celkové výši 20 000 Kč, a to včetně navýšení z důvodu jeho pozdní úhrady.

I. Vymezení věci

[2] Předmětem sporu v projednávané věci je toliko otázka přezkoumatelnosti odůvodnění dvojnásobného 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“).

[3] Žalobkyně provozovala jiné sázkové hry prostřednictvím centrálního loterijního systému STARPORT s interaktivními videoloterijními terminály. Za provoz dvou tzv. jiných technických herních zařízení jí vznikla dle obecně závazné vyhlášky Města Havlíčkův Brod č. 3/2010, (dále jen „obecně závazná vyhláška“), poplatková povinnost.

[4] Žalobkyně splnila dne 12. 10. 2010 ohlašovací povinnost, nesplnila však povinnost poplatkovou, když poplatek ze dvou jiných herních zařízení za období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010 ve stanoveném termínu nezaplatila.

[5] Správce poplatku vyměřil žalobkyni poplatek platebním výměrem v celkové výši 20 000 Kč. Celková základní výše poplatku za obě zařízení byla vyměřena ve výši 10 000 Kč. Poplatek byl 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] Krajský soud mj. konstatoval, že navýšení místních poplatků až na trojnásobek včas nezaplacené části poplatků je věcí volného uvážení správního orgánu. Rozhodnutí založené na volném uvážení však nezbavuje správní orgán odůvodnit, proč přistoupil k navýšení poplatku v určité konkrétní výši, a to bez ohledu na to, že zákon o místních poplatcích žádá kritéria, která by byl správní orgán povinen při úvaze o navýšení poplatku zohlednit, neobsahuje.

[7] Správce poplatku však žádnou úvahu, která jej vedla ke stanovení navýšení místního poplatku právě ve výši dvojnásobku vyměřeného místního poplatku, neuvedl. V posledním odstavci odůvodnění platebního výměru pouze konstatoval: *„Z důvodu neuhrazení poplatku ve stanoveném termínu vám bylo v souladu s § 11 zákona o místních poplatcích vyměřeno jeho navýšení“*. S navýšením žalobkyně nesouhlasila a v odvolání žádala jeho přezkum. Ten však žalovaný v podstatě odmítl, když odkázal na příslušné zákonné ustanovení umožňující toto navýšení; na platnost a účinnost obecně závazné vyhlášky a konstatoval, že *„krajský úřad nemá pravomoc obcím určovat, jak vysokou sankci vyměří, zda navýšení je přiměřené či nikoliv“*.

[8] Krajský soud závěrem uvedl, že ze stejných důvodů, jako je oprávněn přezkoumávat soud ve správním soudnictví, zda správní uvážení správního orgánu nevybočilo ze zákonných mezí, je oprávněn a současně povinen odvolací orgán přezkoumat správní uvážení správního orgánu prvního stupně. Odvolací orgán je dle § 114 odst. 2 a § 116 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), povinen přezkoumat odvoláním napadené rozhodnutí v rozsahu v odvolání požadovaném a musí se v odůvodnění svého rozhodnutí vypořádat se všemi důvody v odvolání uvedenými. Těmto povinnostem stěžovatel dle krajského soudu nedostál.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalobkyně

pokračování

[9] Stěžovatel nesouhlasí s posouzením krajského soudu, neboť má za to, že rozhodnutí založené na volném uvážení správce poplatku nepodléhá žádným kritériím, ke kterým by měl či mohl správní orgán přihlédnout. Uplatňuje tedy důvod ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[10] Dle jeho názoru jsou zákonnými kritérii pro navýšení poplatku pouze pozdní úhrada poplatku a trojnásobek základní stanovené hodnoty poplatku. V této souvislosti odkazuje na judikaturu krajských soudů (např. rozsudky Krajského soudu v Brně sp. zn. 30 Af 71/2011 nebo 30 Af 75/2011), která zastává shodný názor. Žádné jiné odůvodnění již není dle jeho názoru třeba.

[11] Navrhuje napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[12] Ve vyjádření ke kasační stížnosti žalobkyně uvádí, že kasační argumentace stěžovatele popírá již dávno zažité elementární požadavky na aplikaci správního uvážení. Souhlasí se závěrem krajského soudu, že stěžovatel byl povinen při přezkumu jejího odvolání postupovat v souladu s příslušnými ustanovení daňového řádu a vypořádat všechny vznesené námitky. Odůvodnění rozhodnutí resp. sankčního navýšení musí být zachováno už jen proto, aby vyloučilo neodůvodněné diferencování u různých subjektů, nacházejících se v obdobné situaci. Na místě by zřejmě nebylo uložit trojnásobné navýšení poplatku za prodlení v délce jednoho dne.

[13] Zdůrazňuje, že prodlení s úhradou poplatku nebylo bezdůvodné, neboť právní obrana proti vyměření poplatku připadá v úvahu pouze proti skutečně vydanému platebnímu výměru, který s sebou přináší riziko navýšení poplatku. Tato zákonná konstrukce vůbec nepočítá s případy, kdy se někdo bude bránit proti tomu, aby byl vůbec za poplatníka považován.

[14] Žalobkyně měla za to, že zavedení poplatku u tzv. jiných technických zařízení, bylo provedeno protiústavním způsobem. Návrh na zrušení příslušného zákona předložil Ústavnímu soudu jeden z krajských soudů, což svědčí mj. i o tom, že pochybnosti žalobkyně měly své opodstatnění a nebyly účelové. Skutečnost, že návrh byl zamítnut, nemůže mít na legitimitu její ústavně zaručené obrany žádný vliv.

[15] Včasná úhrada poplatku by možnost opravných prostředků vyloučila. Žalobkyně by odvrátila riziko sankce jen v případě rezignace na opravné prostředky. Stěžovatel zcela pominul, že správní orgány jsou povinny odůvodnit také konkrétní výši provedeného navýšení, nikoli pouze oprávnění navýšení provést. Ze všech uvedených důvodů navrhuje kasační stížnost zamítnout.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[16] 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 stěžovatele 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 není důvodná.

[17] Mezi stranami je nesporné, že podle obecně závazné vyhlášky vznikla žalobkyni poplatková povinnost za provoz dvou tzv. jiných herních zařízení, kterou splnila opožděně. Spornou otázkou je sankční navýšení poplatku, resp. jeho odůvodnění. Žalobkyně uváděla konkrétní námitky, dle kterých k navýšení poplatku dojít nemělo, tyto však zůstaly dle závěru krajského soudu ze strany stěžovatele nevypořádány.

[18] Ustanovením, které bylo v projednávaném případě aplikováno, je ustanovení § 11 zákona o místních poplatcích, podle kterého nebudou-li poplatky zaplacený (odvedeny) 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.

[19] Navýšení včas nezaplacené části poplatků je skutečně věcí volného uvážení správního orgánu. S krajským soudem lze plně souhlasit, že užití volného uvážení neznamená 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.

[20] Jakkoliv zákon o místních poplatcích neobsahuje žádná kritéria, která by správní orgán byl povinen při své úvaze o navýšení poplatku zohlednit, nezbavuje tato skutečnost správní orgán povinnosti řádně odůvodnit, proč k navýšení přistoupil, včetně důvodů, které ho vedly ke stanovení výsledné částky.

[21] Takto však správní orgány nepostupovaly. Správce poplatku žádnou úvahu, která jej vedla ke stanovení navýšení místního poplatku právě ve výši dvojnásobku vyměřeného místního poplatku, neuvedl. V prvostupňovém rozhodnutí je toliko uvedeno, že navýšení bylo žalobkyni vyměřeno z důvodu neuhrazení poplatku ve stanoveném termínu. Stěžovatel pochybení správce poplatku nenapravit, a odvolacími námitkami žalobkyně se v podstatě odmítl zabývat. Stěžovatel totiž pouze odkázal na příslušné zákonné ustanovení, umožňující navýšení poplatku z důvodu prodlení s jeho platbou. Zdůraznil, že pro maximální možné navýšení postačí i jediný den prodlení. Dle jeho přesvědčení nemá právo obcím určovat, jak vysokou sankci v konkrétním případě provozovatelům hracích zařízení vyměří.

[22] Žalobkyně v odvolání (zejména body III. a IV.) namítala nezákonnost provedeného navýšení a uváděla celou řadu konkrétních námitek, dle kterých ji nemělo být navýšení poplatku uloženo. Odvolací námitky žalovaný žádným způsobem nevypořádal, když pouze zrekapituloval zákonnou úpravu.

pokračování

[23] Tímto postupem žalovaný porušil § 114 a § 116 daňového řádu. Podle uvedených ustanovení je odvolací orgán povinen zabývat se všemi důvody, které odvolatel v odvolání namítal, a se svými závěry ke všem odvolacím důvodům se musí vypořádat v odůvodnění rozhodnutí. Pokud některý z odvolacích důvodů opomene přezkoumat, je rozhodnutí o odvolání v této části nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Odvolacími důvody je vymezen minimální rozsah přezkumu napadeného rozhodnutí. Podle § 116 odst. 2 daňového řádu musí být v odůvodnění rozhodnutí o odvolání vypořádány všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí.

[24] Nevypořádání byť jedné z odvolacích námitek vede ke zrušení rozhodnutí správního orgánu pro nedostatek důvodů. V projednávané věci byl postup správce poplatku i žalovaného zcela neadekvátní, když si musely být vědomi toho, že příslušná zákonná úprava způsobovala a stále způsobuje značné výkladové a aplikační obtíže.

[25] 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 částečně odstranil Nejvyšší správní soud, který dospěl k závěru, že aby bylo možno považovat technické zařízení za tzv. jiné technické herní zařízení ve smyslu zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném za posuzované období (dále jen „zákon o loteriích“), musí takové zařízení do určité míry naplnit vlastnosti výherního hracího přístroje. S účinností od 14. 10. 2011 ukončila výkladové problémy 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) zákon o loteriích, byl § 10a zákona o místních poplatcích k 31. 12. 2011 zcela derogován. Pochybnosti o ústavnosti zákona o místních poplatcích vyvolané způsobem, kterým byl tento zákon přijat, ukončil Ústavní soud nálezem ze dne 9. 1. 2013, sp. zn. Pl. ÚS 6/12, dostupným na <http://nalus.usoud.cz>

[26] Nemalé výkladové problémy způsobuje také otázka vyměrování posuzovaného poplatku a s tím spojená možnost případné obrany v případě nesouhlasu poplatníka s poplatkovou povinností. Otázka, zda se žalobkyně 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.

[27] Výše uvedené okolnosti správní orgány při odůvodnění provedeného navýšení zcela pominuly, v rozhodnutí žalovaného pak jakákoliv přezkoumatelná úvaha o rozporované výši navýšení 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 samoúčelný, ale musí v konečném důsledku respektovat základní ústavní příkazy. Ve věci žalobkyně 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.

[28] Nejvyšší správní soud se ztotožnil se závěrem krajského soudu. Rozhodnutí stěžovatele je v části, v níž se zabývalo námitkami týkajícími se navýšení včas nezaplaceného místního poplatku, nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Stěžovatel odvolací námitky žalobkyně, kterými rozporovala provedené navýšení, zcela pominul. Tím se dopustil porušení § 114 a § 116 daňového řádu, které vymezují rozsah přezkumu odvolacího orgánu a povinnost vypořádat se se všemi odvolacími námitkami.

IV. Závěr a náklady řízení

[29] S ohledem na výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

[30] Stěžovatel, který neměl v řízení úspěch, nemá ze zákona právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalobkyně, měla ve věci plný úspěch, žádné náklady jí však v souvislosti s řízením o kasační stížnosti prokazatelně nevznikly. Nejvyšší správní soud jí proto náhradu nákladů řízení nepřiznal a rozhodl, tak jak je uvedeno ve výroku II. tohoto rozsudku.

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

V Brně dne 15. května 2014

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu